



## **GUBERNUR BANTEN**

### **PERATURAN GUBERNUR BANTEN**

**NOMOR 65 TAHUN 2021**

**TENTANG**

**KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH PROVINSI BANTEN**

**DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA**

**GUBERNUR BANTEN,**

Menimbang : bahwa untuk melaksanakan ketentuan Pasal 6 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, dan ketentuan Pasal 3 huruf c Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah, perlu menetapkan Peraturan Gubernur Banten tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Provinsi Banten;

Mengingat : 1. Pasal 18 ayat (6) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

2. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2000 tentang Pembentukan Provinsi Banten (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 182, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4010);

3. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan, Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);

4. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua

Atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 58, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5679);

5. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);
6. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);
7. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 238/PMK.05/2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintah;
8. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
9. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
10. Peraturan Daerah Provinsi Banten Nomor 3 Tahun 2021 tentang Pokok-pokok Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Provinsi Banten Tahun 2021 Nomor 3, Tambahan Lembaran Daerah Provinsi Banten Nomor 94);

#### MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN GUBERNUR TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH PROVINSI BANTEN.

#### BAB I

#### KETENTUAN UMUM

#### Pasal 1

Dalam Peraturan ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah adalah Provinsi Banten.

2. Pemerintahan Daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
3. Pemerintah Daerah adalah Gubernur sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah otonom.
4. Gubernur adalah Gubernur Banten.
5. Keuangan Daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut.
6. Pengelolaan Keuangan Daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, penganggaran pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah.
7. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, dan ditetapkan dengan Peraturan Daerah.
8. Satuan Kerja Perangkat Daerah selanjutnya disingkat SKPD adalah perangkat daerah pada Pemerintah Daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang.
9. Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat SKPKD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang, yang juga melaksanakan pengelolaan keuangan daerah.
10. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat PPKD adalah Kepala SKPKD yang selanjutnya disebut dengan Kepala SKPKD yang mempunyai tugas melaksanakan tugas pengelolaan APBD dan bertindak sebagai Bendahara Umum Daerah.
11. Bendahara Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BUD adalah PPKD yang bertindak dalam kapasitas sebagai Bendahara Umum Daerah.
12. Pengguna Anggaran adalah pejabat pemegang kewenangan pengguna anggaran untuk melaksanakan tugas pokok dan fungsi SKPD yang dipimpinnya.

13. Kuasa Pengguna Anggaran adalah pejabat yang diberi kuasa untuk melaksanakan sebagian kewenangan pengguna anggaran dalam melaksanakan tugas dan fungsi SKPD.
14. Akuntansi adalah proses identifikasi pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.
15. Standar Akuntansi Pemerintahan selanjutnya disebut SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
16. Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD.
17. Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
18. Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
19. Sistem Akuntansi Pemerintah adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggaraan, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah.
20. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA dan pembiayaan, sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
21. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang selanjutnya disingkat LPSAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan SAL tahun pelaporan yang terdiri dari SAL awal, SiLPA/SiKPA, koreksi dan SAL akhir.
22. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.



23. Laporan Perubahan Ekuitas yang selanjutnya disingkat LPE adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai perubahan ekuitas yang terdiri dari ekuitas awal, surplus/defisit-LO, koreksi, dan ekuitas akhir.
24. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai asset, utang, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
25. Laporan Arus Kas yang selanjutnya disingkat LAK adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
26. Catatan atas Laporan Keuangan yang selanjutnya disingkat CaLK adalah laporan yang menyajikan informasi tentang penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, LO, LPE, Neraca, dan LAK dalam rangka pengungkapan yang memadai.
27. Periode Akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.
28. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh oleh pemerintah daerah, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
29. Aset Tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
30. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
31. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal pelaporan.

32. Entitas Akuntansi adalah satuan kerja pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan (yang termasuk ke dalam entitas akuntansi adalah SKPD dan SKPKD).
33. Entitas Pelaporan adalah Pemerintah Provinsi Banten yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
34. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
35. Kebijakan Akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
36. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah adalah konsep dasar penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintah, dan merupakan acuan bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintah, penyusun laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah.
37. Kesalahan adalah penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.
38. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
39. Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.
40. Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan.
41. Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.

42. Laporan Keuangan Konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.
43. Pembiayaan (*Financing*) adalah seluruh transaksi keuangan Pemerintah Daerah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan/atau memanfaatkan surplus anggaran.
44. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah daerah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
45. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
46. Peristiwa Luar Biasa adalah kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas normal entitas dan karenanya tidak diharapkan terjadi dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas sehingga memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.
47. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah daerah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
48. Perubahan Kebijakan Akuntansi adalah perubahan didalam perlakuan, pengakuan atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik.

## Pasal 2

- (1) Peraturan Gubernur ini dimaksudkan sebagai pedoman dalam penyajian laporan pengelolaan keuangan Pemerintah Daerah.
- (2) Peraturan Gubernur ini bertujuan untuk penyeragaman dan keterpaduan laporan pengelolaan keuangan Pemerintah Daerah.

BAB II  
RUANG LINGKUP

Pasal 3

- (1) Ruang lingkup Peraturan Gubernur ini, meliputi:
- a. BAB I KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN;
  - b. BAB II PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN;
  - c. BAB III LAPORAN REALISASI ANGGARAN BERBASIS KAS;
  - d. BAB IV LAPORAN OPERASIONAL;
  - e. BAB V LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS;
  - f. BAB VI CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN;
  - g. BAB VII AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA BERBASIS KAS;
  - h. BAB VIII AKUNTANSI BELANJA;
  - i. BAB IX AKUNTANSI TRANSFER;
  - j. BAB X AKUNTANSI PEMBIAYAAN;
  - k. BAB XI AKUNTANSI PENDAPATAN-LO BERBASIS AKRUAL;
  - l. BAB XII AKUNTANSI BEBAN;
  - m. BAB XIII AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS;
  - n. BAB XIV AKUNTANSI PIUTANG;
  - o. BAB XV AKUNTANSI PERSEDIAAN;
  - p. BAB XVI AKUNTANSI INVESTASI;
  - q. BAB XVII AKUNTANSI ASET TETAP;
  - r. BAB XVIII AKUNTANSI KONTRUKSI DALAM Pengerjaan;
  - s. BAB XIX AKUNTANSI DANA CADANGAN DAN ASET LAINNYA;
  - t. BAB XX AKUNTANSI KEWAJIBAN;
  - u. BAB XXI KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI, KESALAHAN, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG DIHENTIKAN; dan
  - v. BAB XXII LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN.
- (2) Ruang lingkup sebagaimana dimaksud pada ayat (1), tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Gubernur ini.

BAB III  
KETENTUAN PERALIHAN

Pasal 4

Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah yang dilaksanakan sejak tanggal 1 Januari 2021 sebelum Peraturan Gubernur ini mulai berlaku, dinyatakan sah dan tetap berlaku, sepanjang berpedoman pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

BAB IV  
KETENTUAN PENUTUP

Pasal 5

Pada saat Peraturan Gubernur ini mulai berlaku:

- a. Peraturan Gubernur Banten Nomor 18 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Provinsi Banten (Berita Daerah Provinsi Banten Tahun 2014 Nomor 18);
- b. Peraturan Gubernur Banten Nomor 48 Tahun 2015 tentang Perubahan Atas Peraturan Gubernur Banten Nomor 18 Tahun 2014 Tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Provinsi Banten (Berita Daerah Provinsi Banten Tahun 2015 Nomor 48); dan
- c. Peraturan Gubernur Banten Nomor 68 Tahun 2016 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Gubernur Banten Nomor 18 Tahun 2014 Tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Provinsi Banten (Berita Daerah Provinsi Banten Tahun 2016 Nomor 68),  
dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 6

Peraturan Gubernur ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Gubernur ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Provinsi Banten.

Ditetapkan di Serang  
pada tanggal 28 Desember 2021

GUBERNUR BANTEN,

ttd.

WAHIDIN HALIM

Diundangkan di Serang  
pada tanggal 28 Desember 2021

Plt. SEKRETARIS DAERAH

PROVINSI BANTEN,

ttd.

MUHTAROM

BERITA DAERAH PROVINSI BANTEN TAHUN 2021 NOMOR 65

Salinan sesuai dengan aslinya  
Plt. Kepala Biro Hukum,



Drs. E. A. DENI HERMAWAN, M.Si.  
Pembina Utama Madya  
NIP. 19671228 199312 1 001

LAMPIRAN  
PERATURAN GUBERNUR BANTEN  
NOMOR 65 TAHUN 2021  
TENTANG  
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH  
PROVINSI BANTEN

BAB I  
KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN

A. PENDAHULUAN

*Tujuan*

1. Kerangka konseptual akuntansi pemerintahan ini merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian laporan keuangan Pemerintah Provinsi Banten. Tujuannya adalah sebagai acuan bagi:
  - a) penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam kebijakan akuntansi;
  - b) pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi pemerintahan; dan
  - c) para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi pemerintahan.
2. Kerangka konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal terdapat masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam kebijakan akuntansi pemerintahan.
3. Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan kebijakan akuntansi, maka ketentuan kebijakan akuntansi diunggulkan relatif terhadap kerangka konseptual ini. Dalam jangka panjang, konflik demikian diharapkan dapat diselesaikan sejalan dengan pengembangan kebijakan akuntansi di masa depan.

*Ruang Lingkup*

4. Kerangka konseptual ini membahas:
  - a) tujuan kerangka konseptual;
  - b) lingkungan akuntansi pemerintah daerah;
  - c) pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna;
  - d) entitas akuntansi dan entitas pelaporan;

- e) peranan dan tujuan pelaporan keuangan, komponen laporan keuangan serta dasar hukum;
  - f) asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi; dan
  - g) unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan, dan pengukurannya.
5. Kerangka konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan Pemerintah Provinsi Banten.

#### B. LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN

6. Lingkungan operasional organisasi pemerintah daerah berpengaruh terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.
7. Ciri-ciri penting lingkungan pemerintahan yang perlu dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut:
- a) Ciri utama struktur pemerintahan dan pelayanan yang diberikan:
    - 1) bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan;
    - 2) sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar pemerintah;
    - 3) pengaruh proses politik; dan
    - 4) hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah daerah.
  - b) Ciri keuangan pemerintah daerah yang penting bagi pengendalian:
    - 1) anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan sebagai alat pengendalian;
    - 2) investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;
    - 3) kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk tujuan pengendalian; dan
    - 4) Penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah daerah.

#### C. BENTUK UMUM PEMERINTAHAN DAN PEMISAHAN KEKUASAAN

8. Dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berazaskan Pancasila, kekuasaan ada di tangan rakyat sesuai dengan sila



keempat. Rakyat mendelegasikan kekuasaan kepada pejabat publik melalui proses pemilihan. Sejalan dengan pendelegasian kekuasaan ini, terdapat pemisahan wewenang di antara eksekutif, legislatif, dan yudikatif dan penyelenggara negara lainnya sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Sistem ini dimaksudkan untuk mengawasi dan menjaga keseimbangan terhadap kemungkinan penyalahgunaan kekuasaan di antara penyelenggara negara.

9. Sebagaimana berlaku dalam lingkungan keuangan daerah, Pemerintah Daerah menyusun anggaran dan menyampaikan kepada DPRD untuk mendapatkan persetujuan. Setelah mendapatkan persetujuan, Pemerintah Daerah melaksanakannya dalam batas-batas apropriasi dan ketentuan peraturan perundangan-undangan yang berhubungan dengan apropriasi tersebut. Pemerintah daerah bertanggung jawab atas penyelenggaraan keuangan tersebut kepada DPRD.

#### *Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan Antar Pemerintah*

10. Secara substansial, terdapat tiga lingkup pemerintahan dalam sistem pemerintahan Republik Indonesia, yaitu Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi, dan Pemerintah Kabupaten/Kota. Pemerintah yang lebih luas cakupannya memberi arahan pada pemerintahan yang cakupannya lebih sempit. Adanya pemerintah yang menghasilkan pendapatan pajak atau bukan pajak yang lebih besar mengakibatkan diselenggarakannya sistem bagi hasil, alokasi dana umum, hibah, atau subsidi antar entitas pemerintahan.

#### *Pengaruh Proses Politik*

11. Salah satu tujuan utama pemerintah daerah adalah meningkatkan kesejahteraan seluruh rakyat. Sehubungan dengan itu, pemerintah daerah berupaya untuk mewujudkan keseimbangan fiskal dengan mempertahankan kemampuan keuangan daerah yang bersumber dari pendapatan pajak dan sumber-sumber lainnya guna memenuhi kebutuhan masyarakat. Salah satu ciri yang penting dalam mewujudkan keseimbangan tersebut adalah berlangsungnya proses politik untuk menyelaraskan berbagai kepentingan yang ada di masyarakat.

#### *Hubungan antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah Daerah*

12. Walaupun dalam keadaan tertentu pemerintah daerah memungut

secara langsung atas pelayanan yang diberikan, pada dasarnya sebagian besar pendapatan pemerintah daerah bersumber dari pungutan pajak dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Jumlah pajak yang dipungut tidak berhubungan langsung dengan pelayanan yang diberikan pemerintah daerah kepada wajib pajak. Pajak yang dipungut dan pelayanan yang diberikan oleh pemerintah daerah mengandung sifat-sifat tertentu yang wajib dipertimbangkan dalam mengembangkan laporan keuangan, antara lain sebagai berikut:

- a) Pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya suka rela.
- b) Jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak sebagaimana ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti penghasilan yang diperoleh, kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai tambah ekonomis, atau nilai kenikmatan yang diperoleh.
- c) Efisiensi pelayanan yang diberikan Pemerintah Daerah dibandingkan dengan pungutan yang digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur sehubungan dengan monopoli pelayanan oleh Pemerintah Daerah. Dengan dibukanya kesempatan kepada pihak lain untuk menyelenggarakan pelayanan yang biasanya dilakukan pemerintah daerah, seperti layanan pendidikan dan kesehatan, pengukuran efisiensi pelayanan oleh Pemerintah Daerah menjadi lebih mudah.
- d) Pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan Pemerintah Daerah adalah relatif sulit.

#### *Anggaran sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal, dan Alat Pengendalian*

13. Anggaran Pemerintah Daerah merupakan dokumen formal hasil kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan Pemerintah Daerah dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan demikian, anggaran mengoordinasikan aktivitas belanja pemerintah daerah dan memberi landasan bagi upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh pemerintah daerah untuk suatu periode tertentu yang biasanya mencakup periode

tahunan. Namun, tidak tertutup kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih atau kurang dari setahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah daerah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara lain karena:

- a) Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
- b) Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
- c) Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum.
- d) Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah daerah.
- e) Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah daerah sebagai pernyataan pertanggungjawaban Pemerintah Daerah kepada publik.

#### *Investasi dalam Aset yang Tidak Langsung Menghasilkan Pendapatan*

14. Pemerintah Daerah menginvestasikan dana yang besar dalam bentuk aset yang tidak secara langsung menghasilkan pendapatan bagi pemerintah daerah, seperti gedung perkantoran, jembatan, jalan, taman, dan kawasan reservasi. Sebagian besar aset dimaksud mempunyai masa manfaat yang lama sehingga program pemeliharaan dan rehabilitasi yang memadai diperlukan untuk mempertahankan manfaat yang hendak dicapai. Dengan demikian, fungsi aset dimaksud bagi pemerintah daerah berbeda dengan fungsinya bagi organisasi komersial. Sebagian besar aset tersebut tidak menghasilkan pendapatan secara langsung bagi pemerintah daerah, bahkan menimbulkan komitmen pemerintah daerah untuk memeliharanya di masa mendatang.

#### *Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana untuk Tujuan Pengendalian*

15. Akuntansi dana (*fund accounting*) merupakan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang lazim diterapkan di lingkungan pemerintah daerah yang memisahkan kelompok dana menurut tujuannya, sehingga masing-masing merupakan entitas akuntansi yang mampu menunjukkan keseimbangan antara belanja dan pendapatan atau transfer yang diterima. Akuntansi dana dapat diterapkan untuk tujuan pengendalian masing-

masing kelompok dana selain kelompok dana umum (*the general fund*) sehingga perlu dipertimbangkan dalam pengembangan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

#### *Penyusutan Aset Tetap*

16. Aset yang digunakan pemerintah daerah, kecuali beberapa jenis aset tertentu seperti tanah, mempunyai masa manfaat dan kapasitas yang terbatas. Seiring dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset dilakukan penyesuaian nilai.

### D. PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI PARA PENGGUNA

#### *Pengguna Laporan Keuangan*

17. Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah daerah, namun tidak terbatas pada:
  - a) masyarakat;
  - b) wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
  - c) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman;
  - d) pemerintah pusat; dan
  - e) pemerintah daerah.

#### *Kebutuhan Informasi Para Pengguna Laporan Keuangan*

18. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian laporan keuangan pemerintah daerah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian, berhubung laporan keuangan pemerintah daerah berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah maka komponen laporan keuangan yang disajikan setidaknya mencakup jenis laporan keuangan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*). Selain itu, karena pajak merupakan sumber utama pendapatan pemerintah daerah, maka ketentuan laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para pembayar pajak perlu mendapat perhatian.
19. Kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional pemerintahan serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan memadai apabila didasarkan pada basis akrual, yakni berdasarkan pengakuan munculnya hal dan kewajiban, bukan berdasarkan pada arus kas semata. Namun, apabila terdapat

ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengharuskan penyajian suatu laporan keuangan dengan basis kas, maka laporan keuangan dimaksud wajib disajikan demikian.

20. Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam laporan keuangan, pemerintah daerah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Selanjutnya, pemerintah daerah dapat menentukan bentuk dan jenis informasi tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang diatur dalam kerangka konseptual ini maupun kebijakan-kebijakan akuntansi yang dinyatakan lebih lanjut.

#### *Entitas Akuntansi dan Pelaporan*

21. Entitas akuntansi adalah SKPD/SKPKD pada Pemerintah Provinsi Banten yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakan.
22. Entitas pelaporan adalah Pemerintah Provinsi Banten yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
23. Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya.

### **E. PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN**

#### *Peranan Pelaporan Keuangan*

24. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.
25. Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil

yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

a) Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

b) Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah daerah untuk kepentingan masyarakat.

c) Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah daerah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

d) Keseimbangan Antar generasi (*intergenerational equity*)

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah daerah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

e) Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah daerah untuk mencapai kinerja yang direncanakan

*Tujuan Pelaporan Keuangan*

26. Pelaporan keuangan pemerintah daerah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

a) Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;

- b) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
  - c) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
  - d) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
  - e) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman;
  - f) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.
27. Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan.

#### F. KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN

28. Laporan keuangan pokok terdiri atas:
- a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
  - b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
  - c) Neraca;
  - d) Laporan Operasional (LO);
  - e) Laporan Arus Kas (LAK);
  - f) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
  - g) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
29. Selain laporan keuangan pokok seperti disebut diatas, entitas pelaporan wajib menyajikan laporan lain dan/atau elemen informasi akuntansi yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*).



#### G. DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN

30. Pelaporan keuangan pemerintah daerah diselenggarakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan pemerintah daerah, antara lain:

- a) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, khususnya bagian yang mengatur keuangan negara;
- b) Undang-undang di bidang keuangan negara;
- c) Peraturan Daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
- d) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintahan daerah, khususnya yang mengatur keuangan daerah;
- e) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah;
- f) Ketentuan perundang-undangan tentang pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah; dan
- g) Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan daerah.

#### H. ASUMSI DASAR

31. Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah daerah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar kebijakan akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri atas:

- a) Asumsi kemandirian entitas;
- b) Asumsi kesinambungan entitas; dan
- c) Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

##### *Kemandirian Entitas*

32. Asumsi kemandirian entitas, berarti bahwa pemerintah daerah dianggap sebagai entitas yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat putusan entitas, serta terlaksana tidaknya program yang telah ditetapkan.



### *Kesinambungan Entitas*

33. Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah daerah diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.

### *Keterukuran dalam Satuan Uang (Monetary Measurement)*

34. Laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

## I. KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN

35. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah daerah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:

- a) Relevan;
- b) Andal;
- c) Dapat dibandingkan; dan
- d) Dapat dipahami.

### *Relevan*

36. Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.
37. Informasi yang relevan :
- a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)  
Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
  - b) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)  
Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

c) Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

d) Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah daerah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

*Andal*

38. Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

a) Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

c) Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

*Dapat Dibandingkan*

39. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan

kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah daerah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

*Dapat Dipahami*

40. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

J. PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN

41. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah:
  - a) Basis akuntansi;
  - b) Prinsip nilai historis;
  - c) Prinsip realisasi;
  - d) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal;
  - e) Prinsip periodisitas;
  - f) Prinsip konsistensi;
  - g) Prinsip pengungkapan lengkap; dan
  - h) Prinsip penyajian wajar.

*Basis Akuntansi*

42. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah daerah adalah basis akrual untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan-undangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian.
43. Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Daerah

atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.

44. Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan, serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.
45. Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah daerah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

#### *Nilai Historis (Historical Cost)*

46. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah daerah.
47. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih objektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

#### *Realisasi (Realization)*

48. Bagi pemerintah daerah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah daerah selama suatu tahun fiskal akan digunakan untuk membayar hutang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat LRA masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas.



49. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah daerah tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktekkan dalam akuntansi komersial.

*Substansi Mengungguli Bentuk Formal (Substance Over Form)*

50. Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

*Periodisitas (Periodicity)*

51. Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran juga dianjurkan.

*Konsistensi (Consistency)*

52. Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

*Pengungkapan Lengkap (Full Disclosure)*

53. Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

### *Penyajian Wajar (Fair Presentation)*

54. Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.
55. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

### K. KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN ANDAL

56. Kendala informasi akuntansi dan laporan keuangan adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan kepraktisan. Tiga hal yang menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan pemerintah daerah, yaitu:
  - a) Materialitas;
  - b) Pertimbangan biaya dan manfaat;
  - c) Keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

#### *Materialitas*

57. Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan pemerintah daerah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

#### *Pertimbangan Biaya dan Manfaat*

58. Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah daerah tidak semestinya menyajikan segala informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya itu juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat. Manfaat mungkin juga dinikmati oleh pengguna lain disamping mereka yang menjadi tujuan informasi, misalnya penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor mungkin akan mengurangi biaya yang dipikul oleh suatu entitas pelaporan.

#### *Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif*

59. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan pemerintah daerah. Kepentingan relatif antar karakteristik dalam berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional.

### **L. UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

60. Laporan Keuangan pemerintah daerah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*Statement of Budget Realization*), laporan finansial, dan CaLK. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari LRA dan Laporan Perubahan SAL. Laporan finansial terdiri dari Neraca, LO, LPE dan LAK. CaLK merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial dan merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.

#### *Laporan Realisasi Anggaran*

61. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.
62. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer dan pembiayaan. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut:



- a) Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah daerah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
- b) Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
- c) Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lainnya, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d) Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah daerah.

*Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)*

63. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

*Neraca*

64. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
65. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut:
- a) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya

nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

- b) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
- c) Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.

#### *Aset*

- 66. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah daerah, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah daerah.
- 67. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.
- 68. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan.
- 69. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah daerah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.
- 70. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara lain penyertaan modal pemerintah daerah dan investasi permanen lainnya.

71. Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.
72. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama (kemitraan).

#### *Kewajiban*

73. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah daerah mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.
74. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah daerah lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah daerah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah daerah atau dengan pemberi jasa lainnya.
75. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.
76. Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

#### *Ekuitas*

77. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal pelaporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

#### *Laporan Operasional*

78. Laporan operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam suatu periode pelaporan.
79. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar

biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a) Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b) Beban adalah kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c) Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lainnya, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d) Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

#### *Laporan Arus Kas*

- 80. Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasional, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah daerah selama periode tertentu.
- 81. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:
  - a) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Daerah.
  - b) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Daerah.

#### *Laporan Perubahan Ekuitas*

- 82. Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

#### *Catatan atas Laporan Keuangan*

- 83. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam kebijakan akuntansi pemerintahan

serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a) Menyajikan informasi umum entitas pelaporan dan entitas akuntansi;
- b) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro;
- c) Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d) Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- e) Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- f) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh kebijakan akuntansi pemerintah daerah yang belum disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- g) Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan pada lembar muka laporan keuangan.

#### M. PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

84. Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, dan pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.
85. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui yaitu:
  - a) terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan;

- b) kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.
86. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

*Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi*

87. Dalam kriteria pengakuan pendapatan, konsep kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan terjadi digunakan dalam pengertian derajat kepastian tinggi bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos atau kejadian/peristiwa tersebut akan mengalir dari atau ke entitas pelaporan. Konsep ini diperlukan dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan operasional pemerintah daerah. Pengkajian derajat kepastian yang melekat dalam arus manfaat ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang dapat diperoleh pada saat penyusunan laporan keuangan.

*Keandalan Pengukuran*

88. Kriteria pengakuan pada umumnya didasarkan pada nilai uang akibat peristiwa atau kejadian yang dapat diandalkan pengukurannya. Namun ada kalanya pengakuan didasarkan pada hasil estimasi yang layak. Apabila pengukuran berdasarkan biaya dan estimasi yang layak tidak mungkin dilakukan, maka pengakuan transaksi demikian cukup diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
89. Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi apabila kriteria pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi peristiwa atau keadaan lain di masa mendatang.

*Pengakuan Aset*

90. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
91. Sejalan dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar dimuka diakui ketika hak untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.
92. Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah daerah antara lain bersumber dari pajak, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan daerah, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat



beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah daerah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke Rekening Kas Umum Daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah daerah setelah periode akuntansi berjalan.

#### *Pengakuan Kewajiban*

93. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
94. Sejalan dengan penerapan basis akrual, kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

#### *Pengakuan Pendapatan-LO dan Pendapatan-LRA*

95. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumberdaya ekonomi.
96. Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan.

#### *Pengakuan Beban dan Belanja*

97. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
98. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

### **N. PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

99. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang

diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah daerah untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan.

100. Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

## BAB II

### PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan. Untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis akrual. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam kebijakan akuntansi pemerintahan lainnya.

##### *Ruang Lingkup*

2. Laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
3. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, legislatif, lembaga pemeriksa/pengawas, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah daerah. Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.
4. Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan berupa laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### *Basis Akuntansi*

5. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah daerah yaitu basis akrual.
6. Entitas pelaporan untuk menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan pendapatan, beban maupun pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas.

7. Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi berbasis akrual, menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan tentang anggaran.

## B. DEFINISI

8. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan ini dengan pengertian:

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

Arus Kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Daerah.

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Aset tak berwujud adalah aset non keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.

Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.

Entitas Akuntansi adalah unit pada pemerintah daerah pengguna anggaran/pengguna barang dan karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan. Entitas akuntansi mengacu pada ketentuan peraturan daerah yang mengatur tentang tugas pokok dan fungsi setiap unit/satuan kerja pada pemerintah daerah.

Entitas Pelaporan adalah unit pada pemerintahan terdiri atas satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturann perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.

Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.

Laporan Keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

Laporan keuangan interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara dua laporan keuangan tahunan.

Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.

Mata uang pelaporan adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.

Materialitas adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di mana kekurangan atau salah saji terjadi.

Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.

Penyusutan/depresiasi adalah alokasi sistematis atas nilai suatu

aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.

Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah daerah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

Piutang Transfer adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan.

Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.

Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

Saldo Anggaran Lebih adalah gabungan saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

Selisih kurs adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing ke rupiah pada kurs yang berbeda.

Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.

Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBD selama periode pelaporan.

Surplus/defisit-LO adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa.

Surplus/defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.

Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.



Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

Utang Transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan.

### C. TUJUAN LAPORAN KEUANGAN

9. Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah daerah;
- b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah daerah;
- c) menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
- e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- f) menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah daerah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
- g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

10. Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan, sumberdaya yang dihasilkan dari

operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:

- a) indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
- b) indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPRD.

11. Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:

- a) aset;
- b) kewajiban;
- c) ekuitas;
- d) pendapatan-LRA;
- e) belanja;
- f) transfer;
- g) pembiayaan;
- h) saldo anggaran lebih;
- i) pendapatan-LO;
- j) beban; dan
- k) arus kas.

12. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan sebagaimana terdapat dalam poin 9, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan nonkeuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.

#### D. TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN

13. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pimpinan entitas.

#### E. KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN

14. Komponen-komponen yang terdapat dalam suatu set laporan keuangan pokok terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai berikut:

- a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
  - b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
  - c) Neraca;
  - d) Laporan Operasional (LO);
  - e) Laporan Arus Kas (LAK);
  - f) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
  - g) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
15. Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan, kecuali Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.
  16. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih hanya disajikan oleh Bendahara Umum Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasian.
  17. Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan adalah unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum daerah dan/atau sebagai kuasa bendaharawan umum daerah.
  18. Kegiatan keuangan pemerintah daerah dibatasi dengan anggaran. Laporan keuangan menyediakan informasi mengenai apakah sumber daya ekonomi telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan. Laporan Realisasi Anggaran memuat anggaran dan realisasi.
  19. Entitas pelaporan juga menyajikan Saldo Anggaran Lebih pemerintah daerah yang mencakup Saldo Anggaran Lebih tahun sebelumnya, penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan, dan penyesuaian lain yang diperkenankan.
  20. Laporan keuangan menyajikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan kewajiban entitas pelaporan pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan entitas pelaporan dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan di masa mendatang.
  21. Entitas pelaporan menyajikan informasi untuk membantu para pengguna dalam memperkirakan hasil operasi entitas dan pengelolaan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi.
  22. Entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

23. Entitas pelaporan menyajikan kekayaan bersih pemerintah daerah yang mencakup ekuitas awal, surplus/defisit periode bersangkutan, dan dampak kumulatif akibat perubahan kebijakan dan kesalahan mendasar.
24. Untuk menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan keuangan, entitas pelaporan harus mengungkapkan semua informasi penting baik yang telah tersaji maupun tidak tersaji dalam lembar muka laporan keuangan.
25. Entitas pelaporan mengungkapkan informasi penting tentang ketaatan terhadap anggaran.

#### F. STRUKTUR DAN ISI

##### *Pendahuluan*

26. Pernyataan kebijakan ini mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan pengungkapan pos-pos lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
27. Pernyataan kebijakan ini menggunakan istilah pengungkapan dalam arti yang seluas-luasnya, meliputi pos-pos yang disajikan dalam setiap lembar muka laporan keuangan maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Pengungkapan yang disyaratkan dalam Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan lainnya disajikan sesuai dengan ketentuan dalam kebijakan akuntansi tersebut. Kecuali ada kebijakan akuntansi yang mengatur sebaliknya, pengungkapan yang demikian dibuat pada lembar muka laporan keuangan yang relevan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

##### *Identifikasi Laporan Keuangan*

28. Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas dari informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama.
29. Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan hanya berlaku untuk laporan keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan dalam suatu laporan tahunan atau dokumen lainnya. Oleh karena itu, penting bagi pengguna untuk dapat membedakan informasi yang disajikan menurut Kebijakan Akuntansi Pemerintahan dari informasi lain, namun bukan merupakan subjek yang diatur dalam Pernyataan Kebijakan ini.
30. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas. Di samping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan diulang pada setiap halaman laporan bilamana perlu

untuk memperoleh pemahaman yang memadai atas informasi yang disajikan:

- a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
- b) cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau konsolidasian dari beberapa entitas pelaporan;
- c) tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;
- d) mata uang pelaporan; dan
- e) tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan keuangan.

31. Persyaratan dalam poin 26 dapat dipenuhi dengan penyajian judul dan judul kolom yang singkat pada setiap halaman laporan keuangan. Berbagai pertimbangan digunakan untuk pengaturan tentang penomoran halaman, referensi, dan susunan lampiran sehingga dapat mempermudah pengguna dalam memahami laporan keuangan.
32. Laporan keuangan seringkali lebih mudah dimengerti bilamana informasi disajikan dalam ribuan atau jutaan rupiah. Penyajian demikian ini dapat diterima sepanjang tingkat ketepatan dalam penyajian angka-angka diungkapkan dan informasi yang relevan tidak hilang.

#### *Periode Pelaporan*

33. Laporan keuangan disajikan paling sedikit sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun, entitas pelaporan mengungkapkan informasi berikut:
- a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
  - b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.
34. Dalam situasi tertentu suatu entitas pelaporan harus mengubah tanggal pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun anggaran. Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting agar pengguna menyadari kalau jumlah-jumlah yang disajikan untuk periode sekarang dan jumlah-jumlah komparatif tidak dapat diperbandingkan.

### *Tepat Waktu*

35. Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak tersedia bagi pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan. Faktor-faktor yang dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu entitas pelaporan bukan merupakan alasan yang cukup atas kegagalan pelaporan yang tepat waktu. Batas waktu penyampaian laporan keuangan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

### *Laporan Realisasi Anggaran*

36. Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD.

37. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah daerah dalam satu periode pelaporan.

38. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan paling sedikit unsur-unsur sebagai berikut:

- a) pendapatan;
- b) belanja;
- c) transfer;
- d) surplus/defisit LRA;
- e) Pembiayaan; dan
- f) sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.

39. Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

40. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

41. Pernyataan kebijakan akuntansi pemerintahan mengenai Laporan Realisasi Anggaran mengatur persyaratan-persyaratan untuk penyajian Laporan Realisasi Anggaran dan pengungkapan informasi terkait.

### *Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih*

42. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyaji secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- a) Saldo Anggaran Lebih awal;
- b) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
- c) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;

- d) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun sebelumnya;
  - e) Lain-lain; dan
  - f) Saldo Anggaran Lebih akhir.
43. Disamping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### G. NERACA

44. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

##### *Klasifikasi*

45. Setiap entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.
46. Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.
47. Apabila suatu entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca untuk memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang.
48. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian aset nonkeuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan nonlancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.
49. Neraca menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:
- a) kas dan setara kas;
  - b) investasi jangka pendek;
  - c) piutang pajak dan bukan pajak;
  - d) persediaan;
  - e) investasi jangka panjang;

- f) aset tetap;
  - g) Aset Lainnya
  - h) kewajiban jangka pendek;
  - i) kewajiban jangka panjang;
  - j) ekuitas.
50. Pos-pos selain yang disebutkan pada paragraf 49 disajikan dalam Neraca jika Kebijakan Akuntansi Pemerintahan mensyaratkan, atau jika penyajian demikian perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas pelaporan.
51. Pertimbangan disajikan pos-pos tambahan secara terpisah didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:
- a) Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
  - b) Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan;
  - c) Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.
52. Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi kadang-kadang diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh, sekelompok aset tetap tertentu dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok lainnya dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasi.

#### *Aset Lancar*

53. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:
- a) diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan; atau
  - b) berupa kas dan setara kas.
- Semua aset selain yang termasuk dalam a) dan b), diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.
54. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito berjangka 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan, surat berharga yang mudah diperjualbelikan. Pos-pos piutang antara lain piutang pajak, retribusi, denda, bagian lancar penjualan angsuran, bagian lancar tuntutan ganti rugi, dan piutang lainnya yang diharapkan diterima dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.



### *Aset Nonlancar*

55. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang dan aset tak berwujud, yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk kegiatan pemerintah daerah atau yang digunakan masyarakat umum.
56. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya untuk mempermudah pemahaman atas pos-pos aset nonlancar yang disajikan di neraca.
57. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka panjang terdiri dari investasi nonpermanen dan investasi permanen.
58. Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.
59. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.
60. Investasi nonpermanen terdiri dari:
  - a) Pembelian Surat Utang Negara;
  - b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;
  - c) Investasi nonpermanen lainnya.
61. Investasi permanen terdiri dari:
  - a) Penyertaan modal pemerintah daerah pada perusahaan-perusahaan daerah, lembaga keuangan, badan internasional dan badan hukum lainnya bukan milik daerah.
  - b) Investasi permanen lainnya.
62. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
63. Aset tetap terdiri dari:
  - a) Tanah;
  - b) peralatan dan mesin;
  - c) gedung dan bangunan;
  - d) jalan, irigasi dan jaringan;
  - e) aset tetap lainnya;
  - f) konstruksi dalam pengerjaan.
64. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.

65. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud, tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, dan aset kerjasama dengan pihak ketiga (kemitraan) dan kas yang dibatasi penggunaannya.

#### *Pengakuan Aset*

66. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

67. Aset diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.

#### *Pengukuran Aset*

68. Pengukuran aset adalah sebagai berikut:

- a) Kas dicatat sebesar nilai nominal;
- b) Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;
- c) Piutang dicatat sebesar nilai nominal;
- d) Persediaan dicatat sebesar:
  - 1) Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
  - 2) Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;
  - 3) Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

69. Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh kepemilikan yang sah atas investasi tersebut.

70. Aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

71. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

72. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

73. Aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

*Kewajiban Jangka Pendek*

74. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.
75. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.
76. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang perhitungan pihak ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

*Kewajiban Jangka Panjang*

77. Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan untuk diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:

- a) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- b) entitas bermaksud mendanai kembali (*refinance*) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang; dan
- c) maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.

Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek sesuai dengan poin ini, bersama-sama dengan informasi yang mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan

78. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk

menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

79. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:
- a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai konsekuensi adanya pelanggaran; dan
  - b) tidak mungkin terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

#### *Pengakuan Kewajiban*

80. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
81. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

#### *Pengukuran Kewajiban*

82. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

#### *Ekuitas*

83. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal laporan.
84. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

*Informasi yang Disajikan dalam Neraca atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan*

85. Suatu entitas pelaporan mengungkapkan, baik dalam Neraca maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan subklasifikasi pos-pos yang disajikan, diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi entitas yang bersangkutan. Suatu pos disubklasifikasikan lebih lanjut, bilamana perlu, sesuai dengan sifatnya.
86. Rincian yang tercakup dalam subklasifikasi di Neraca atau di Catatan atas Laporan Keuangan tergantung pada persyaratan dari Kebijakan Akuntansi Pemerintahan dan materialitas jumlah pos yang bersangkutan. Faktor-faktor yang disebutkan dalam paragraf 88 dapat digunakan dalam menentukan dasar bagi subklasifikasi.
87. Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya:
- a) piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi, penjualan, fihak terkait, uang muka, dan jumlah lainnya; piutang transfer dirinci menurut sumbernya;
  - b) persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan kebijakan yang mengatur akuntansi untuk persediaan;
  - c) aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan kebijakan yang mengatur tentang aset tetap;
  - d) utang transfer dianalisis menurut entitas penerimanya;
  - e) dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya;
  - f) pengungkapan kepentingan pemerintah daerah dalam perusahaan daerah/lainnya adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat pengendalian dan metode penilaian.

#### H. LAPORAN ARUS KAS

88. Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
89. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
90. Penyajian Laporan Arus Kas dan pengungkapan yang berhubungan dengan arus kas diatur dalam Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan tentang Laporan Arus Kas.

## I. LAPORAN OPERASIONAL

91. Laporan finansial mencakup laporan operasional yang menyajikan pos-pos sebagai berikut:

- a) Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;
- b) Beban dari kegiatan operasional;
- c) Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada;
- d) Pos luar biasa, bila ada;
- e) Surplus/defisit-LO.

Penambahan pos-pos, judul dan subtotal disajikan dalam laporan operasional jika Kebijakan Akuntansi ini mensyaratkannya, atau jika diperlukan untuk menyajikan dengan wajar hasil operasi suatu entitas pelaporan.

92. Dalam hubungannya dengan laporan operasional, kegiatan operasional suatu entitas pelaporan dapat dianalisis menurut klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

93. Penambahan pos-pos pada laporan operasional dan deskripsi yang digunakan serta susunan pos-pos dapat diubah apabila diperlukan untuk menjelaskan operasi yang dimaksud. Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan meliputi materialitas dan sifat serta fungsi komponen pendapatan-LO dan beban.

94. Dalam laporan operasional yang dianalisis suatu klasifikasi beban, beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi (sebagai contoh beban penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban transportasi, dan beban gaji dan tunjangan pegawai) dan tidak dialokasikan pada berbagai fungsi dalam suatu entitas pelaporan. Metode ini sederhana untuk diaplikasikan dalam kebanyakan entitas kecil karena tidak memerlukan alokasi beban operasional pada berbagai fungsi.

95. Dalam laporan operasional yang dianalisis menurut klasifikasi fungsi, beban-beban dikelompokkan menurut program atau yang dimaksudkannya. Penyajian laporan ini memberikan informasi yang lebih relevan bagi pemakai dibandingkan dengan laporan menurut klasifikasi ekonomi, walau dalam hal ini pengalokasian beban ke fungsi-fungsi adakalanya bersifat arbitrer dan atas dasar pertimbangan tertentu.

96. Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut klasifikasi fungsi mengungkapkan pula tambahan informasi beban menurut klasifikasi ekonomi antara lain meliputi beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan tunjangan pegawai, dan beban bunga pinjaman.

97. Untuk memilih metode klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi tergantung pada faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta hakikat organisasi. Kedua metode ini dapat memberikan indikasi beban yang mungkin, baik secara langsung maupun tidak langsung, berbeda dengan output entitas pelaporan bersangkutan. Karena penerapan masing-masing metode pada entitas yang berbeda mempunyai kelebihan tersendiri, maka kebijakan ini memperbolehkan entitas pelaporan memilih salah satu metode yang dipandang dapat menyajikan unsur operasi secara layak .
98. Kebijakan akuntansi menerapkan Laporan Operasional menurut klasifikasi ekonomi.
99. Dalam laporan operasional, surplus/defisit penjualan aset non lancar dan pendapatan/beban luar biasa dikelompokkan dalam kelompok tersendiri.
100. Penyajian Laporan Operasional secara rinci yang beban-bebannya dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi diuraikan dalam Pernyataan Kebijakan Akuntansi Laporan Operasional.

#### J. LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

101. Laporan perubahan ekuitas menyajikan paling sedikit pos-pos:
  - a) Ekuitas awal;
  - b) Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
  - c) Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:
    - 1) koreksi kesalahan mendar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;
    - 2) perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
  - d) Ekuitas akhir.
102. Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

## K. CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

### *Struktur*

103. Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a) Informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b) Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro;
- c) Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d) Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan- kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi- transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- e) Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- f) Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
- g) Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

104. Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Laporan Arus Kas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

105. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Laporan Arus Kas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.



106. Dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan untuk mengubah susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Misalnya informasi tingkat bunga dan penyesuaian nilai wajar dapat digabungkan dengan informasi jatuh tempo surat-surat berharga.

*Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi*

107. Bagian kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:

- a) Dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
- b) sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Kebijakan Akuntansi Pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan; dan
- c) setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

108. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.

109. Dalam menentukan apakah suatu kebijakan akuntansi perlu diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan apakah pengungkapan tersebut dapat membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal sebagai berikut:

- a) Pengakuan pendapatan-LRA;
- b) Pengakuan pendapatan-LO;
- c) Pengakuan belanja;
- d) Pengakuan beban;
- e) Prinsip-prinsip penyusunan laporan keuangan konsolidasian;
- f) Investasi;
- g) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
- h) Kontrak-kontrak konstruksi;
- i) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;

- j) Kemitraan dengan pihak ketiga;
  - k) Biaya penelitian dan pengembangan;
  - l) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
  - m) Dana cadangan;
  - n) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.
110. Setiap entitas pelaporan perlu mempertimbangkan sifat kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib (*nonreciprocal revenue*), penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.
111. Kebijakan akuntansi bisa menjadi signifikan walaupun nilai pos-pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam Pernyataan Kebijakan ini.

#### *Ilustrasi Format Laporan Keuangan*

112. Ilustrasi format laporan keuangan Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) disajikan dalam lampiran kebijakan ini.

#### *Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya*

113. Suatu entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini apabila belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan keuangan, yaitu:
- a) domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi dimana entitas tersebut beroperasi;
  - b) penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;
  - c) ketentuan perundang-undangan yang menjadi landas kegiatan operasionalnya.

### BAB III

#### LAPORAN REALISASI ANGGARAN BERBASIS KAS

##### A. PENDAHULUAN

###### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan Laporan Realisasi Anggaran adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran untuk pemerintah daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan. Perbandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

###### *Ruang Lingkup*

3. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian Laporan Realisasi Anggaran yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
4. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### B. MANFAAT INFORMASI REALISASI ANGGARAN

5. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang diperbandingkan dengan anggarannya. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dengan:
  - a) Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
  - b) menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.
6. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif.

Laporan Realisasi Anggaran dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi:

- a) telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;
- b) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBD); dan
- c) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

### C. DEFINISI

7. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Penyataan Kebijakan ini dengan pengertian:

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit- LRA, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan Daerah yang ditetapkan dengan Perda.

Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.

Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dibebankan dalam satu tahun anggaran.

Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib

menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran pemerintah daerah.

Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah adalah prinsip, dasar, konvensi, aturan dan praktik spesifik yang dipilih oleh Pemerintah Daerah sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan Pemerintah Daerah untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran, antar periode maupun antar entitas.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.

Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah daerah.

Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan pengeluaran dan belanja serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBD selama satu periode pelaporan.

Surplus/Defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.

Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

#### D. STRUKTUR LAPORAN REALISASI ANGGARAN

8. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
9. Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:
  - a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
  - b) cakupan entitas pelaporan;
  - c) periode yang dicakup;
  - d) mata uang pelaporan; dan
  - e) satuan angka yang digunakan.

#### E. PERIODE PELAPORAN

10. Laporan Realisasi Anggaran disajikan paling sedikit sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Realisasi Anggaran tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau pendek dari satu tahun, entitas mengungkapkan informasi sebagai berikut:
  - a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
  - b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Realisasi Anggaran dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

#### F. TEPAT WAKTU

11. Manfaat suatu Laporan Realisasi Anggaran berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah daerah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu. Suatu entitas pelaporan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran paling lambat 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

#### G. ISI LAPORAN REALISASI ANGGARAN

12. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga menonjolkan berbagai unsur pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan Realisasi Anggaran menyandingkan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA dengan anggarannya. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
13. Laporan Realisasi Anggaran paling sedikit mencakup pos-pos sebagai berikut:
  - a) Pendapatan-LRA;
  - b) Belanja;
  - c) Transfer;
  - d) Surplus/defisit-LRA;
  - e) Penerimaan Pembiayaan;
  - f) Pengeluaran Pembiayaan;
  - g) Pembiayaan neto; dan
  - h) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA).
14. Pos, judul, dan sub jumlah lainnya disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran apabila diwajibkan oleh Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan ini, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan Realisasi Anggaran secara wajar.

#### H. INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

15. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut jenis pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan-LRA disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
16. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau di Catatan atas Laporan Keuangan. Klasifikasi belanja menurut fungsi/urusan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

## I. AKUNTANSI ANGGARAN

17. Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan pengendalian manajemen yang digunakan untuk membantu pengelolaan pendapatan-LRA, belanja, transfer dan pembiayaan.
18. Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur anggaran yang terdiri dari anggaran pendapatan-LRA, belanja, transfer dan pembiayaan.
19. Akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran dilaksanakan.
20. Akuntansi anggaran dilaksanakan dengan cara langsung mensaldokan/membukukan jumlah anggaran pendapatan-LRA, belanja, transfer dan pembiayaan pada masing-masing saldo buku besar pos anggaran tanpa melakukan proses estimasi atas pendapatan dan penerimaan pembiayaan serta otorisasi kredit anggaran (*allotment*) atas belanja dan pengeluaran pembiayaan.

## J. AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA

21. Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
22. Pendapatan-LRA diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.
23. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat.
24. Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
25. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarena proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
26. Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
27. Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang (*recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA.



28. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA pada periode yang sama.
29. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
30. Akuntansi pendapatan-LRA disusun untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen pemerintah daerah.

#### K. AKUNTANSI BELANJA

31. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah.
32. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.
33. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
34. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat.
35. Realisasi anggaran belanja dilaporkan sesuai klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran
36. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan-LRA dalam pos pendapatan lain-lain-LRA.
37. Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen dengan cara mengukur efektivitas dan efisiensi belanja tersebut.

##### *Klasifikasi Belanja*

38. Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan urusan.

39. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas.
40. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah meliputi belanja pegawai, belanja barang/jasa, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial dan belanja tak terduga.
41. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah daerah yang memberikan manfaat jangka pendek. Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang/jasa, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial.
42. Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, aset tak berwujud.
43. Belanja tak terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah daerah.
44. Contoh klasifikasi belanja menurut ekonomi (jenis belanja) adalah sebagai berikut:
- Belanja operasi:
- Belanja Pegawai
  - Belanja Barang/Jasa
  - Bunga
  - Subsidi
  - Hibah
  - Bantuan Sosial
- Belanja Modal:
- Belanja Aset Tetap
  - Belanja Aset Lainnya
- Belanja Tak Terduga
- Transfer
45. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah.
46. Klasifikasi belanja menurut organisasi yaitu klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi di pemerintah daerah antara lain belanja Sekretariat

Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Sekretariat Daerah, dinas, dan lembaga teknis daerah.

47. Klasifikasi menurut urusan adalah klasifikasi yang didasarkan pada urusan wajib dan urusan pilihan pemerintah daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

#### L. AKUNTANSI SURPLUS/DEFISIT-LRA

48. Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/defisit-LRA.
49. Surplus-LRA adalah selisih lebih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.
50. Defisit-LRA adalah selisih kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.

#### M. AKUNTANSI PEMBIAYAAN

51. Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah daerah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah daerah.

##### *Akuntansi Penerimaan Pembiayaan*

52. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.
53. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
54. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
55. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan.

#### *Akuntansi Pengeluaran Pembiayaan*

56. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal pemerintah daerah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.
57. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.
58. Pembentukan Dana Cadangan menambah Dana Cadangan yang bersangkutan. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan. Hasil tersebut dicatat sebagai pendapatan-LRA dalam pos pendapatan asli daerah lainnya-LRA.

#### *Akuntansi Pembiayaan Neto*

59. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.
60. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.

#### *Akuntansi Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)*

61. SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan.
62. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.
63. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.

#### **N. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING**

64. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.
65. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.
66. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli

dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.

67. Dalam hal tidak tersedia dana mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:

- a) Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi;
- b) Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

## BAB IV

### LAPORAN OPERASIONAL

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi laporan operasional adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Operasional untuk pemerintah daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Tujuan pelaporan operasi adalah memberikan informasi tentang kegiatan operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan.

##### *Ruang Lingkup*

3. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian Laporan Operasional yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
4. Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan dan entitas akuntansi dalam rangka menyusun laporan operasional yang menggambarkan pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dalam suatu periode pelaporan tertentu, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### *Manfaat Informasi Operasional*

5. Laporan operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
6. Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan, sehingga Laporan Operasional menyediakan informasi:
  - a) mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah daerah untuk menjalankan pelayanan;
  - b) mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;
  - c) yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan

- diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
- d) mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).
7. Laporan operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

## B. DEFINISI

8. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi ini dengan pengertian:

Azas Bruto adalah suatu prinsip tidak diperkenalkannya pencatatan penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak diperkenalkannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

Bantuan Keuangan adalah beban pemerintah daerah dalam bentuk bantuan uang kepada pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan.

Bantuan Sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.

Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

Beban Hibah adalah beban pemerintah daerah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemerintah lainnya, perusahaan daerah, dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.

Beban Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.

Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Pendapatan Hibah adalah pendapatan pemerintah daerah dalam bentuk uang/barang atau jasa dari pemerintah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak secara terus-menerus.

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

Subsidi adalah beban pemerintah daerah yang diberikan kepada perusahaan/lembaga tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi agar harga jual produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.

Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-operasional dan beban selama satu periode pelaporan.

Surplus/Defisit-LO adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa.

Untung/Rugi Penjualan Aset merupakan selisih antara nilai buku aset dengan harga jual aset.



### C. PERIODE PELAPORAN

9. Laporan Operasional disajikan paling sedikit sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut:
  - a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
  - b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Operasional dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.
10. Manfaat Laporan Operasional berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah daerah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu.

### D. STRUKTUR DAN ISI LAPORAN OPERASIONAL

11. Laporan Operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan-LO, beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara komparatif. Laporan Operasional dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta daftar daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
12. Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan, jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:
  - a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
  - b) cakupan entitas pelaporan;
  - c) periode yang dicakup;
  - d) mata uang pelaporan; dan
  - e) satuan angka yang digunakan.
13. Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:
  - a) Pendapatan-LO;
  - b) Beban;
  - c) Surplus/Defisit dari operasi;
  - d) Kegiatan non operasional;

- e) Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;
  - f) Pos Luar Biasa;
  - g) Surplus/Defisit-LO.
14. Dalam Laporan Operasional ditambahkan pos, judul, dan sub jumlah lainnya apabila diwajibkan oleh kebijakan akuntansi ini atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan Operasional secara wajar.

#### E. INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN OPERASIONAL ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

- 15. Entitas pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
- 16. Entitas pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis beban. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 17. Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun klasifikasi beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang menggunakan dasar klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.

#### F. AKUNTANSI PENDAPATAN-LO

- 18. Pendapatan-LO diakui pada saat:
  - a) Timbulnya hak atas pendapatan;
  - b) Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.
- 19. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.
- 20. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.
- 21. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah daerah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.
- 22. Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan.

23. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah daerah dikelompokkan menurut asal dan jenis pendapatan, yaitu pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang sah. Masing-masing pendapatan tersebut diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.
24. Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah nettanya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
25. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat di estimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
26. Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
27. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (*recurring*) atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
28. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*nonrecurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.
29. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*nonrecurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.

#### G. AKUNTANSI BEBAN

30. Beban diakui pada saat:
  - a) timbulnya kewajiban;
  - b) terjadinya konsumsi aset;
  - c) terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
31. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar pemerintah daerah.
32. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah daerah.

33. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.
34. Dalam hal badan layanan umum, beban diakui dengan mengacu pada peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
35. Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.
36. Klasifikasi ekonomi pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis beban. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah terdiri dari beban pegawai, beban barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban tak terduga.
37. Penyusutan/amortisasi dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus (*straight line method*).
38. Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
39. Koreksi atas beban, termasuk penerimaan kembali beban, yang terjadi pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas beban dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.

#### H. SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL

40. Surplus dari kegiatan operasional adalah selisih lebih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan.
41. Defisit dari kegiatan operasional adalah selisih kurang antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan.
42. Selisih lebih/kurang antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional.

#### I. SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL

43. Pendapatan-LO dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.
44. Termasuk dalam pendapatan-LO/beban dari kegiatan non operasional antara lain surplus/defisit penjualan aset non lancar,

surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.

45. Selisih lebih/kurang antara surplus/defisit dari kegiatan operasional dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional merupakan surplus/defisit sebelum pos luar biasa.

#### J. POS LUAR BIASA

46. Pos Luar Biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa.
47. Pos Luar Biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai karakteristik sebagai berikut:
- a) Kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran;
  - b) tidak diharapkan terjadi berulang-ulang; dan
  - c) kejadian diluar kendali entitas pemerintah daerah.
48. Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### K. SURPLUS/DEFISIT-LO

49. Surplus/Defisit-LO adalah penjumlahan selisih lebih/kurang antara surplus/defisit kegiatan operasional, kegiatan non operasional, dan kejadian luar biasa.
50. Saldo Surplus/Defisit-LO pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Ekuitas.

#### L. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

51. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.
52. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.
53. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.

54. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:

- a) Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi
- b) Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

#### M. TRANSAKSI PENDAPATAN-LO DAN BEBAN BERBENTUK BARANG/JASA

55. Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan-LO dan beban.

56. Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk barang/jasa antara lain hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultansi.

## BAB V

### LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan pelaporan Laporan Perubahan Ekuitas adalah memberikan informasi tentang ekuitas awal, surplus/defisit-LO, dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan yang mendasar dan ekuitas akhir suatu entitas pelaporan secara komparatif dengan periode sebelumnya.

##### *Ruang Lingkup*

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian Laporan Perubahan Ekuitas yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### B. MANFAAT INFORMASI PERUBAHAN EKUITAS

4. Laporan perubahan ekuitas menyediakan informasi mengenai saldo awal ekuitas, perubahan ekuitas dan saldo akhir ekuitas dari suatu entitas pelaporan. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan.

#### C. STRUKTUR LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

5. Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos:
  - a) Ekuitas awal;
  - b) Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
  - c) Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:
    - 1) koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;
    - 2) perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
  - d) Ekuitas akhir.

6. Selain penyampaian informasi sebagaimana dimaksud pada angka 5, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.



## BAB VI

### CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan Catatan atas Laporan Keuangan adalah mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Tujuan penyajian Catatan atas Laporan Keuangan adalah untuk meningkatkan transparansi Laporan Keuangan dan penyediaan pemahaman yang lebih baik atas informasi keuangan pemerintah daerah.

##### *Ruang Lingkup*

3. Kebijakan ini diterapkan pada:
  - a) Laporan Keuangan untuk tujuan umum oleh entitas pelaporan termasuk entitas akuntansi;
  - b) Laporan Keuangan yang diharapkan menjadi Laporan Keuangan untuk tujuan umum oleh entitas yang bukan merupakan entitas pelaporan.
4. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna akan informasi akuntansi keuangan yang lazim. Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, legislatif, lembaga pengawas, pemeriksa, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah daerah. Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.
5. Kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan termasuk entitas akuntansi dalam menyusun laporan keuangan pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk badan usaha milik daerah.
6. Suatu entitas yang bukan merupakan entitas pelaporan dapat menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum. Bila hal ini diinginkan, maka kebijakan ini harus diterapkan oleh entitas tersebut walaupun tidak memenuhi kriteria satu entitas pelaporan sesuai dengan peraturan dan/atau kebijakan akuntansi mengenai entitas pelaporan pemerintah daerah.

## B. DEFINISI

7. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan Daerah yang ditetapkan dengan Perda.

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.

Entitas pelaporan adalah Pemerintah Provinsi Banten yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Entitas akuntansi adalah SKPD/SKPKD pada Pemerintah Provinsi Banten yang menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.

Materialitas adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus ketika kekurangan atau salah saji terjadi.

Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali, dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.

Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.

Saldo Anggaran Lebih adalah jumlah Saldo Anggaran Lebih yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

### C. KETENTUAN UMUM

8. Entitas pelaporan diharuskan untuk menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum.

9. Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas pelaporan dan entitas akuntansi. Oleh karena itu, Laporan Keuangan mungkin mengandung informasi yang dapat mempunyai potensi kesalahpahaman diantara pembacanya. Untuk menghindari kesalahpahaman, laporan keuangan harus dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan.
10. Kesalahpahaman dapat saja disebabkan oleh persepsi dari pembaca laporan keuangan. Pembaca yang terbiasa dengan orientasi anggaran mempunyai potensi kesalahpahaman dalam memahami konsep akuntansi akrual. Pembaca yang terbiasa dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung melihat laporan keuangan pemerintah daerah seperti laporan keuangan perusahaan. Pembahasan umum dan referensi ke pos-pos laporan keuangan menjadi penting bagi pembaca laporan keuangan.
11. Selain itu, pengungkapan basis akuntansi dan kebijakan akuntansi yang diterapkan akan membantu pembaca untuk dapat menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan keuangan.

#### D. STRUKTUR DAN ISI

12. Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
13. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh kebijakan akuntansi pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen- komitmen lainnya.
14. Dalam rangka pengungkapan yang memadai, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
  - b) Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro;
  - c) Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
  - d) Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan- kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi- transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
  - e) Rincian dan penjelasan pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
  - f) Informasi yang diharuskan oleh kebijakan akuntansi pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
  - g) Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
15. Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan mengikuti kebijakan akuntansi berlaku yang mengatur tentang pengungkapan untuk pos-pos yang terkait. Misalnya, kebijakan akuntansi pemerintahan tentang persediaan mengharuskan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.
16. Untuk memudahkan pembaca dalam memahami laporan keuangan, pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat disajikan secara narasi, bagan, grafik, daftar dan skedul atau bentuk lain yang lazim digunakan untuk mengikhtisarkan secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan dan hasil-hasilnya selama satu periode.

*Penyajian Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi*

17. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan informasi yang merupakan gambaran entitas secara umum.
18. Untuk membantu pemahaman para pembaca Laporan Keuangan, perlu ada penjelasan awal mengenai baik entitas pelaporan maupun entitas akuntansi yang meliputi:
- a) domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi entitas tersebut berada;
  - b) penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya; dan

- c) ketentuan peraturan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

*Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan dan Ekonomi Makro*

- 19. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat membantu pembaca memahami realisasi dan posisi keuangan entitas pelaporan secara keseluruhan, termasuk kebijakan fiskal/keuangan dan kondisi ekonomi makro.
- 20. Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan, Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan seperti bagaimana perkembangan realisasi dan posisi keuangan/fiskal entitas pelaporan serta bagaimana hal tersebut tercapai.
- 21. Untuk dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan di atas, entitas pelaporan harus menyajikan informasi mengenai perbedaan yang penting mengenai realisasi dan posisi keuangan/fiskal periode berjalan bila dibandingkan dengan periode sebelumnya, dibandingkan dengan anggaran, dan dengan rencana lainnya sehubungan dengan realisasi anggaran. Termasuk dalam penjelasan perbedaan adalah perbedaan asumsi ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan anggaran dibandingkan dengan realisasinya.
- 22. Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah daerah dalam peningkatan pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan. Misalnya penjabaran rencana strategis dalam kebijakan penyusunan APBD, sasaran, program dan prioritas anggaran, kebijakan intensifikasi/ ekstensifikasi perpajakan.
- 23. Ekonomi makro yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah asumsi-asumsi indikator ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBD berikut tingkat capaiannya. Indikator ekonomi makro tersebut antara lain Produk Domestik Regional Bruto, pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, tingkat suku bunga dan faktor lainnya.

*Penyajian Ikhtisar Pencapaian Target Keuangan Selama Tahun Pelaporan Berikut Kendala dan Hambatan yang Dihadapi dalam Pencapaian Target*

- 24. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat menjelaskan perubahan anggaran yang penting selama periode berjalan dibandingkan dengan anggaran yang pertama kali disetujui oleh DPRD, hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan, serta masalah lainnya yang dianggap perlu oleh manajemen entitas pelaporan untuk diketahui pembaca laporan keuangan.

25. Dalam satu periode pelaporan, dikarenakan alasan dan kondisi tertentu, entitas pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan persetujuan DPRD. Agar pembaca laporan keuangan dapat mengikuti kondisi dan perkembangan anggaran, penjelasan atas perubahan-perubahan yang ada, yang disetujui oleh DPRD, dibandingkan dengan anggaran pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam memahami kondisi anggaran dan keuangan entitas pelaporan.
26. Ikhtisar pencapaian target keuangan merupakan perbandingan secara garis besar antara target sebagaimana yang tertuang dalam APBD dengan realisasinya.
27. Ikhtisar ini disajikan untuk memperoleh gambaran umum tentang kinerja keuangan pemerintah daerah dalam merealisasikan potensi pendapatan-LRA dan alokasi belanja yang telah ditetapkan dalam APBD.
28. Ikhtisar ini disajikan baik untuk pendapatan-LRA, belanja, maupun pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:
  - a) nilai target total;
  - b) nilai realisasi total;
  - c) prosentase perbandingan antara target dan realisasi; dan
  - d) alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.
29. Untuk membantu pembaca laporan keuangan, manajemen entitas pelaporan mungkin merasa perlu untuk memberikan informasi keuangan lainnya yang dianggap perlu untuk diketahui pembaca, misalnya kewajiban yang memerlukan ketersediaan dana dalam anggaran periode mendatang.

#### *Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan*

30. Entitas pelaporan mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan akuntansi dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### *Asumsi Dasar Akuntansi*

31. Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu yang mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak diungkapkan secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika entitas pelaporan tidak mengikuti asumsi atau konsep tersebut disertai alasan dan penjelasan.
32. Sesuai dengan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan, asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah daerah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar kebijakan akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

- a) Asumsi kemandirian entitas;
  - b) Asumsi kesinambungan entitas; dan
  - c) Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).
33. Asumsi kemandirian entitas berarti bahwa entitas pelaporan dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana tidaknya program yang telah ditetapkan.
34. Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah daerah diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.
35. Laporan keuangan entitas pelaporan dan entitas akuntansi harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

#### *Pengguna Laporan Keuangan*

36. Pengguna/pemakai laporan keuangan pemerintah daerah meliputi:
- a) Masyarakat;
  - b) Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
  - c) Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman;
  - d) Pemerintah pusat;
  - e) Pemerintah daerah.
37. Para pengguna/pemakai laporan keuangan membutuhkan keterangan kebijakan akuntansi terpilih sebagai bagian dari informasi yang dibutuhkan, untuk membuat penilaian, dan keputusan keuangan dan keperluan lain. Mereka tidak dapat membuat penilaian secara andal jika laporan keuangan tidak mengungkapkan dengan jelas kebijakan akuntansi terpilih yang penting dalam penyusunan laporan keuangan.
38. Pengungkapan kebijakan akuntansi dalam laporan keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan tersebut dapat dimengerti. Pengungkapan kebijakan tersebut merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan yang sangat membantu pemakai laporan keuangan, karena kadang-kadang perlakuan yang tidak tepat



atau salah digunakan untuk suatu komponen laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, laporan operasional, neraca, laporan arus kas, atau laporan perubahan ekuitas terbias dari pengungkapan kebijakan terpilih.

#### *Kebijakan Akuntansi*

39. Pertimbangan dan/atau pemilihan kebijakan akuntansi perlu disesuaikan dengan kondisi entitas pelaporan termasuk entitas akuntansi. Sasaran pilihan kebijakan yang paling tepat akan menggambarkan realitas ekonomi entitas pelaporan termasuk entitas akuntansi secara tepat dalam bentuk keadaan keuangan dan kegiatan.
40. Empat pertimbangan pemilihan untuk penerapan kebijakan akuntansi yang paling tepat dan penyiapan laporan keuangan oleh manajemen:
  - a) Pertimbangan Sehat;
  - b) Ketidakpastian melingkupi banyak transaksi  
Hal tersebut seharusnya diakui dalam penyusunan laporan keuangan. Sikap hati-hati tidak membenarkan penciptaan cadangan rahasia atau disembunyikan.
  - c) Substansi Mengungguli Bentuk  
Transaksi dan kejadian lain harus dipertanggungjawabkan dan disajikan sesuai dengan hakekat transaksi dan realita kejadian, tidak semata-mata mengacu bentuk hukum transaksi atau kejadian.
  - d) Materialitas  
Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen yang cukup material yang mempengaruhi evaluasi atau keputusan-keputusan.
41. Pengungkapan kebijakan akuntansi harus mengidentifikasi dan menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan termasuk entitas akuntansi serta metode-metode penerapannya yang secara material mempengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Pengungkapan juga harus meliputi pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam memilih prinsip-prinsip yang sesuai.
42. Secara umum, kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:

- a) Entitas pelaporan;
  - b) Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
  - c) Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
  - d) Sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi kebijakan akuntansi pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan pada masa transisi. Sebaliknya penerapan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan entitas;
  - e) Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
43. Diungkapkannya entitas pelaporan dalam kebijakan akuntansi adalah untuk menyatakan bahwa entitas yang berhak membuat kebijakan akuntansi hanyalah entitas pelaporan. Entitas akuntansi hanya mengikuti kebijakan akuntansi yang ditetapkan oleh entitas pelaporan di atasnya. Ketidadaan informasi mengenai entitas pelaporan dan komponennya mempunyai potensi kesalahpahaman pembaca dalam mengidentifikasi permasalahan yang ada.
44. Walaupun kerangka konseptual akuntansi pemerintahan telah menyarankan penggunaan basis akuntansi tertentu untuk penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah, pernyataan penggunaan basis akuntansi yang mendasari laporan keuangan pemerintah daerah semestinya diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Pernyataan tersebut juga termasuk pernyataan kesesuaiannya dengan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan. Hal ini akan memudahkan pembaca laporan tanpa harus melihat kembali basis akuntansi yang tertera pada kerangka konseptual akuntansi pemerintahan.
45. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui dasar-dasar pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan dasar pengukuran tersebut.
46. Dalam menentukan perlu tidaknya suatu kebijakan akuntansi diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan manfaat pengungkapan tersebut dalam membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal sebagai berikut:

- a) Pengakuan pendapatan-LRA;
  - b) Pengakuan pendapatan-LO;
  - c) Pengakuan belanja;
  - d) Pengakuan beban;
  - e) Prinsip-prinsip penyusunan laporan keuangan konsolidasian;
  - f) investasi;
  - g) Pengakuan dan penghentian/ penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
  - h) Kontrak-kontrak konstruksi;
  - i) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
  - j) Kemitraan dengan pihak ketiga;
  - k) Biaya penelitian dan pengembangan;
  - l) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
  - m) Pembentukan dana cadangan;
  - n) Pembentukan dana kesejahteraan pegawai;
  - o) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.
47. Setiap entitas perlu mempertimbangkan jenis kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pendapatan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib, penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.
48. Kebijakan akuntansi dapat menjadi signifikan walaupun nilai pos-pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam kebijakan ini.
49. Laporan keuangan seharusnya menunjukkan hubungan angka-angka dengan periode sebelumnya. Jika perubahan kebijakan akuntansi berpengaruh material, perubahan kebijakan dan dampak perubahan secara kuantitatif harus diungkapkan.
50. Perubahan kebijakan akuntansi yang tidak mempunyai pengaruh material dalam tahun perubahan juga harus diungkapkan jika berpengaruh secara material terhadap tahun-tahun yang akan datang.
- Penyajian Rincian dan Penjelasan Masing-masing Pos yang Disajikan pada Lembar Muka Laporan Keuangan*
51. Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan rincian dan penjelasan atas masing-masing pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas.

52. Penjelasan atas Laporan Realisasi Anggaran disajikan untuk pos pendapatan-LRA, belanja, dan pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:
- a) Anggaran;
  - b) Realisasi;
  - c) Prosentase pencapaian;
  - d) Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi;
  - e) Perbandingan dengan periode yang lalu;
  - f) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
  - g) Rincian lebih lanjut pendapatan-LRA menurut sumber pendapatan;
  - h) Rincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi;
  - i) Rincian lebih lanjut pembiayaan; dan
  - j) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
53. Penjelasan atas Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disajikan untuk Saldo Anggaran Lebih awal periode, penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, dan SAL akhir periode dengan struktur sebagai berikut:
- a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
  - b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
  - c) Rincian yang diperlukan; dan
  - d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
54. Penjelasan atas Laporan Operasional disajikan untuk pos pendapatan-LO dan beban dengan struktur sebagai berikut:
- a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
  - b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
  - c) Rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber pendapatan;
  - d) Rincian lebih lanjut beban menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi; dan
  - e) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
55. Penjelasan atas Neraca disajikan untuk pos aset, kewajiban, dan ekuitas dengan struktur sebagai berikut:
- a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
  - b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;

- c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, aset lainnya, kewajiban jangka pendek, kewajiban jangka panjang, dan ekuitas; dan
  - d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
56. Penjelasan atas Laporan Arus Kas disajikan untuk pos arus kas dari aktivitas operasi, aktivitas investasi aset non keuangan, aktivitas pembiayaan, dan aktivitas non anggaran dengan struktur sebagai berikut:
- a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
  - b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
  - c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam masing-masing aktivitas; dan
  - d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
57. Penjelasan atas Laporan Perubahan Ekuitas disajikan untuk ekuitas awal periode, surplus/defisit-LO, dampak kumulatif perubahan kebijakan/ kesalahan mendasar, dan ekuitas akhir periode dengan struktur sebagai berikut:
- a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
  - b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
  - c) Rincian yang diperlukan; dan
  - d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

*Pengungkapan Informasi yang Diharuskan oleh Penyataan Kebijakan Akuntansi yang Belum Disajikan dalam Lembar Muka Laporan Keuangan*

58. Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh kebijakan akuntansi pemerintahan lainnya serta pengungkapan-pengungkapan lain yang diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat memberikan informasi lain yang belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.
59. Karena keterbatasan asumsi dan metode pengukuran yang digunakan, beberapa transaksi atas peristiwa yang diyakini akan mempunyai dampak penting bagi entitas pelaporan tidak dapat disajikan dalam lembar muka laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi. Untuk dapat memberikan gambaran yang lebih lengkap, pembaca laporan perlu diingatkan kemungkinan akan terjadinya suatu peristiwa yang dapat mempengaruhi kondisi keuangan entitas pelaporan pada periode yang akan datang.

60. Pengungkapan informasi dalam catatan atas laporan keuangan harus menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian (misalnya rincian persediaan, rincian aset tetap, atau rincian pengeluaran belanja) dari seperti yang telah ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus, pengungkapan kebijakan akuntansi, untuk dapat meningkatkan pemahaman pembaca, harus merujuk ke rincian yang disajikan pada tempat lain di laporan keuangan. Dalam kebijakan akuntansi pos aset tetap disebutkan dasar pengukuran adalah harga perolehan. Penelitian terhadap akun-akun yang mendukung pos aset tersebut menunjukkan ada salah satu akun aset dengan harga selain harga perolehan, karena aset dimaksud diperoleh dari donasi.

*Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya*

61. Catatan atas Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca laporan.
62. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan kejadian-kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti:
- a) Penggantian manajemen pemerintahan selama tahun berjalan;
  - b) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru;
  - c) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca;
  - d) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan; dan
  - e) Kejadian atau peristiwa luar biasa yang mempunyai dampak sosial dan keuangan, misalnya adanya pemogokan dan wabah atau pandemi yang harus ditanggulangi pemerintah daerah.
63. Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap kebijakan berlaku sebagai pelengkap kebijakan ini.

**E. SUSUNAN CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

64. Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan biasanya disajikan dengan susunan sebagai berikut:
- a) Informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
  - b) Kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro;
  - c) Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
  - d) Kebijakan akuntansi yang penting;

- 1) Entitas pelaporan;
  - 2) Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
  - 3) Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
  - 4) Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas pelaporan;
  - 5) setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
- e) Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
- 1) Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
  - 2) Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Kebijakan Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
- f) Informasi tambahan lainnya, yang diperlukan.

## BAB VII

### AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA BERBASIS KAS

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi pendapatan-LRA berbasis kas yang selanjutnya disebut dengan pendapatan-LRA adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas pendapatan-LRA dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Perlakuan akuntansi pendapatan-LRA mencakup definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pendapatan-LRA.

##### *Ruang Lingkup*

3. Kebijakan ini diterapkan dalam pencatatan akuntansi pendapatan-LRA yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
4. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi, entitas pelaporan pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### *Manfaat Informasi Akuntansi Pendapatan-LRA*

5. Akuntansi pendapatan-LRA menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA dari suatu entitas pelaporan. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan dengan:
  - a) menyediakan informasi mengenai sumber sumber daya ekonomi;
  - b) menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam hal efisiensi dan efektivitas perolehan pendapatan-LRA.
6. Akuntansi pendapatan-LRA menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan digunakan untuk mendanai kegiatan pemerintah daerah dalam periode berkenaan. Akuntansi pendapatan-LRA dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan sumber daya ekonomi:
  - a) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBD); dan
  - b) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.



## B. DEFINISI

7. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan Daerah yang ditetapkan dengan Perda.

Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran pemerintah daerah.

Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah adalah prinsip, dasar, konvensi, aturan dan praktik spesifik yang dipilih oleh Pemerintah Daerah sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan Pemerintah Daerah untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran, antar periode maupun antar entitas.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan rekening kas umum daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.

Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

### C. KLASIFIKASI PENDAPATAN

8. Pendapatan-LRA daerah dirinci menurut urusan pemerintahan daerah, organisasi, kelompok, jenis, obyek dan rincian objek pendapatan-LRA.
9. Pendapatan-LRA dikelompokkan atas pendapatan asli daerah, pendapatan transfer/dana perimbangan, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah.
10. Kelompok pendapatan asli daerah dibagi menurut jenis pendapatan-LRA yang terdiri atas pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.
11. Jenis pajak daerah dan retribusi daerah dirinci menurut obyek pendapatan-LRA sesuai dengan undang-undang tentang pajak daerah dan retribusi daerah.
12. Jenis hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dirinci menurut obyek pendapatan-LRA yang mencakup bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah/BUMD, bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik pemerintah/BUMN, dan bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta atau kelompok usaha masyarakat.
13. Jenis lain-lain pendapatan asli daerah yang sah dirinci menurut obyek pendapatan-LRA yang mencakup hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan, jasa giro, pendapatan bunga, penerimaan atas tuntutan ganti kerugian daerah, penerimaan komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh daerah, penerimaan keuntungan dari selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing, pendapatan denda atas keterlambatan pelaksanaan pekerjaan, pendapatan denda pajak, pendapatan denda retribusi, pendapatan hasil eksekusi atas jaminan, pendapatan dari pengembalian, fasilitas sosial dan fasilitas umum, pendapatan dari penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan, dan pendapatan dari angsuran/cicilan penjualan.
14. Kelompok pendapatan transfer/dana perimbangan (transfer masuk) dibagi menurut jenis yang terdiri atas dana bagi hasil, dana alokasi umum, dan dana alokasi khusus.
15. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat.

16. Jenis dana bagi hasil dirinci menurut objek yang mencakup bagi hasil pajak dan bagi hasil bukan pajak.
17. Jenis dana alokasi umum terdiri atas objek dana alokasi umum.
18. Jenis dana alokasi khusus dirinci menurut objek dana alokasi khusus pendapatan menurut bidang kegiatan yang ditetapkan oleh pemerintah daerah.
19. Kelompok lain-lain pendapatan daerah yang sah dibagi menurut jenis pendapatan-LRA yang mencakup hibah berasal dari pemerintah daerah, pemerintah daerah lainnya, badan/lembaga/organisasi swasta dalam negeri, kelompok masyarakat/perorangan, dan lembaga luar negeri yang tidak mengikat, dana darurat dari pemerintah daerah dalam rangka penanggulangan korban/kerusakan akibat bencana alam, dana bagi hasil pajak dari provinsi kepada kabupaten/kota, dana penyesuaian dan dana otonomi khusus yang ditetapkan oleh pemerintah daerah, dan bantuan keuangan dari provinsi atau dari pemerintah daerah lainnya.
20. Hibah adalah penerimaan daerah yang berasal dari pemerintah negara asing, badan/lembaga asing, badan/lembaga internasional, pemerintah, badan/lembaga dalam negeri atau perorangan, baik dalam bentuk devisa, rupiah maupun barang dan/atau jasa, termasuk tenaga ahli dan pelatihan yang tidak perlu dibayar kembali.
21. Penganggaran dan realisasi pendapatan daerah sesuai dengan kewenangannya dicatat sebagai berikut:
  - a) Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD) mencatat pendapatan transfer, lain-lain pendapatan asli daerah yang sah, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah;
  - b) Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang mengelola pendapatan asli daerah mencatat pendapatan pajak daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah;
  - c) Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang mengelola retribusi daerah mencatat pendapatan retribusi daerah.
22. Kewenangan sebagaimana dimaksud pada angka 21 di atas adalah sebagai berikut:
  - a) lain-lain pendapatan asli daerah yang sah yang menjadi kewenangan SKPKD adalah Penerimaan Jasa Giro-LRA, Pendapatan Bunga-LRA, Tuntutan Ganti Rugi Daerah-LRA, Komisi, Potongan dan Selisih Nilai Tukar Rupiah-LRA,

Pendapatan Denda Pemanfaatan Aset Daerah-LRA, Pendapatan Denda Pelanggaran Perda-LRA;

- b) lain-lain pendapatan asli daerah yang sah yang menjadi kewenangan SKPKD adalah Pendapatan Denda Pajak-LRA; dan
- c) lain-lain pendapatan asli daerah yang sah yang menjadi kewenangan SKPKD adalah sebagai berikut Hasil Penjualan Aset Daerah Yang Tidak Dipisahkan-LRA, Hasil Penjualan Aset Lainnya-LRA, Pendapatan Denda atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan-LRA, Pendapatan Denda Retribusi LRA, Pendapatan Denda Pemanfaatan Aset Daerah-LRA, Pendapatan Denda Pelanggaran Perda-LRA, Pendapatan Hasil Eksekusi atas Jaminan-LRA, Pendapatan dari Pengembalian, Pendapatan Penyelenggaraan Sekolah dan Diklat-LRA, Pendapatan dari Angsuran/Cicilan Penjualan-LRA, Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah-LRA, Pendapatan BLUD-LRA, Lain-lain PAD yang Sah Lainnya-LRA.

23. Penganggaran dan realisasi pajak daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, lain-lain pendapatan asli daerah yang sah, retribusi daerah, komisi, potongan, keuntungan selisih nilai tukar rupiah, pendapatan dari penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan, hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan dan hasil pemanfaatan atau pendayagunaan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan yang dibawah penguasaan pengguna anggaran/pengguna barang dicatat pada SKPD sesuai dengan kewenangannya.

#### D. AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA

- 24. Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah; atau diterima oleh SKPD; atau diterima entitas lain diluar Pemerintah Daerah atas nama BUD.
- 25. Pengakuan pendapatan diakui berdasarkan bukti dokumen sumber yang sah.
- 26. Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- 27. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
- 28. Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan

mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.

29. Pengembalian yang sifatnya sistemik (*normal*) dan berulang (*recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA.
30. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA pada periode yang sama.
31. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
32. Akuntansi pendapatan-LRA disusun untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen pemerintah daerah.

#### E. PENGUKURAN

33. Pengukuran pendapatan-LRA menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai rupiah yang diterima.
34. Pendapatan-LRA yang diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat terjadi pendapatan-LRA.

#### F. PENGUNGKAPAN

35. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan pendapatan-LRA, antara lain:
  - a) Penerimaan pendapatan-LRA tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
  - b) Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan-LRA;
  - c) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB VIII

### AKUNTANSI BELANJA

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi belanja adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas belanja dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Perlakuan akuntansi belanja mencakup definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan belanja.

##### *Ruang Lingkup*

3. Kebijakan ini diterapkan dalam pencatatan akuntansi belanja yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
4. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### B. DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:

Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan Daerah yang ditetapkan dengan Perda.

Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah daerah.

Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana Bagi Hasil Pajak Daerah ke Kabupaten/Kota.

Dana Bantuan Operasional Sekolah yang selanjutnya disingkat Dana BOS adalah program Pemerintah Pusat untuk penyediaan pendanaan biaya operasi nonpersonalia bagi satuan pendidikan dasar, satuan pendidikan khusus dan satuan pendidikan menengah yang bersumber dari dana alokasi khusus nonfisik.

Surat Pengesahan Belanja yang selanjutnya disingkat SPB adalah dokumen yang diterbitkan oleh BUD untuk mencatat dan mengesahkan belanja yang tidak melalui rekening kas umum daerah berdasarkan SP2B.

Surat Permintaan Pengesahan Belanja yang selanjutnya disingkat SP2B adalah dokumen yang diterbitkan oleh Pengguna Anggaran untuk mengajukan pencatatan dan pengesahan belanja pada DPA SKPD yang penerimaan dan pengeluaran daerah tidak dilakukan melalui rekening kas umum daerah dan menjadi dasar penerbitan surat pengesahan belanja.

### C. AKUNTANSI BELANJA: PENGAKUAN DAN PENGUKURAN

6. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah.

7. Khusus belanja melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.
8. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
9. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya dan Laporan Keuangan telah diotorisasi untuk terbit, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan-LRA pada pos pendapatan lain-lain-LRA periode berikutnya. Apabila diterima pada periode berikutnya dan Laporan Keuangan belum diotorisasi untuk terbit, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama.
10. Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen untuk mengukur efektivitas dan efisiensi belanja tersebut.
11. Belanja Dana BOS diakui pada saat belanja disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan melalui SPB.

#### D. KLASIFIKASI BELANJA

12. Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi/urusan.
13. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas, meliputi belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial dan belanja tak terduga.
14. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah daerah yang memberikan manfaat jangka pendek. Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang dan jasa, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial.
15. Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi.



16. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal perolehan tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, aset tetap lainnya.
17. Belanja tidak terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, non alam (wabah/pandemi), bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya, yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah daerah, seperti pengembalian atas kelebihan penerimaan daerah tahun-tahun sebelumnya yang telah ditutup dan kebutuhan tanggap darurat bencana.
18. Belanja Transfer merupakan pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain, antara lain dana bagi hasil dan bantuan keuangan oleh Pemerintah Provinsi Banten kepada pemerintah kab/kota termasuk pemerintah desa.
19. Contoh klasifikasi belanja menurut ekonomi (jenis belanja) adalah sebagai berikut:
- Belanja operasi:
- a) Belanja Pegawai;
  - b) Belanja Barang dan Jasa;
  - c) Bunga;
  - d) Subsidi;
  - e) Hibah;
  - f) Bantuan Sosial.
- Belanja Modal:
- a) Belanja Aset Tetap;
  - b) Belanja Aset Lainnya.
- Belanja Tidak Terduga
- Transfer
20. Klasifikasi belanja menurut organisasi yaitu klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi di pemerintah daerah antara lain belanja Sekretariat Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Sekretariat Daerah, Dinas, dan lembaga teknis daerah.
21. Klasifikasi menurut urusan adalah klasifikasi yang didasarkan pada urusan wajib dan urusan pilihan pemerintah daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.
22. Klasifikasi menurut fungsi adalah klasifikasi yang didasarkan pada fungsi-fungsi utama pemerintah pusat/daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

23. Klasifikasi belanja menurut fungsi digunakan sebagai dasar untuk penyusunan anggaran berbasis kinerja. Hal ini dimaksudkan untuk memperoleh manfaat yang sebesar-besarnya dalam menggunakan sumber daya yang terbatas. Oleh karena itu, program dan kegiatan SKPD harus diarahkan untuk mencapai hasil dan keluaran yang telah ditetapkan sesuai dengan rencana kerja pemerintah daerah. Salah satu upaya yang perlu dilakukan adalah meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam pelaksanaan program dan kegiatan. Dengan demikian, antara kebijakan, program, kegiatan, dan rincian kegiatan harus merupakan suatu rangkaian yang mencerminkan adanya keutuhan konseptual.

#### E. PERLAKUAN AKUNTANSI ATAS BELANJA BARANG DAN BELANJA MODAL/ASET TETAP

24. Suatu pengeluaran belanja akan diperlakukan sebagai belanja modal (nantinya akan menjadi aset tetap) jika memenuhi seluruh kriteria sebagai berikut:

- a) Umur pemakaian (manfaat ekonomis) barang yang dibeli lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- b) Biaya Perolehan aset dapat diukur secara andal;
- c) Barang yang dibeli merupakan objek pemeliharaan atau barang tersebut memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara;
- d) Perolehan barang tersebut untuk digunakan dan dimaksudkan untuk digunakan serta tidak untuk dijual/dihibahkan/disumbangkan/diserahkan kepada pihak ketiga; dan
- e) Nilai rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap sebagaimana disajikan dalam lampiran.

25. Pengeluaran belanja barang yang tidak memenuhi kriteria batasan minimal kapitalisasi aset tetap pada paragraf 24 akan diperlakukan sebagai aset lainnya dan dianggarkan pada kode rekening jenis belanja barang dan jasa dengan objek belanja barang non kapitalisasi.

#### F. PERLAKUAN AKUNTANSI BELANJA PEMELIHARAAN (DIKAPITALISASI MENJADI ASET TETAP ATAU TIDAK)

26. Aktivitas pemeliharaan merupakan aktivitas yang dilakukan untuk mempertahankan fungsi sewajarnya atas obyek yang dipelihara atau output/hasil dari aktivitas pemeliharaan tidak

mengakibatkan objek yang dipelihara menjadi bertambah ekonomis/efisien, dan/ atau bertambah umur ekonomis, dan/atau bertambah volume, dan/atau bertambah kapasitas produktivitasnya dan/atau tidak mengubah bentuk fisik semula.

27. Suatu pengeluaran belanja pemeliharaan akan diperlakukan sebagai belanja modal (dikapitalisasi menjadi aset tetap) jika memenuhi ketiga kriteria huruf a, b dan c sebagai berikut:

- a) Manfaat ekonomi atas barang/aset tetap yang dipelihara:
  - Bertambah ekonomis/efisien; dan/atau
  - bertambah umur pemanfaatan/ umur ekonomis; dan/atau
  - bertambah volume; dan/atau
  - bertambah mutu/kapasitas produktivitas.
- b) Ada perubahan bentuk fisik semula dan secara manajemen barang milik daerah tidak ada proses penghapusan; dan
- c) barang/aset tetap tersebut material/melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan sebagaimana Paragraf 24.

28. Belanja pemeliharaan yang memenuhi kriteria kapitalisasi menjadi aset tetap maka aset tetap yang berkenaan akan menambah umur ekonomisnya, sesuai lampiran pada kebijakan akuntansi aset tetap.

29. Tambahan umur ekonomis sebagaimana dimaksud pada Paragraf 27 dinyatakan dalam ukuran tahun, apabila perhitungan tambahan umur ekonomis 0 (nol) sampai dengan 0,5 (nol koma lima) tahun maka dibulatkan menjadi 0 (nol) tahun dan 5 (lima) tahun maka dibulatkan menjadi 1 (satu) tahun.

#### G. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

30. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

#### H. PENGUNGKAPAN

31. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan belanja, antara lain:

- a) Pengeluaran belanja tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
- b) Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya target realisasi belanja daerah;
- c) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB IX

### AKUNTANSI TRANSFER

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi transfer adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas transfer dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Perlakuan akuntansi transfer mencakup definisi, pengakuan, dan pengungkapannya.

##### *Ruang Lingkup*

3. Pernyataan kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### B. DEFINISI

4. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:

Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, yang terdiri dari transfer pemerintah pusat maupun transfer antar daerah.

Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dan dana insentif daerah dari pemerintah pusat dan penerimaan bantuan keuangan antar pemerintah daerah.

Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana bagi hasil dan pengeluaran bantuan keuangan kepada kabupaten/kota dan pemerintahan desa.

Piutang transfer adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan. Piutang transfer dirinci menurut sumbernya.

Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan. Utang transfer di analisis menurut entitas penerimanya.

Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu

entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

### C. AKUNTANSI TRANSFER

5. Transfer masuk diakui pada saat terjadinya penerimaan ke Rekening Kas Umum Daerah.
6. Transfer masuk pada laporan realisasi anggaran (LRA) disajikan dalam kelompok pendapatan transfer.
7. Transfer keluar diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah.
8. Transfer keluar atau transfer pada laporan realisasi anggaran (LRA) disajikan dalam sebagai pos yang terpisah yaitu pos transfer.
9. Dalam hal badan layanan umum, transfer diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
10. Transaksi penerimaan transfer/transfer masuk pada laporan arus kas disajikan dalam arus masuk aktivitas operasi.
11. Transaksi pembayaran transfer/transfer keluar pada laporan arus kas disajikan dalam arus keluar aktivitas operasi.
12. Seluruh pendapatan transfer baik berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan disajikan dalam Laporan operasional sebagai pendapatan transfer.

13. Seluruh beban transfer baik pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan disajikan dalam laporan operasional sebagai beban transfer.

#### D. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

14. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

#### E. PENGUNGKAPAN

15. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan transfer, antara lain:
- a) Penerimaan dan pengeluaran transfer tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
  - b) Penjelasan sebab-sebab tidak terealisasinya target transfer masuk dan transfer keluar;
  - c) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB X

### AKUNTANSI PEMBIAYAAN

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi pembiayaan mengatur perlakuan akuntansi pembiayaan.
2. Perlakuan akuntansi pembiayaan mencakup definisi, pengakuan, dan pengukuran serta pengungkapan pembiayaan.

##### *Ruang Lingkup*

3. Kebijakan ini diterapkan dalam pencatatan akuntansi pembiayaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
4. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### B. DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Penyataan Kebijakan ini dengan pengertian:

Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah daerah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah daerah.

Klasifikasi Pembiayaan adalah diklasifikasikan menurut sumber pembiayaan dan pusat pertanggungjawaban, terdiri dari Penerimaan Pembiayaan dan Pengeluaran Pembiayaan.

Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah/hasil penjualan aset daerah yang dipisahkan, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan/transfer dari dana cadangan.

Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal pemerintah daerah, pembayaran kembali pokok pinjaman/utang dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan/transfer ke dana cadangan.

Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran pemerintah daerah.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

Saldo Anggaran Lebih adalah jumlah saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan

Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu periode pelaporan.

Surplus/Defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.

### C. AKUNTANSI PENERIMAAN PEMBIAYAAN

6. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah/hasil penjualan aset daerah yang dipisahkan, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan/transfer dari dana cadangan.



7. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
8. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
9. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan.

#### D. AKUNTANSI PENGELUARAN PEMBIAYAAN

10. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal pemerintah daerah, pembayaran kembali pokok pinjaman/utang dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan/transfer ke dana cadangan.
11. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.
12. Pembentukan dana Cadangan menambah Dana Cadangan yang bersangkutan. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan. Hasil tersebut dicatat sebagai pendapatan-LRA dalam pos pendapatan asli daerah lainnya-LRA.

#### E. AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO

13. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.
14. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.

#### F. AKUNTANSI SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN ANGGARAN (SiLPA/SiKPA)

15. SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan.
16. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.
17. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.

#### G. TRANSAKSI PEMBIAYAAN BERBENTUK BARANG DAN JASA

18. Transaksi pembiayaan dalam bentuk barang dan jasa harus dilaporkan dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan cara menaksir nilai barang dan jasa tersebut pada tanggal transaksi. Disamping itu, transaksi tersebut juga harus diungkapkan dengan jelas pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pembiayaan yang diterima. Contoh transaksi berwujud barang dan jasa adalah hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultasi.

#### H. PERLAKUAN AKUNTANSI ATAS PEMBIAYAAN DANA BERGULIR

19. Bantuan yang diberikan kepada kelompok masyarakat yang diniatkan akan dipungut/ditarik kembali oleh pemerintah daerah apabila kegiatannya telah berhasil dan selanjutnya akan digulirkan kembali kepada kelompok masyarakat lainnya sebagai dana bergulir. Rencana pemberian bantuan untuk kelompok masyarakat di atas dicantumkan di APBD dan dikelompokkan pada Pengeluaran Pembiayaan yaitu pengeluaran investasi jangka panjang. Terhadap realisasi penerimaan kembali pembiayaan juga dicatat dan disajikan sebagai Penerimaan Pembiayaan-Investasi Jangka Panjang. Dengan demikian, dana bergulir atau bantuan tersebut tidak dimasukkan sebagai Belanja Bantuan Sosial karena pemerintah daerah mempunyai niat untuk menarik kembali dana tersebut dan menggulirkannya kembali kepada kelompok masyarakat lainnya. Pengeluaran dana tersebut mengakibatkan timbulnya investasi jangka panjang yang bersifat non permanen dan disajikan di neraca sebagai Investasi Jangka Panjang.
20. Bantuan yang diberikan kepada kelompok masyarakat dengan maksud agar kehidupan kelompok masyarakat tersebut lebih baik tidak dimaksudkan untuk diminta kembali lagi oleh pemerintah daerah maka rencana pemberian bantuan untuk kelompok masyarakat tersebut dianggarkan di APBD sebagai belanja bantuan sosial. Demikian juga realisasi pembayaran dana tersebut kepada kelompok masyarakat tersebut dibukukan dan disajikan sebagai Belanja Bantuan Sosial.

## I. PENGUKURAN

21. Pengukuran pembiayaan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai kas yang diterima atau yang akan diterima dan nilai kas yang dikeluarkan atau yang akan dikeluarkan.
22. Pembiayaan yang diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada tanggal transaksi pembiayaan terjadi.

## J. PENGUNGKAPAN

23. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan pembiayaan, antara lain:
  - a. Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
  - b. Penjelasan landasan hukum berkenaan dengan penerimaan/pemberian pinjaman, pembentukan/pencairan dana cadangan, penjualan aset daerah yang dipisahkan, dan penyertaan modal pemerintah daerah;
  - c. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB XI

### AKUNTANSI PENDAPATAN-LO BERBASIS AKRUAL

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi pendapatan-LO berbasis akrual adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas pendapatan-LO dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.
2. Perlakuan akuntansi pendapatan-LO berbasis akrual mencakup definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapannya.

##### *Ruang Lingkup*

3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi, entitas pelaporan pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah

##### *Manfaat Informasi Akuntansi Pendapatan-LO*

4. Akuntansi pendapatan-LO berbasis akrual menyediakan informasi mengenai perolehan pendapatan-LO berbasis akrual dari suatu entitas pelaporan dan entitas akuntansi. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas dengan:
  - a) menyediakan informasi mengenai sumber sumber daya ekonomi;
  - b) menyediakan informasi dalam mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam hal efisiensi dan efektivitas perolehan pendapatan-LO.
  - c) menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi pendapatan- LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
  - d) akuntansi pendapatan-LO berbasis akrual dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan sumber daya ekonomi:
    - 1) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya; dan
    - 2) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang undangan.

5. Akuntansi pendapatan-LO berbasis akrual diselenggarakan dalam rangka menyusun laporan operasional yang ditujukan untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

## B. DEFINISI

6. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi dengan pengertian:

Pendapatan-LO berbasis akrual atau pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

Pendapatan-LO terdiri dari:

- a) Pendapatan Asli Daerah-LO;
- b) Pendapatan Transfer-LO;
- c) Lain-lain pendapatan yang sah-LO;
- d) Surplus Non Operasional-LO; dan
- e) Pendapatan Luar Biasa-LO.

Azas Bruto adalah suatu prinsip tidak diperkenalkannya pencatatan penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak diperkenalkannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.

Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Pendapatan Hibah adalah pendapatan pemerintah daerah dalam bentuk uang/barang atau jasa dari pemerintah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak secara terus-menerus.

Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

Pendapatan Asli Daerah (PAD)-LO adalah pendapatan yang diperoleh Daerah yang dikenakan berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) bersumber dari Pajak Daerah, Retribusi Daerah, Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan, dan Lain-lain PAD yang Sah.

Pendapatan Transfer-LO adalah pendapatan yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada Daerah untuk mendanai kebutuhan Daerah dalam rangka pelaksanaan Desentralisasi.

Alokasi Pendapatan Transfer-LO untuk pemerintah daerah ditetapkan dengan Peraturan Tentang Dana Bagi Hasil Pajak/Bukan Pajak-LO, Dana Alokasi Umum-LO, Dana Alokasi Khusus-LO dan Dana Penyesuaian-LO bagi (yang diterbitkan tiap tahun) dan didistribusikan setiap periode berdasarkan Nota Kredit dari Bank.

Surplus Non Operasional-LO adalah pendapatan yang diperoleh dari kegiatan yang bukan merupakan kegiatan utama pemerintah daerah dan diterima secara tidak rutin tergantung dari timbulnya suatu transaksi.

Surplus Non Operasional-LO terdiri dari:

- a. Surplus Penjualan Aset Non Lancar-LO;
- b. Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO; dan
- c. Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO.

Pendapatan luar biasa adalah pendapatan luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

Untung/Rugi Penjualan Aset merupakan selisih antara nilai buku aset dengan harga jual aset.

### C. KLASIFIKASI PENDAPATAN

7. Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan daerah.
8. Pendapatan-LO dikelompokkan atas pendapatan asli daerah, pendapatan transfer/dana perimbangan, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah.
9. Kelompok pendapatan asli daerah dibagi menurut jenis pendapatan-LO yang terdiri atas pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.
10. Jenis pajak daerah dan retribusi daerah dirinci menurut obyek pendapatan-LO sesuai dengan undang-undang tentang pajak daerah dan retribusi daerah.
11. Jenis hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dirinci menurut obyek pendapatan-LO yang mencakup bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah/BUMD, bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik pemerintah/BUMN, dan bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta atau kelompok usaha masyarakat.
12. Jenis lain-lain pendapatan asli daerah yang sah dirinci menurut obyek pendapatan-LO yang mencakup hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan, jasa giro, pendapatan bunga, penerimaan atas tuntutan ganti kerugian daerah, penerimaan komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh daerah, penerimaan keuntungan dari selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing, pendapatan denda atas keterlambatan pelaksanaan pekerjaan, pendapatan denda pajak, pendapatan denda retribusi, pendapatan hasil eksekusi atas jaminan, pendapatan dari pengembalian, fasilitas sosial dan fasilitas umum, pendapatan dari penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan, dan pendapatan dari angsuran/cicilan penjualan.

13. Kelompok pendapatan transfer/dana perimbangan (transfer masuk) dibagi menurut jenis yang terdiri atas dana bagi hasil, dana alokasi umum, dan dana alokasi khusus.
14. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat.
15. Jenis dana bagi hasil dirinci menurut objek yang mencakup bagi hasil pajak dan bagi hasil bukan pajak.
16. Jenis dana alokasi umum terdiri atas objek dana alokasi umum.
17. Jenis dana alokasi khusus dirinci menurut objek dana alokasi khusus pendapatan menurut bidang kegiatan yang ditetapkan oleh pemerintah daerah.
18. Kelompok lain-lain pendapatan daerah yang sah dibagi menurut jenis pendapatan-LO yang mencakup hibah berasal dari pemerintah daerah, pemerintah daerah lainnya, badan/lembaga/organisasi swasta dalam negeri, kelompok masyarakat/ perorangan, dan lembaga luar negeri yang tidak mengikat, dana darurat dari pemerintah daerah dalam rangka penanggulangan korban/kerusakan akibat bencana alam, dana bagi hasil pajak dari provinsi kepada kabupaten/kota, dana penyesuaian dan dana otonomi khusus yang ditetapkan oleh pemerintah daerah, dan bantuan keuangan dari provinsi atau dari pemerintah daerah lainnya.
19. Hibah adalah penerimaan daerah yang berasal dari pemerintah negara asing, badan/lembaga asing, badan/lembaga internasional, pemerintah, badan/lembaga dalam negeri atau perorangan, baik dalam bentuk devisa, rupiah maupun barang dan/atau jasa, termasuk tenaga ahli dan pelatihan yang tidak perlu dibayar kembali

#### D. PENGAKUAN PENDAPATAN-LO BERBASIS AKRUAL

20. Pendapatan-LO berbasis akrual diakui pada saat:
  - a) Timbulnya hak atas pendapatan;
  - b) Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.
21. Pendapatan-LO berbasis akrual pada saat diakui timbulnya hak atas pendapatan diartikan bahwa Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.
22. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah:



- a) Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.
  - b) Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.
  - c) Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.
23. Bila dikaitkan dengan penerimaan kas (basis kas) maka pengakuan Pendapatan-LO dapat dilakukan dengan 3 (tiga) kondisi yaitu:
- a) Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas;
  - b) Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas; dan
  - c) Pendapatan-LO diakui setelah penerimaan kas.
24. Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas dapat dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah, dimana penetapan hak pendapatan dilakukan lebih dulu, maka Pendapatan-LO diakui pada saat terbit dokumen penetapan walaupun kas belum diterima.
25. Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas dapat dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah tidak terjadi perbedaan waktu yang signifikan antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah, dimana penetapan hak pendapatan dilakukan bersamaan dengan diterimanya kas, maka pendapatan-LO diakui pada saat kas diterima dan terbitnya dokumen penetapan.
- Kebijakan akuntansi terkait pengakuan pendapatan-LO bersamaan dengan penerimaan kas ini dapat juga dilakukan atas transaksi yang terdapat perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah dengan pertimbangan ketidakpastian jumlah penerimaan yang cukup tinggi. Beberapa jenis penerimaan mempunyai tingkat ketidakpastian jumlah pendapatannya cukup tinggi. Oleh sebab itu sesuai dengan prinsip kehati-hatian serta prinsip pengakuan pendapatan yang seringkali dilakukan secara konservatif, maka atas transaksi yang mempunyai perbedaan waktu antara

pengakuan pendapatan dan penerimaan kas tersebut dapat dilakukan kebijakan akuntansi pengakuan pendapatan secara bersamaan saat diterimanya kas.

26. Pendapatan-LO diakui setelah penerimaan kas dapat dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah, dimana kas telah diterima terlebih dahulu, namun penetapan pengakuan pendapatan belum terjadi, maka Pendapatan-LO diakui pada saat terjadinya penetapan/pengakuan pendapatan.
27. Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
28. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat diestimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
29. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring) atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
30. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.
31. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
32. Pendapatan Asli Daerah-LO diakui pada saat telah menjadi hak bagi pemerintah daerah.
33. Pengakuan pendapatan pajak daerah-LO sebagai berikut:
  - a) pendapatan pajak daerah-LO yang berasal dari sistem official assessment diakui apabila telah diterbitkan surat ketetapan pajak daerah (SKPD) atau dokumen yang dipersamakan. Pajak daerah yang menggunakan sistem official assessment terdiri dari Pajak Kendaraan Bermotor (PKB), Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB), dan Pajak Air Permukaan
  - b) pendapatan pajak daerah-LO yang berasal dari sistem self assessment:

- 1) Pengakuan pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dan dilanjutkan dengan pembayaran oleh wajib pajak berdasarkan perhitungan tersebut, diakui saat diterima pembayaran dari Wajib Pajak.
  - 2) Pada saat pemeriksaan ditemukan kurang bayar maka akan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB) dan atau Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar Tambahan (SKPDKBT) atas jumlah pajak yang masih harus dibayar yang akan dijadikan dasar pengakuan pendapatan-LO.
  - 3) Sedangkan apabila dalam pemeriksaan ditemukan lebih bayar pajak maka akan diterbitkan surat ketetapan lebih bayar yang akan dijadikan pengurang pendapatan-LO. Pajak daerah yang menggunakan sistem *self assessment* terdiri dari Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB) dan Pajak Rokok.
34. Pendapatan Retribusi-LO diakui apabila satuan kerja telah memberikan pelayanan sesuai dengan tugas dan fungsinya. Dokumen dasar yang digunakan dalam pencatatan pendapatan retribusi adalah Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen sejenis yang diperlakukan sama dengan SKRD, seperti dokumen perjanjian sewa menyewa. Jika ada denda untuk retribusi perizinan dokumen yang digunakan untuk mengakui pendapatan denda retribusi-LO adalah Surat Tagihan Retribusi Daerah (STRD) atau dokumen sejenis yang diperlakukan sama dengan STRD.
35. Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan-LO berupa Pendapatan atas bagian laba BUMD-LO diakui pada saat suatu tahun buku telah diselenggarakan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dan dalam RUPS tersebut telah ditetapkan besarnya bagian laba yang harus disetor ke kas daerah.
36. Lain-lain Pendapatan Asli Daerah Yang Sah-LO secara umum diakui pada saat sudah menjadi hak dan pendapatan diterima RKUD.
37. Pendapatan penjualan dan pemanfaatan BMD yang tidak dipisahkan pengelolaannya-LO diakui saat serah terima asset dan kas diterima.

38. Pendapatan Hasil Kerjasama Daerah-LO diakui pada saat kas/dana diterima berdasarkan Dokumen Perjanjian Kerjasama Daerah.
39. Pendapatan Bunga/Jasa Giro-LO diakui saat kas diterima di RKUD.
40. Pendapatan hasil pengelolaan dana bergulir diakui pada saat kas diterima di RKUD. Jika dana bergulir dikelola oleh BLUD, pendapatan hasil pengelolaan dana bergulir tersebut di catat pada BLUD dan tidak diakui di Pemerintah Daerah.
41. Pendapatan Tuntutan Perbendaharaan/ Tuntutan Ganti Rugi-LO diakui saat diterbitkan Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak.
42. Pendapatan-LO atas penerimaan komisi, potongan, atau bentuk lain sebagai akibat penjualan, tukar-menukar, hibah, asuransi, dan/atau pengadaan barang dan jasa termasuk penerimaan atau penerimaan lain sebagai akibat penyimpanan uang pada bank, penerimaan dari hasil pemanfaatan barang daerah atau dari kegiatan lainnya merupakan Pendapatan Daerah; penerimaan keuntungan dari selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; pendapatan denda atas keterlambatan pelaksanaan pekerjaan; pendapatan denda pajak daerah; pendapatan denda retribusi daerah; Pendapatan hasil eksekusi jaminan; dan pendapatan lainnya diakui pada saat kas diterima di RKUD.
43. Pendapatan dari BLUD-LO diakui saat kas diterima di RKUD sesuai peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum daerah.
44. Pendapatan Transfer-LO diakui pada saat kas masuk ke Rekening Kas Umum Daerah. Pengakuan Pendapatan Transfer-LO hanya dilakukan di PPKD.
45. Pengakuan Lain-lain Pendapatan yang Sah-LO adalah pada saat di terima di RKUD
46. Akuntansi pendapatan-LO meliputi kebijakan akuntansi pendapatan-LO untuk PPKD dan kebijakan akuntansi pendapatan-LO untuk SKPD.

#### E. PENGUKURAN PENDAPATAN-LO

47. Pendapatan-LO dinilai berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan beban).

48. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat di estimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
49. Pengukuran Pendapatan Transfer-LO dilakukan berdasarkan jumlah yang diterima di RKUD.
50. Pengukuran Lain-lain Pendapatan yang Sah-LO dilakukan sebesar jumlah nominal yang diterima di RKUD.
51. Lain-lain Pendapatan yang Sah-LO diukur dengan azas bruto yang artinya tidak dikurangi dengan biaya-biaya yang timbul karena pendapatan tersebut.

#### F. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN PENDAPATAN-LO

52. Pendapatan-LO disajikan dalam Laporan Operasional (LO). Rincian dari pendapatan-LO dijelaskan dalam Catatan atas laporan Keuangan (CaLK).

#### G. SURPLUS NON OPERASIONAL-LO

53. Surplus Non Operasional-LO terdiri dari Surplus Penjualan Aset Non lancar-LO, Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang LO, dan Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO.

##### Pengakuan Surplus Non Operasional-LO

54. Pengakuan Surplus Non Operasional-LO pada saat hak atas pendapatan timbul.
55. Surplus Non Operasional diakui ketika dokumen sumber berupa Berita Acara kegiatan (misal: Berita Acara Penjualan untuk mengakui Surplus Penjualan Aset Non lancar) telah diterima.

##### Pengukuran Surplus Non Operasional-LO

56. Surplus Non Operasional-LO diukur dengan azas bruto yang artinya tidak dikurangi dengan biaya-biaya yang timbul karena pendapatan tersebut sejumlah nilai nominal hak yang diterima.

##### Penyajian dan Pengungkapan Surplus Non Operasional-LO

57. Surplus Non Operasional-LO disajikan dalam Laporan Operasional (LO) setelah pendapatan operasional sebelum pos luar biasa. Rincian dari Pendapatan Non Operasional-LO dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

#### H. PENDAPATAN LUAR BIASA-LO

##### Pengakuan Pendapatan Luar Biasa -LO.

58. Pendapatan Luar Biasa-LO diakui pada saat hak atas pendapatan luar biasa timbul.

59. Adanya ketidakpastian serta kejadian yang terjadi di luar kendali atau pengaruh entitas yang bersangkutan maka pendapatan ini diakui dengan kondisi bersamaan dengan diterimanya kas (basis kas) dan disesuaikan pada akhir periode akuntansi.

Pengukuran Pendapatan Luar Biasa -LO.

60. Pendapatan Luar Biasa-LO diukur berdasarkan azas bruto atau tidak dikurangi terlebih dahulu dengan biaya-biaya yang timbul karena pendapatan tersebut dan diukur berdasarkan jumlah nominal atas pendapatan tersebut.

Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan Luar Biasa -LO.

61. Pendapatan Luar Biasa-LO disajikan dalam Laporan Operasional (LO) setelah pendapatan Non Operasional. Rincian dari Pendapatan Non Operasional-LO dijelaskan dalam Catatan atas laporan Keuangan (CaLK).

#### I. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

62. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.
63. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.
64. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.
65. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:
- a) Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi
  - b) Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

J. TRANSAKSI PENDAPATAN-LO BERBENTUK BARANG/JASA

66. Transaksi pendapatan-LO dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan-LO.
67. Transaksi pendapatan-LO dalam bentuk barang/jasa antara lain pendapatan hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultasi.

## BAB XII

### AKUNTANSI BEBAN

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi beban adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas beban dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Perlakuan akuntansi beban mencakup definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapannya.

##### *Ruang Lingkup*

3. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam pencatatan akuntansi beban yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
4. Akuntansi beban sebagai bagian dari Laporan Operasional digunakan dalam mengevaluasi beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan, sehingga diharapkan dapat menyediakan informasi:
  - a) mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah daerah untuk menjalankan pelayanan;
  - b) mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan penggunaan sumber daya ekonomi.
5. Akuntansi beban diselenggarakan dalam rangka menyusun laporan operasional yang ditujukan untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

#### B. DEFINISI

6. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi dengan pengertian:

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

Azas Bruto adalah suatu prinsip tidak diperkenalkannya pencatatan penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu



unit organisasi atau tidak diperkenankannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

Bantuan Keuangan adalah beban pemerintah daerah dalam bentuk bantuan uang kepada pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan.

Bantuan Sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.

Basis Akruai adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.

Beban Pegawai adalah beban Pemerintah Daerah dalam pengeluaran yang diberikan kepada pejabat negara, Pegawai Negeri Sipil (PNS), dan pegawai yang dipekerjakan oleh Pemerintah Daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal.

Beban barang dapat berupa beban persediaan, beban jasa, beban pemeliharaan, dan beban perjalanan dinas.

Beban bantuan sosial adalah beban Pemerintah Daerah dalam bentuk uang/barang/jasa yang diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.

Beban tidak Terduga adalah beban Pemerintah Daerah dalam rangka melakukan kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang.

Beban bunga adalah kewajiban Pemerintah Daerah yang mengurangi kekayaan bersih yang berasal dari pelunasan atas bunga dari pinjaman/utang.

Beban Hibah adalah beban pemerintah daerah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemerintah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.

Beban Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.

Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lainnya yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

Subsidi adalah beban pemerintah daerah yang diberikan kepada perusahaan/lembaga tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi agar harga jual produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.

### C. AKUNTANSI BEBAN

7. Beban diakui pada saat:
  - a) timbulnya kewajiban;
  - b) terjadinya konsumsi aset;
  - c) terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
8. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar pemerintah daerah.
9. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah daerah.
10. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.
11. Dalam hal badan layanan umum, beban diakui dengan mengacu pada peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
12. Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.
13. Klasifikasi ekonomi pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis beban. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah terdiri dari beban pegawai, beban barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban tak terduga.
14. Penyusutan/amortisasi dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus (*straight line method*).
15. Pengeluaran uang menjadi beban transfer jika memang pengeluaran uang dimaksud merupakan pemenuhan kewajiban entitas penyalur pada tahun anggaran yang sama. Pengeluaran uang dalam rangka pemenuhan kewajiban tahun sebelumnya tidak menjadi beban transfer. Sedangkan atas kewajiban untuk

menyalurkan dana transfer pada tahun berjalan tetapi hingga akhir tahun belum dipenuhi, maka kewajiban dimaksud diperhitungkan sebagai penambah beban transfer.

16. Koreksi atas beban, termasuk penerimaan kembali beban, yang terjadi pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas beban dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.

#### D. BEBAN DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL

17. Beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.
18. Termasuk dalam beban dari kegiatan non operasional antara lain beban penjualan aset non lancar, beban penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan beban dari kegiatan non operasional lainnya.

#### E. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

19. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.
20. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.
21. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.
22. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:
  - a) Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi;
  - b) Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

F. TRANSAKSI BEBAN BERBENTUK BARANG/JASA

23. Transaksi beban dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari beban.
24. Transaksi beban dalam bentuk barang/jasa antara lain hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultasi.

## BAB XIII

### AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi kas setara kas adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk kas dan setara dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

##### *Ruang Lingkup*

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian kas dan setara kas dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.
3. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi kas dan setara kas pemerintah daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapannya.
4. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk entitas pemerintah daerah tidak termasuk perusahaan daerah.

#### B. DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan ini dengan pengertian:

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Nilai nominal adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang tertera dalam lembar saham dan obligasi.

Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah daerah.

#### C. KAS DAN SETARA KAS

6. Kas dan setara kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan yang sangat likuid yang siap dijabarkan/dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.

7. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) yang wajib dipertanggungjawabkan dan dilaporkan dalam neraca.
8. Saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran
9. Dalam pengertian kas ini juga termasuk setara kas. Setara kas pemerintah daerah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang terhitung sejak tanggal perolehan investasi.
10. Kas pemerintah daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan dibawah tanggung jawab bendahara umum daerah (BUD) dan kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab Bendahara penerimaan dan bendahara pengeluaran.  
Dari sudut peruntukan selanjutnya masing-masing penguasa kas perlu memilah kas menjadi:
  - a) Kas yang belum ditentukan penggunaannya;
  - b) Kas yang telah ditentukan penggunaannya
11. Kas yang belum ditentukan penggunaannya adalah kas yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.
12. Kas yang telah ditentukan penggunaannya adalah kas yang disediakan secara pasti untuk melunasi tagihan/hutang kepada pihak ketiga, misalnya kas yang pada akhir periode pelaporan disediakan oleh Pemerintah Daerah untuk pada saat jatuh tempo dibayarkan kepada yang berhak berupa BPJS, Taspen, dan Taperum. Dari sudut pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan secara akuntansi, jumlah kas tersebut di sisi debit berjumlah sama dengan jumlah di sisi kredit kewajiban Pemerintah Daerah kepada pihak ketiga yang dalam contoh ini dapat dinamai Utang Perhitungan Pihak Ketiga (Utang PFK).
13. Kas Pemerintah Daerah  
Uang Daerah adalah uang yang dikuasai oleh Bendahara Umum Daerah meliputi rupiah dan valuta asing. Uang daerah terdiri dari uang dalam Kas Daerah dan uang pada Bendahara Penerimaan dan Bendahara Pengeluaran.  
Pengelola Uang Daerah meliputi (i) Bendahara Umum Daerah (BUD)

adalah pejabat yang diberi tugas untuk melaksanakan fungsi bendahara umum daerah yaitu Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD), (ii) Bendahara Penerimaan, dan (iii) Bendahara Pengeluaran.

a. Kas di Kas Daerah

Kas dalam Kas Daerah berada di bawah penguasaan BUD yang disimpan pada Rekening Kas Umum Daerah (RKUD).

Pembukaan RKUD dilakukan oleh Kepala SKPKD selaku BUD pada Bank Sentral dan/atau Bank Umum yang ditunjuk oleh gubernur. RKUD ditujukan untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

Dalam rangka mendukung kegiatan operasional satuan kerja perangkat daerah (SKPD) Gubernur dapat menunjuk badan lain yang sudah ditunjuk oleh Menteri Keuangan untuk melaksanakan penerimaan dan/atau pengeluaran daerah.

Gubernur dapat menunjuk badan lain selain yang telah ditetapkan Menteri keuangan dengan persetujuan Menteri Keuangan.

Penunjukan badan lain dituangkan dalam kontrak kerja. Saldo kas di Kas Daerah akan bertambah apabila terdapat aliran kas masuk ke RKUD yang antara lain berasal dari:

- 1) Penyetoran kas pendapatan asli daerah dari Bendahara Penerimaan;
- 2) Penyetoran pengembalian sisa uang persediaan dari Bendahara Pengeluaran;
- 3) penerimaan pendapatan daerah, antara lain Pendapatan Asli Daerah, Dana Perimbangan, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah;
- 4) penerimaan pembiayaan, antara lain penerimaan pinjaman daerah, hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan dan penerimaan pelunasan piutang; dan
- 5) penerimaan daerah lainnya, antara lain penerimaan perhitungan pihak ketiga.

Saldo kas di Kas Daerah akan berkurang apabila terdapat aliran kas keluar dari RKUD yang antara lain berasal dari:

- 1) Transfer uang persediaan ke rekening bendahara pengeluaran;
- 2) belanja daerah, antara lain belanja bagi hasil, belanja bantuan sosial, belanja hibah;

- 3) pengeluaran pembiayaan, antara lain pembayaran pokok utang, penyertaan modal pemerintah daerah, dan pemberian pinjaman; dan
- 4) dan pengeluaran daerah lainnya, antara lain pengeluaran perhitungan pihak ketiga.

b. Kas di Bendahara Penerimaan

Pada setiap awal tahun anggaran Gubernur mengangkat Bendahara Penerimaan untuk melaksanakan tugas kebendaharaan dalam rangka pelaksanaan anggaran pendapatan pada SKPD di lingkungan pemerintah daerah.

Untuk melaksanakan tugas sebagaimana dimaksud Gubernur memberi izin kepada kepala SKPD di lingkungan pemerintah daerahnya untuk membuka rekening penerimaan pada Bank Umum yang ditetapkan oleh Gubernur.

Saldo kas di Bendahara Penerimaan dapat terdiri dari kas tunai dan kas di rekening penerimaan. Saldo Kas di Bendahara Penerimaan akan bertambah apabila terdapat uang masuk dari penerimaan pendapatan umumnya dalam bentuk Pendapatan Asli Daerah, dan saldo Kas di Bendahara Penerimaan akan berkurang apabila terdapat uang keluar yang berasal dari transfer penerimaan pendapatan ke RKUD. Sesuai dengan ketentuan bahwa kas yang berasal dari seluruh Pendapatan Asli Daerah yang ditampung di rekening penerimaan setiap hari disetor seluruhnya ke RKUD oleh bendahara penerimaan. Dalam hal penyetoran belum dapat dilakukan setiap hari, Gubernur mengatur penyetoran secara berkala. Apabila karena alasan tertentu masih terdapat uang daerah pada Bendahara Penerimaan yang belum disetor ke kas daerah pada tanggal neraca, maka jumlah tersebut dilaporkan dalam neraca sebagai Kas di Bendahara Penerimaan.

c. Kas di Bendahara Pengeluaran

Dalam rangka pelaksanaan pengeluaran, SKPD dapat diberikan Uang Persediaan sebagai uang muka kerja untuk membiayai kegiatan operasional sehari-hari.

Gubernur dapat memberikan izin pembukaan rekening pengeluaran pada Bank Umum untuk menampung uang persediaan kepada SKPD.

Dalam hal pengelolaan Uang Persediaan tersebut, pada setiap awal tahun anggaran Gubernur mengangkat Bendahara Pengeluaran pada SKPD.



Uang Persediaan hanya digunakan untuk jenis pengeluaran yang tidak dapat dilakukan langsung oleh kepala SKPD kepada pihak yang menyediakan barang dan/atau jasa.

Rekening pengeluaran SKPD tersebut selain mengelola uang persediaan juga mengelola uang yang akan digunakan sebagai belanja SKPD dalam bentuk tambahan uang persediaan, atau dana LS yang dikelola oleh bendahara pengeluaran SKPD.

Rekening pengeluaran SKPD dapat dibuka atas nama bendahara pengeluaran SKPD dan bendahara pengeluaran pembantu. Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran terdiri dari kas tunai dan kas di rekening pengeluaran. Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran akan bertambah apabila terdapat aliran uang masuk yang antara lain berasal dari:

- 1) Transfer uang persediaan dan/atau dana LS yang dikelola oleh bendahara pengeluaran dari RKUD;
- 2) Penerimaan uang pengembalian belanja;
- 3) Penerimaan jasa giro; dan
- 4) Penerimaan uang potongan pajak yang dipungut oleh bendahara pengeluaran.

Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran akan berkurang apabila terdapat aliran uang keluar, yang antara lain berasal dari:

- 1) Belanja daerah;
- 2) Penyetoran uang pengembalian belanja;
- 3) Penyetoran uang potongan pajak yang dipungut oleh bendahara pengeluaran ke RKUN.

Sebagai bagian dari pertanggungjawaban Bendahara Pengeluaran, bendahara pengeluaran wajib menyetorkan sisa uang persediaan paling lambat pada hari kerja terakhir di bulan terakhir tahun anggaran. Bukti setoran sisa uang persediaan harus dilampiri sebagai bukti pertanggungjawaban. Apabila masih terdapat uang persediaan yang belum disetorkan ke RKUD sampai dengan tanggal Neraca, maka harus dilaporkan sebagai Kas di Bendahara Pengeluaran.

Dalam pelaksanaan belanja daerah, Bendahara Pengeluaran pengeluaran juga bertindak sebagai wajib pungut atas transaksi keuangan yang dikenakan pajak Pemerintah seperti PPh 21 dan PPN, dimana uang atas potongan pajak tersebut harus segera disetorkan ke RKUN. Apabila sampai dengan tanggal Neraca masih

terdapat uang dalam pengelolaan Bendahara Pengeluaran yang berasal dari potongan pajak Pemerintah, jumlah tersebut dilaporkan di neraca sebagai Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran.

d. Setara Kas

Setara Kas antara lain berupa surat utang negara (SUN)/obligasi dan deposito 3 (tiga) bulan atau kurang terhitung sejak tanggal perolehan investasi, yang dikelola oleh bendahara umum daerah.

e. Kas Lainnya

Kas lainnya digunakan untuk mencatat kas selain kas di Kas Daerah, kas di Bendahara Penerimaan, kas di Bendahara Pengeluaran, kas di BLUD dan Kas di Bendahara BOS.

14. Kas Pemerintah di Luar Pengelolaan Bendahara Umum Daerah (BUD)

Kas pemerintah yang penguasaan, pengelolaan, dan pertanggungjawabannya dilakukan oleh selain Bendahara Umum Daerah meliputi:

a. Kas di Bendahara Penerimaan, apabila Bendahara Penerimaan bukan bagian dari BUD;

Kas di Bendahara Penerimaan, apabila Bendahara Penerimaan bukan merupakan bagian dari BUD Untuk melaksanakan penerimaan yang berasal dari kegiatan operasional, pemerintah menunjuk Bendahara Penerimaan yang bertugas untuk menerima, menyimpan, menyetor, menatausahakan, dan mempertanggungjawabkan kas berasal dari penerimaan pendapatan negara dalam rangka pelaksanaan APBN pada kantor/satuan kerja pemerintah.

Pada akhir tahun anggaran, saldo kas di Bendahara Penerimaan adalah nihil. Apabila karena alasan tertentu masih terdapat uang negara pada Bendahara Penerimaan yang belum disetor ke kas negara pada tanggal neraca, maka jumlah tersebut dilaporkan dalam neraca sebagai Kas di Bendahara Penerimaan.

b. Kas di Bendahara Pengeluaran, apabila Bendahara Pengeluaran bukan bagian dari BUD;

Kas di Bendahara Pengeluaran, apabila Bendahara Pengeluaran bukan bagian dari BUD Untuk melaksanakan kegiatan operasional, Menteri/Pimpinan Lembaga menunjuk Bendahara Pengeluaran untuk mengelola uang yang harus dipertanggungjawabkan dalam rangka pelaksanaan pengeluaran kementerian negara/lembaga/satuan kerja.

Tugas Bendahara Pengeluaran adalah menerima, menyimpan, membayar, menatausahakan, dan mempertanggungjawabkan kas untuk keperluan belanja negara dalam rangka pelaksanaan APBN pada kantor/satuan kerja kementerian negara/lembaga.

Untuk keperluan kegiatan operasional tersebut, Bendahara Pengeluaran mengelola uang persediaan (UP)/tambahan uang persediaan (TUP) yang diterima dari BUN. Disamping mengelola uang persediaan (UP), Bendahara Pengeluaran juga mengelola uang lainnya, antara lain meliputi:

- 1) Uang yang berasal dari Kas Negara, melalui SPM-LS/SP2D yang ditujukan kepadanya;
- 2) Uang yang berasal dari potongan atas pembayaran yang dilakukannya sehubungan dengan fungsi bendahara selaku wajib pungut; dan
- 3) Uang dari sumber lainnya yang menjadi hak negara.

Sesuai dengan peraturan perundang-undangan, pada akhir tahun anggaran Bendahara Pengeluaran harus segera menyetor seluruh sisa UP/TUP ke Kas Negara. Apabila karena alasan tertentu masih terdapat saldo UP/TUP pada Bendahara Pengeluaran yang belum disetor ke Kas Negara pada tanggal neraca, maka jumlah sisa UP/TUP tersebut harus dilaporkan dalam neraca sebagai Kas di Bendahara Pengeluaran. Apabila pada tanggal neraca masih terdapat uang dalam pengelolaan Bendahara Pengeluaran yang bukan berasal dari UP/TUP, jumlah tersebut dilaporkan di neraca sebagai Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran.

- c. Saldo kas lainnya yang diterima karena penyelenggaraan pemerintahan;

Saldo Kas Lainnya yang Diterima karena Penyelenggaraan Pemerintahan Selain pengaturan tersebut diatas, pada praktiknya terdapat penerimaan tertentu lainnya yang diterima karena penyelenggaraan pemerintahan.

Pembukaan rekening bank tersebut harus mempunyai dasar hukum dan rekening tersebut wajib dilaporkan kepada BUD. Saldo kas akibat penerimaan pada rekening bank tersebut dilaporkan di neraca SKPD sebagai Kas Lainnya.

- d. Kas di Badan Layanan Umum Daerah

Berdasarkan Undang Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (BLU) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah

Nomor 74 Tahun 2012, BLU/BLUD merupakan bagian dari pemerintah dan kekayaan negara yang tidak dipisahkan. Pembentukan BLUD tidak bertujuan untuk mencari laba namun untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan.

Hal yang membedakan BLUD dengan instansi pemerintah lainnya adalah BLUD dikelola secara otonom dengan prinsip efisiensi dan produktivitas seperti korporasi dan penerimaan baik pendapatan maupun sumbangan yang diperoleh BLUD dapat digunakan secara langsung untuk membiayai operasional sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan.

Pola pengelolaan keuangan BLUD memberi keleluasaan untuk menerapkan praktik-praktik bisnis yang sehat untuk optimalisasi pelayanan kepada masyarakat. Aset dikelola BLUD merupakan bagian dari kekayaan negara yang tidak dipisahkan. Oleh karena itu, walaupun pengelolaan keuangan dilakukan secara mandiri, rencana kerja, anggaran dan pertanggungjawaban keuangan BLUD dikonsolidasi sebagai bagian yang tidak terpisahkan pada laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah daerah. Kas pada BLUD merupakan bagian dari Kas pada pemerintah daerah.

e. Kas di Bendahara Bos

Kas di Bendahara BOS merupakan akun untuk menampung Saldo Kas Dana BOS pada satuan pendidikan negeri tingkat menengah pada Dinas Pendidikan dan Kebudayaan.

Digunakan untuk mencatat kas dana BOS sebagai nilai akumulasi dari total dana BOS yang berada pada rekening sekolah yang merupakan sisa dana BOS yang belum dibelanjakan.

15. Kas dicatat sebesar nilai nominal. Nilai nominal artinya disajikan sebesar nilai rupiahnya. Apabila terdapat kas dalam bentuk valuta asing, dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
16. Kas dan setara kas harus disajikan dalam Neraca dan Laporan Arus Kas.
17. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris pada Laporan Arus Kas.

18. Pada akhir periode pelaporan di mungkinkan terdapat dana yang sudah dibayarkan oleh Pemerintah Daerah melalui Kas Daerah, namun pembayaran tersebut belum sampai pada pihak penerima. Dan dana tersebut tersimpan di bank tempat kas daerah, tetapi bukan pada rekening kas daerah. Jumlah tersebut tidak termasuk dalam saldo kas daerah, karena sudah menjadi belanja daerah. Dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan mengenai jumlah pembayaran yang belum sampai ke penerima.



## BAB XIV

### AKUNTANSI PIUTANG

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi piutang adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk piutang dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

##### *Ruang Lingkup*

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh piutang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
3. Kebijakan ini mengatur perlakuan akuntansi piutang pemerintah daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan pengungkapannya.
4. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas pemerintah daerah tidak termasuk perusahaan daerah.

#### B. DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan ini dengan pengertian:

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Piutang adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada pemerintah daerah dan/atau hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau akibat lainnya yang sah.

Debitor adalah badan atau orang yang berutang menurut peraturan, perjanjian atau sebab apapun.

SKRD adalah surat ketetapan Retribusi yang menentukan besarnya pokok retribusi. Selanjutnya jika sampai tanggal laporan keuangan ada jumlah retribusi yang belum dilunasi, maka akan diterbitkan Surat Tagihan Retribusi Daerah (STRD).

Penyisihan Piutang tak tertagih adalah taksiran nilai piutang yang kemungkinan tidak dapat diterima pembayarannya dimasa akan datang dari seseorang dan/ atau korporasi dan/atau entitas lain.

### C. KLASIFIKASI PIUTANG

6. Piutang diklasifikasikan menjadi:
  - a) Piutang dari Pungutan Pendapatan Daerah;
  - b) Piutang dari Perikatan;
  - c) Piutang dari Transfer Antar Pemerintahan;
  - d) Piutang dari Kerugian Daerah;
  - e) Piutang Lainnya.

#### *Bagian Lancar Piutang*

##### *Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran*

7. Pemerintah daerah seringkali melakukan penjualan aset tetap yang tidak dipisahkan pengelolaannya, misalnya lelang kendaraan roda empat atau penjualan angsuran rumah dinas. Biasanya penjualan dilakukan kepada pegawai dengan cara mengangsur. Penjualan aset yang tidak dipisahkan pengelolaannya dan biasanya diangsur lebih dari 12 (dua belas) bulan disebut sebagai Tagihan Penjualan Angsuran. Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran merupakan reklasifikasi tagihan penjualan angsuran jangka panjang kedalam piutang jangka pendek. Reklasifikasi ini dilakukan karena adanya tagihan angsuran jangka panjang yang jatuh tempo pada tahun berjalan. Reklasifikasi ini dilakukan hanya untuk tujuan penyusunan neraca karena pembayaran atas tagihan penjualan angsuran akan mengurangi akun Tagihan Penjualan Angsuran bukan Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran. Seluruh tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo dalam kurun waktu satu tahun atau kurang diakui sebagai Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran.
8. Bagian lancar Tagihan penjualan Angsuran dicatat sebesar nilai nominal yaitu sejumlah tagihan penjualan angsuran yang harus diterima dalam waktu satu tahun.

##### *Bagian Lancar Pinjaman ke BUMD dan Lembaga Lainnya*

9. Piutang pinjaman yang diberikan pemerintah daerah kepada pihak ketiga dimasukkan dalam kelompok investasi dalam akun Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya. Pinjaman tersebut dikembalikan atau dibayar dalam jangka waktu yang cukup lama. Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya merupakan reklasifikasi piutang Pinjaman kepada BUMD dan

Lembaga Lainnya yang jatuh tempo dalam tahun anggaran berikutnya. Reklasifikasi ini dilakukan hanya untuk tujuan penyusunan neraca karena penerimaan kembali dari Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya akan mengurangi perkiraan Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya bukan Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya.

10. Bagian lancar Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Internasional dicatat sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai rupiah jumlah bagian lancar piutang.

*Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi (TP/TGR)*

11. Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, atau pejabat lain yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajiban yang dibebankan kepadanya secara langsung merugikan keuangan daerah, wajib mengganti kerugian tersebut. Sejumlah kewajiban untuk mengganti kerugian tersebut dikenal dengan istilah Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi (TP/TGR). Biasanya TP/TGR ini diselesaikan pembayarannya paling lambat 24 bulan (2 tahun) sehingga di neraca termasuk dalam aset lainnya. Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/ Tuntutan Ganti Rugi merupakan reklasifikasi lain-lain aset yang berupa TP/TGR ke dalam aset lancar disebabkan adanya TP/TGR jangka panjang yang jatuh tempo tahun berikutnya. Reklasifikasi ini dilakukan hanya untuk tujuan penyusunan neraca karena penerimaan kembali dari TP/TGR akan mengurangi akun Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi bukan Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi. TP/TGR yang harus diterima dalam waktu satu tahun diakui sebagai Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi.
12. Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi dicatat sebesar nilai nominal yaitu sejumlah rupiah Tuntutan Ganti Rugi yang akan diterima dalam waktu satu tahun.

**D. PIUTANG DARI PUNGUTAN PENDAPATAN DAERAH**

13. Piutang atas Pungutan pendapatan daerah terdiri atas:

- a) Piutang pajak daerah yaitu:
  - 1) Pajak Kendaraan Bermotor;
  - 2) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;
  - 3) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
  - 4) Pajak Air Permukaan;



- 5) Pajak Rokok.
- b) Piutang retribusi daerah terdiri dari:
  - 1) Jasa Umum;
  - 2) Jasa usaha;
  - 3) Perizinan tertentu; dan
  - 4) Retribusi lainnya sesuai ketentuan yang berlaku.
- c) Piutang Pendapatan asli daerah lainnya.  
 Piutang karena potensi pendapatan asli daerah (PAD) lainnya dapat terdiri dari hasil pengelolaan kekayaan yang dipisahkan seperti bagian laba BUMD dan lain-lain PAD seperti bunga, penjualan aset yang tidak dipisahkan pengelolaannya, tuntutan ganti rugi, denda, penggunaan aset/pemberian jasa pemerintah daerah dan sebagainya. PAD lainnya ini pada umumnya berasal dari hasil perikatan yang akan dibahas dalam sub bagian tersendiri.

#### *Pengakuan*

14. Piutang pajak, piutang retribusi, dan piutang pendapatan asli daerah lainnya yang berasal dari pungutan pendapatan daerah untuk dapat diakui sebagai piutang harus memenuhi kriteria telah diterbitkan surat ketetapan atau dokumen yang dipersamakan.
15. Pengakuan Piutang Pajak sebagai berikut:
  - a) Piutang pajak yang berasal dari *system official assessment* diakui apabila telah diterbitkan surat ketetapan pajak daerah (SKPD) atau dokumen yang dipersamakan.  
 Pajak daerah yang menggunakan *system official assessment* terdiri dari Pajak Kendaraan Bermotor (PKB), Bea Balik nama Kendaraan Bermotor (BBNKB) dan pajak air permukaan.
  - b) Piutang Pajak yang berasal dari *system self assessment* diakui apabila telah diterbitkan surat ketetapan pajak daerah kurang bayar (SKPDKB) dan atau surat ketetapan pajak daerah kurang bayar tambahan (SKPDKBT) atas jumlah pajak yang masih harus dibayar.  
 Pajak daerah yang menggunakan *system self assessment* terdiri dari Pajak Bahan Bakar kendaraan Bermotor (PBBKB) dan Pajak Rokok.
16. Pengakuan pendapatan pajak yang menganut sistem *self assessment*, setiap wajib pajak (WP) atau Wajib Pungut (Wapu), wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak (non-

SKP). Pajak terutang adalah sebesar pajak yang harus dibayar sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan diberitahukan melalui Surat Pemberitahuan (SPT) yang wajib disampaikan oleh WP atau Wapu ke instansi terkait atau besar nilainya piutang di neraca disajikan sebesar tunggakan pajak yang belum dilunasi oleh wajib pajak.

17. Setelah adanya pengakuan pendapatan, wajib pajak yang bersangkutan wajib melunasinya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Terhadap pajak yang belum dilunasi sampai dengan batas waktu yang ditentukan akan diterbitkan Surat Tagihan Pajak (STP) sebagai dasar penagihan pajak. Besarnya piutang pajak ditetapkan dalam Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB).
18. Suatu pendapatan yang telah memenuhi persyaratan untuk diakui sebagai pendapatan, namun ketetapan kurang bayar dan penagihan akan ditentukan beberapa waktu kemudian maka pendapatan tersebut dapat diakui sebagai piutang. Penetapan perhitungan taksiran pendapatan dimaksud harus didukung oleh bukti-bukti yang kuat, dan limit waktu pelunasan tidak melebihi satu periode akuntansi berikutnya.
19. Penagihan pajak yang mengalami kegagalan sehingga terjadi tunggakan, dan terjadi ketidaksepakatan antara Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemungut pajak dan wajib pajak, ada mekanisme banding atas tunggakan pajak. Suatu piutang pajak yang dibawa ke lembaga peradilan pajak yang menangani proses keberatan atau banding, piutang pajak tetap dicatat sebagai aset pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemungut Pajak yang berpiutang. Pemutakhiran saldo piutang pajak baru dilakukan setelah ada ketetapan dari lembaga peradilan yang menangani pajak.
20. Wajib pajak seringkali mempunyai berbagai macam kewajiban pajak. Dari berbagai jenis kewajiban pajak tersebut ada yang lebih setor dan ada yang kurang setor. Dalam hal terjadi hal yang demikian, selama belum ada Surat Ketetapan Pajak yang memperhitungkan kelebihan/kekurangan pajak yang harus dibayar dari Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemungut kantor pajak, maka pencatatan kekurangan pembayaran pajak tetap dicatat sebagai piutang, sedangkan terhadap kelebihan pembayaran/setoran pajak dicatat sebagai utang dalam kewajiban jangka pendek.

### *Piutang Pendapatan Daerah Selain Pajak*

21. Piutang yang timbul dari pungutan pendapatan daerah selain pajak banyak sekali jenisnya. Di lingkup pemerintah daerah antara lain terdapat piutang retribusi, yaitu imbalan yang dipungut oleh pemerintah daerah dari masyarakat sehubungan dengan pelayanan yang diberikan, misalnya retribusi Pemakaian kekayaan daerah.
22. Satuan kerja Perangkat Daerah yang mempunyai tugas dan fungsi untuk melakukan pemungutan pendapatan selain pajak, berkewajiban menyelenggarakan administrasi penagihan pendapatan.
23. Piutang selain pajak ini baru dapat diproses dalam sistem akuntansi apabila telah ditetapkan jumlahnya, yang ditandai dengan terbitnya surat penagihan atau ketetapan. Disamping itu apabila pada akhir periode pelaporan masih ada tagihan pendapatan yang belum ada surat penagihannya, satuan kerja dimaksud wajib menghitung besarnya piutang tersebut dan selanjutnya menyiapkan dokumen sebagai dasar untuk menagih. Dokumen inilah yang menjadi dokumen sumber untuk mengakui piutang, untuk disajikan di neraca.
24. Piutang Retribusi diakui apabila satuan kerja telah memberikan pelayanan sesuai dengan tugas dan fungsinya, misalnya SKPD yang mempunyai piutang atas sewa Lahan untuk ATM yang belum dibayar oleh penyewa pada akhir periode pelaporan. Dokumen dasar yang digunakan dalam pencatatan piutang retribusi adalah Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen sejenis yang diperlakukan sama dengan SKRD, seperti dokumen perjanjian sewa-menyewa.  
Jika ada denda untuk retribusi perizinan dokumen yang digunakan untuk mengakui piutang adalah Surat Tagihan Retribusi Daerah (STRD) atau dokumen sejenis yang diperlakukan sama dengan STRD dan untuk retribusi yang diperkenankan untuk dibayar secara angsuran dokumen pengakuan piutang berdasarkan Surat Pembayaran Angsuran Retribusi Daerah (SPARD) atau dokumen sejenis yang diperlakukan sama dengan SPARD.  
Sesuai dengan kaidah pengakuan akun laporan keuangan yaitu substansi mengungguli bentuk, secara substansial, hak Pemerintah Daerah untuk memungut retribusi baru diakui/timbul jika layanan telah diberikan oleh Pemerintah Daerah atau layanan telah diterima oleh Wajib Retribusi. Telah diberikan/diterima layanan

dijewantahkan dalam penerbitan dokumen SKRD/STRD/ SPARD. Pengakuan piutang retribusi tidak menganut Prinsip Pengendalian tetapi menganut Prinsip Layanan. Untuk pengakuan piutang retribusi selain diterbitkannya SKRD/STRD/SPARD juga harus didukung dengan dokumen lain seperti Surat Pernyataan Kesanggupan Pembayaran Retribusi dari Wajib Retribusi terkait.

25. Piutang atas bagian laba BUMD timbul apabila pada suatu tahun buku telah diselenggarakan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dan dalam RUPS tersebut telah ditetapkan besarnya bagian laba yang harus disetor ke kas daerah. Apabila persyaratan dokumen sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan telah dipenuhi, namun sampai dengan tanggal 31 Desember belum diterima pembayarannya, maka pada akhir tahun buku diakui adanya piutang atas bagian laba BUMD.
26. Terhadap piutang-piutang yang telah lama dan sulit untuk ditagih akan dilimpahkan ke institusi yang ditunjuk untuk melakukan proses penagihan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Terhadap piutang yang telah dilimpahkan ini, satuan kerja yang mempunyai piutang tetap mengakui piutang tersebut sebagai asetnya di Neraca satuan kerja yang bersangkutan dan harus mengungkapkan mengenai piutang yang dilimpahkan penagihannya ke institusi yang ditunjuk untuk melakukan proses penagihan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
27. Penghapusan piutang dilakukan dengan mekanisme sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Piutang yang telah dihapusbukukan tersebut, tetap harus dipelihara pencatatannya secara ekstra komptabel.

#### *Pengukuran*

28. Piutang yang timbul karena ketentuan peraturan perundang-undangan diakui setelah diterbitkan surat tagihan sesuai dengan ketetapan dan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam tagihan. Secara umum unsur utama piutang karena ketentuan perundang-undangan ini adalah potensi pendapatan. Artinya piutang ini terjadi karena pendapatan yang belum disetor ke kas daerah oleh wajib setor. Oleh karena setiap tagihan oleh pemerintah daerah wajib ada keputusan, maka jumlah piutang yang menjadi hak pemerintah daerah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas penagihan yang bersangkutan.
29. Pengukuran piutang pendapatan yang berasal dari peraturan perundang-undangan adalah sebagai berikut:

- a) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan;
- b) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk WP yang mengajukan banding;
- c) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh lembaga yang menangani peradilan pajak;
- d) Disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) kecuali untuk piutang yang diatur dalam undang-undang tersendiri. dan kebijakan penyisihan piutang tidak tertagih telah diatur oleh Pemerintah daerah.

#### E. PIUTANG DARI PERIKATAN

30. Perikatan, terdapat berbagai perikatan antara instansi pemerintah daerah dengan pihak lain yang menimbulkan piutang, seperti pemberian pinjaman, jual beli, pemberian jasa, kemitraan dan transaksi dibayar dimuka.

- a) Piutang karena pemberian pinjaman timbul sehubungan dengan adanya pinjaman yang diberikan pemerintah daerah kepada pemerintah lainnya, perorangan, BUMD, perusahaan swasta, atau organisasi lainnya;
- b) Piutang karena jual beli timbul sehubungan dengan adanya transaksi pemindahtanganan barang milik daerah yang dilakukan melalui transaksi penjualan tidak secara tunai atau dilakukan secara cicilan atau angsuran. Penjualan yang dilakukan secara kredit atau angsuran maka sisa tagihan tersebut diakui sebagai piutang penjualan angsuran dan disajikan di neraca sebagai aset di neraca dari satuan kerja yang memiliki barang tersebut sesuai dengan ketentuan perundang-undangan;
- c) Piutang karena kemitraan timbul sehubungan dengan adanya upaya pemerintah mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah daerah, instansi pemerintah daerah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Kemitraan ini antara

lain bisa berupa Bangun Serah Kelola (BSK) dan Bangun Kelola Serah (BKS). Hak dan kewajiban masing-masing pihak dalam kemitraan tersebut dituangkan dalam naskah perjanjian kerjasama. Piutang pemerintah daerah timbul jika terdapat hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang, yang sampai dengan berakhirnya tahun anggaran, per 31 Desember yang bersangkutan, belum dilunasi oleh mitra kerja samanya. Tagihan inilah yang diakui dan disajikan sebagai piutang di neraca;

- d) Piutang karena pemberian fasilitas/jasa yang timbul sehubungan dengan adanya fasilitas yang diberikan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain, misalnya pemberian konsesi kepada perusahaan untuk melakukan eksplorasi terhadap sumber daya alam. Apabila dalam pemberian fasilitas atau jasa tersebut pemerintah daerah berhak untuk memperoleh imbalan yang dapat dinilai dengan uang maka hak tersebut diakui sebagai lain-lain pendapatan asli daerah yang sah dan harus dituangkan dalam dokumen perjanjian pemberian fasilitas/jasa. Hak pemerintah daerah atas imbalan yang dapat dinilai dengan uang dan per 31 Desember belum diterima dari pihak terkait tersebut diakui sebagai piutang dan disajikan di neraca. Salah satu contoh yang termasuk dalam klasifikasi piutang ini adalah Piutang Fasos fasum;
- e) Piutang karena transaksi dibayar dimuka timbul sehubungan dengan terdapat perikatan antara pemerintah daerah dengan pihak ketiga, yaitu penyediaan jasa yang terkait dengan kinerja yang disepakati untuk suatu periode waktu tertentu, pemerintah daerah harus melakukan pembayaran lebih dahulu tetapi prestasinya pada akhir periode pelaporan belum diserahkan, maka selisih pembayaran yang belum diserahkan prestasinya tersebut pada akhir periode pelaporan dapat diakui sebagai hak menagih dengan akun Biaya Dibayar Dimuka. Nilai belanja dibayar dimuka dihitung dengan rumus sebagai berikut:

|                                                                                                                                 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| $\frac{\text{Sisa Waktu Hari Pertanggungan (Sewa)}}{\text{Jangka Waktu Hari Pertanggungan (Sewa)}} \times \text{Nilai Kontrak}$ |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

### *Pengakuan*

31. Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih akibat dari perikatan sebagaimana dikemukakan di atas, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan

pemberian fasilitas/jasa, dapat diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca, apabila memenuhi kriteria:

- a) Harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
- b) Jumlah piutang dapat diukur dengan andal;
- c) Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan;
- d) Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

#### *Pengukuran*

- 32. Piutang pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas daerah dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut. Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee* dan atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee* dan/atau biaya lainnya pada periode berjalan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan.
- 33. Piutang dari penjualan diakui sebesar nilai sesuai naskah perjanjian penjualan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan. Apabila dalam perjanjian dipersyaratkan adanya potongan pembayaran maka nilai piutang harus dicatat sebesar nilai bersihnya.
- 34. Piutang kemitraan yang timbul diakui berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dipersyaratkan dalam naskah perjanjian kemitraan.
- 35. Piutang yang timbul diakui berdasarkan pemberian fasilitas atau jasa yang telah diberikan oleh pemerintah pada akhir periode pelaporan, dikurangi dengan pembayaran atau uang muka yang telah diterima.

#### F. PIUTANG DARI TRANSFER ANTAR PEMERINTAH

- 36. Transfer antar Pemerintahan, dalam rangka perimbangan keuangan, baik perimbangan vertikal maupun horizontal, mengakibatkan adanya transfer antar pemerintahan. Transfer ini dapat berupa transfer dari Pemerintah Pusat ke pemerintah daerah, maupun pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota.

### *Pengakuan*

37. Piutang Dana Bagi Hasil (DBH), Piutang DBH dihitung berdasarkan realisasi penerimaan pajak dan penerimaan hasil sumber daya alam yang menjadi hak daerah yang belum ditransfer. Nilai definitif jumlah yang menjadi hak pemerintah daerah pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya suatu tahun anggaran. Apabila alokasi definitif menurut Keputusan Menteri Keuangan telah ditetapkan, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayarkan sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah tersebut dicatat sebagai piutang DBH oleh pemerintah daerah yang bersangkutan.
38. Piutang Dana Alokasi Umum (DAU) adalah diakui sebesar jumlah yang belum ditransfer oleh pemerintah pusat ke pemerintah daerah atau jumlah yang belum ditransfer dari perbedaan antara total alokasi DAU menurut Peraturan Presiden dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran.
39. Piutang Dana Alokasi Khusus (DAK) diakui sebesar jumlah yang belum ditransfer oleh pemerintah pusat ke pemerintah daerah atau jumlah yang belum ditransfer dari perbedaan antara total alokasi DAK menurut Peraturan Presiden dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran.
40. Piutang Transfer lainnya diakui sebesar sisa yang belum ditransfer akan menjadi hak tagih atau piutang bagi pemerintah daerah penerima. Apabila dalam pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan pembayarannya.
41. Piutang transfer antar daerah diakui atau dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian pemerintah daerah penerima yang belum dibayar. Apabila jumlah/nilai definitif menurut Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak pemerintah daerah penerima belum dibayar sampai dengan akhir periode laporan, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dapat diakui sebagai hak tagih bagi pemerintah daerah penerima yang bersangkutan.

### *Pengukuran*

42. Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:
- a) Dana Bagi Hasil (DBH) disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku;



- b) Dana Alokasi Umum (DAU) sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah;
- c) Dana Alokasi Khusus (DAK), disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat.

#### G. PIUTANG DARI KERUGIAN NEGARA

43. Piutang atas kerugian daerah sering disebut sebagai piutang Tuntutan Ganti Rugi (TGR) dan Tuntutan Perbendaharaan (TP). Tuntutan Ganti Rugi dikenakan oleh atasan langsung kepada orang, pegawai negeri ataupun bukan pegawai negeri yang bukan bendaharawan yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian daerah. Tuntutan Perbendaharaan ditetapkan oleh BPK RI kepada bendahara yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian daerah.

Penyelesaian atas Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan ini dapat dilakukan dengan cara damai atau melalui pengadilan. Apabila penyelesaian tagihan ini dilakukan dengan cara damai, maka setelah proses pemeriksaan selesai dan telah ada Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) dari pihak yang bersangkutan, diakui sebagai Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan dan disajikan di kelompok aset lainnya di neraca untuk jumlah yang akan diterima lebih dari 12 bulan mendatang dan disajikan sebagai piutang kelompok aset lancar (Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Ganti Rugi) untuk jumlah yang akan diterima dalam waktu 12 (dua belas) bulan mendatang.

Sebaliknya, apabila pihak yang bersangkutan memilih menggunakan jalur pengadilan, selama proses pengadilan masih berlangsung, cukup diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Pengakuan piutang ini baru dilakukan setelah terdapat surat ketetapan dan telah diterbitkan Surat Penagihan.

Dalam hal terdapat barang/uang yang disita oleh daerah sebagai jaminan maka hal ini wajib diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan

##### *Pengakuan*

44. Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, harus didukung dengan bukti Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM), yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan). SKTJM

merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh instansi yang berwenang.

#### *Pengukuran*

45. Pengukuran piutang ganti rugi dilakukan sebagai berikut:

- a) Disajikan sebagai aset lancar sebesar nilai yang jatuh tempo dalam tahun berjalan dan yang akan ditagih dalam 12 (dua belas) bulan ke depan berdasarkan surat ketentuan penyelesaian yang telah ditetapkan;
- b) Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 (dua belas) bulan berikutnya.

#### H. PIUTANG LAINNYA

46. Akun Piutang Lainnya digunakan untuk mencatat transaksi yang berkaitan dengan pengakuan piutang di luar Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran, Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya, Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi, Piutang yang berasal dari pungutan pendapatan daerah, Piutang yang berasal dari perikatan, Piutang yang berasal dari transfer antar pemerintahan, Piutang yang berasal dari Kerugian Daerah.

47. Piutang Lainnya dicatat sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai rupiah yang belum ditagih.

#### I. PENYISIHAN PIUTANG TIDAK TERTAGIH, KUALITAS PIUTANG, PENGHAPUSBUKUAN DAN PENGHAPUSTAGIHAN PIUTANG

48. Aset berupa piutang di neraca harus terjaga agar nilainya sama dengan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).

49. Alat untuk menyesuaikan adalah dengan melakukan penyisihan piutang tidak tertagih. Kebijakan penyisihan piutang tidak tertagih harus dirumuskan dengan sikap penuh hati-hati. Sikap kehati-hatian ini sangat diperlukan agar kebijakan ini mampu menghasilkan nilai yang diharapkan dapat ditagih atas piutang yang ada pertanggal neraca.

50. Penyisihan piutang tak tertagih bukan merupakan penghapusan piutang. Dengan demikian, nilai penyisihan piutang tak tertagih akan selalu dimunculkan dalam laporan keuangan, paling tidak

dalam CaLK, selama piutang pokok masih tercantum atau belum dihapuskan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

51. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih adalah cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang berdasarkan penggolongan kualitas piutang.
52. Kualitas Piutang adalah hampiran atas ketertagihan piutang yang diukur berdasarkan kepatuhan membayar kewajiban oleh debitor.
53. Penyisihan piutang diperhitungkan dan dibukukan dengan periode yang sama timbulnya piutang, sehingga dapat menggambarkan nilai yang betul-betul diharapkan dapat ditagih. Penyisihan piutang yang kemungkinan tidak tertagih dapat diprediksi berdasarkan pengalaman masa lalu dengan melakukan analisa terhadap saldo-saldo piutang yang masih *outstanding*.
54. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih pada Pemerintah Daerah wajib dilaksanakan berdasarkan prinsip kehati-hatian.
55. Dalam rangka melaksanakan prinsip kehati-hatian Pemerintah Daerah wajib:
  - a) menilai Kualitas Piutang;
  - b) memantau dan mengambil langkah-langkah yang diperlukan agar hasil penagihan piutang yang telah disisihkan senantiasa dapat direalisasikan.
56. Penilaian Kualitas Piutang dilakukan dengan mempertimbangkan paling sedikit:
  - a) jatuh tempo Piutang; dan
  - b) upaya penagihan.
57. Kualitas Piutang ditetapkan dalam 4 (empat) golongan, yaitu:
  - a) kualitas lancar;
  - b) kualitas kurang lancar;
  - c) kualitas diragukan; dan
  - d) kualitas macet.
58. Penilaian Kualitas Piutang dilakukan berdasarkan kondisi Piutang pada tanggal laporan keuangan.
59. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak dapat dipilah berdasarkan cara pemungut pajak yang terdiri dari:
  - a) Pajak Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak (*self assessment*); dan
  - b) Pajak Ditetapkan Oleh Gubernur (*official assessment*).
60. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang pemungutannya Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak (*self assessment*) dilakukan dengan ketentuan:
  - a) Kualitas lancar, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang 0 (nol) tahun sampai dengan 1 (satu) tahun; dan/atau
  - 2) Wajib pajak menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau
  - 3) Wajib pajak kooperatif; dan/atau
  - 4) Wajib pajak likuid; dan/atau
  - 5) Wajib pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
- b) Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang di atas 1 (satu) tahun sampai dengan 3 (tiga) tahun; dan/atau
  - 2) Wajib pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
  - 3) Wajib pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan; dan/atau
  - 4) Wajib pajak mengajukan keberatan/banding.
- c) Kualitas Diragukan, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang di atas 3 (tiga) tahun sampai dengan 5 (lima) tahun; dan/atau
  - 2) Wajib pajak tidak kooperatif; dan/atau
  - 3) Wajib pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau
  - 4) Wajib pajak mengalami kesulitan likuiditas.
- d) Kualitas Macet, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang lebih dari 5 (lima) tahun; dan/atau
  - 2) Wajib pajak tidak ditemukan; dan/atau
  - 3) Wajib pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
  - 4) Wajib pajak mengalami musibah (*force majeure*).
61. Penggolongan kualitas piutang pajak yang pemungutannya ditetapkan oleh Gubernur (*official assessment*) dilakukan dengan ketentuan:
- a) Kualitas Lancar, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
  - 2) Wajib pajak kooperatif; dan/atau
  - 3) Wajib pajak likuid; dan/atau
  - 4) Wajib pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
- b) Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
  - 2) Wajib pajak kurang kooperatif; dan/atau
  - 3) Wajib pajak mengajukan keberatan/banding.
- c) Kualitas Diragukan, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang 3 sampai dengan 5 tahun; dan/atau

- 2) Wajib pajak tidak kooperatif; dan/atau
  - 3) Wajib pajak mengalami kesulitan likuiditas.
  - d) Kualitas Macet, dengan kriteria:
    - 1) Umur piutang diatas 5 tahun; dan/atau
    - 2) Wajib pajak tidak ditemukan; dan/atau
    - 3) Wajib pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
    - 4) Wajib pajak mengalami musibah (*force majeure*).
62. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak, dilakukan dengan ketentuan:
- a) Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;
  - b) Kualitas Kurang Lancar, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan;
  - c) Kualitas Diragukan, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan; dan
  - d) Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan.
63. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Pajak, ditetapkan sebesar:
- a) Kualitas Lancar sebesar 0,5%;
  - b) Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
  - c) Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
  - d) Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
64. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek bukan pajak, ditetapkan sebesar:
- a) 0,5% (nol koma lima perseratus) dari Piutang dengan kualitas lancar;
  - b) 10% (sepuluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);

- c) 50% (lima puluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
- d) 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
65. Uraian penjelasan informasi atas penyisihan piutang tidak tertagih disajikan dalam catatan atas laporan keuangan (CaLK).
66. Ilustrasi berikut disajikan daftar umur piutang (*agins-schedul*) berdasarkan piutang yang masih beredar.

Daftar Umur Piutang dan Penyisihan Piutang Tak Tertagih  
Per 31 Desember 20xx

| No | Piutang                              | Umur Piutang |                    |                   |                       | Jumlah     |
|----|--------------------------------------|--------------|--------------------|-------------------|-----------------------|------------|
|    |                                      | 0-1 Tahun    | Diatas 1<br>s.d. 3 | Diatas 3<br>s.d 5 | Lebih dari<br>5 Tahun |            |
| 01 | Piutang A                            | 12.000.000   | 5.000.000          | 2.000.000         | 1.000.000             | 20.000.000 |
|    | % Penyisihan                         | 0,5%         | 10%                | 50%               | 100%                  |            |
|    | Penyisihan Piutang<br>Tidak Tertagih | 60.000       | 500.000            | 1.000.000         | 1.000.000             | 2.560.000  |
| 02 | Piutang B                            | 7.300.000    | 2.000.000          | 400.000           | 300.000               | 10.000.000 |
|    | % Penyisihan                         | 0,5%         | 10%                | 50%               | 100%                  |            |
|    | Penyisihan Piutang<br>Tidak Tertagih | 36.500       | 200.000            | 200.000           | 300.000               | 736.500    |
|    | Total Penyisihan<br>Piutang Tidak    | 96.500       | 700.000            | 1.200.000         | 1.300.000             | 3.396.500  |

67. Ilustrasi tersebut merupakan contoh untuk menunjukkan cara perhitungan penyisihan piutang. Substansi besarnya penyisihan yang akan dituangkan dalam kebijakan akuntansi oleh satuan kerja/instansi, sangat tergantung dari karakteristik piutang dan pengalaman serta sikap kehati-hatian.
68. Penyisihan piutang tak tertagih bukan merupakan penghapusan piutang, dengan demikian, nilai penyisihan piutang tak tertagih akan selalu dimunculkan dalam laporan keuangan, paling tidak dalam CaLK, selama piutang pokok masih tercantum atau belum dihapuskan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
69. Setelah disajikan di neraca, informasi mengenai akun piutang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:

- a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan, dan pengukuran piutang;
- b) Rincian per jenis saldonya menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya.

#### *Pemberhentian Pengakuan*

70. Pemberhentian pengakuan atas piutang dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian piutang dimaksud. Secara umum penghentian pengakuan piutang dengan cara membayar tunai (pelunasan) atau melaksanakan sesuatu sehingga tagihan tersebut selesai/lunas. Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu: penghapusbukuan (*write-off*) dan penghapustagihan (*writedown*).
71. Prosedur hapus tagih piutang pemerintah daerah harus dirancang sebagai prosedur yang taat hukum, selaras dengan semangat pembangunan perbendaharaan yang sehat, diaplikasikan dengan penuh ketelitian, berbasis *Good Corporate Governance* (GCG), dengan dokumen penghapusan yang formal, transparan dan akuntabel, serta harus berdampak positif bagi pemerintah.
72. Hapus tagih yang berkaitan dengan perdata dan hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk piutang, merupakan dua hal yang harus diperlakukan secara terpisah.
73. Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya.
74. Tujuan hapus buku adalah menampilkan aset yang lebih realistis dan ekuitas yang lebih tepat, dan kemungkinan berdampak pula pada besaran pendapatan (*revenue*) pada Laporan Realisasi Anggaran. Neraca menggambarkan substansi ekonomik piutang. Substansi ekonomik piutang tak tertagih menggambarkan pengakuan kreditur akan substansi ketidakmampuan debitur untuk membayar, ditambah/dilengkapi substansi hukum subyek/debitur misalnya pailit, sakit berkepanjangan, hilang, meninggal dunia tanpa pewaris atau penanggung renteng utang.
75. Penghapustagihan piutang berkonotasi penghapusan hak tagih atau upaya tagih secara perdata atas suatu piutang. Substansi hukum penghapustagihan mempunyai konsekuensi menghapuskan catatan (penghapusbukuan).

76. Aset adalah hak, maka hapusnya hak tagih berarti menghapus hak/piutang dari neraca. Apabila pemerintah menerbitkan suatu keputusan penghapusan atau pembebasan bayar bagi debitur, tetapi tidak melakukan hapus-buku piutang, berarti akan menyajikan neraca yang lebih saji (*overstated*), sehingga tidak menyajikan informasi secara andal.
77. Penghapusbukuan piutang tidak otomatis menghapus hak tagih yuridis-formil. Di lain pihak, upaya penagihan tetap dilakukan walaupun pemerintah sebagai kreditur sudah putus asa dan menghapus buku. Oleh karena itu, terhadap piutang yang sudah dihapusbukukan ini masih dicatat secara ekstra komptabel.
78. Neraca adalah pernyataan tertulis sah bagi publik tentang kewajaran keuangan yang dinyatakan oleh entitas penerbit Laporan Keuangan, dan dianggap pula sebagai pengakuan keuangan bagi publik. Oleh karena itu, apabila ada masyarakat/publik yang namanya tidak tercantum dalam daftar piutang yang merupakan lampiran Laporan Keuangan atau tidak ada keterangan rinci pada Catatan atas Laporan Keuangan, padahal mereka mempunyai utang, maka mereka merasa dibebaskan dari kewajiban membayar.
79. Penghapusbukuan adalah pernyataan keputusasaan tentang penagihan suatu piutang, dapat diawali/diiringi suatu pengumuman yuridis-formil tentang suatu pembebasan piutang kepada pihak tertentu, sebagian atau seluruhnya, disertai alasan dan latar belakang keputusan.
80. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang. Apabila dihapusbukukan, berarti pengalihan pencatatan dari intrakomptabel menjadi ekstrakomptabel.
81. Diperlukan laporan *off balance sheet* tentang piutang yang dihapusbukukan namun secara yuridis-formil belum dihapus, dan atau belum diberitahukan kepada pihak berutang serta masih harus terus ditagih secara intensif.
82. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan dijelaskan dasar pertimbangan penghapusbukuan dan jumlahnya.

#### *Penghapusbukuan Piutang (write-off)*

83. Dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang tata cara penghapusan piutang, penghapusbukuan ini dikenal sebagai Penghapusan Secara Bersyarat, yaitu menghapuskan piutang daerah tanpa menghapuskan hak tagih daerah.



84. Secara umum, kriteria penghapusbukuan adalah sebagai berikut:

- a) Penghapusbukuan harus memberi manfaat, yang lebih besar daripada kerugian penghapusbukuan.
  - 1) Memberi gambaran objektif tentang kemampuan keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan;
  - 2) Memberi gambaran ekuitas lebih objektif, tentang penurunan ekuitas;
  - 3) Mengurangi beban administrasi/akuntansi, untuk mencatat hal-hal yang tak mungkin terealisasi tagihannya.
- b) Perlu kajian yang mendalam tentang dampak hukum dari penghapusbukuan pada neraca pemerintah daerah, apabila perlu, sebelum difinalisasi dan diajukan kepada pengambil keputusan penghapusbukuan.
- c) Penghapusbukuan berdasarkan keputusan formal otoritas tertinggi yang berwenang menyatakan hapus tagih perdata dan atau hapus buku (*write off*). Pengambil keputusan penghapusbukuan melakukan keputusan reaktif (tidak berinisiatif), berdasar suatu sistem nominasi untuk dihapusbukukan atas usulan berjenjang yang bertugas melakukan analisis dan usulan penghapusbukuan tersebut.

85. Meskipun dihapusbukukan, tetapi satuan kerja harus tetap mencatat jumlah piutang secara ekstra komptabel.

86. Dalam hal terdapat penghapusan, penambahan, atau pengurangan jumlah Piutang sebagai akibat pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan, dilakukan pencatatan perubahan jumlah Piutang.

87. Penghapusan Piutang oleh Pemerintah Daerah dilakukan terhadap seluruh sisa Piutang per Debitor yang memiliki kualitas macet.

88. Penghapusan Piutang dilaksanakan sesuai ketentuan peraturan perundang- undangan.

89. Perlakuan akuntansi penghapusan Piutang dilakukan dengan cara mengurangi akun Piutang dan akun Penyisihan Piutang Tidak Tertagih sebesar jumlah yang tercantum dalam surat keputusan.

90. Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

### *Penghapustagihan Piutang*

91. Semua transaksi yang mengakibatkan timbulnya piutang harus dikelola agar kualitas tagihan secara hukum dan ekonomik dapat dioptimalkan. Penghapus tagihan adalah sebuah keputusan yang sensitif, penuh dengan konsekuensi ekonomik: kemungkinan hilangnya hak tagih dan atau hak menerima tagihan. Oleh karena itu, penghapus tagihan suatu piutang harus berdasarkan berbagai kriteria, prosedur dan kebijakan yang menghasilkan keputusan hapus tagih yang defensif bagi pemerintah secara hukum dan ekonomik.
92. Penghapus tagihan piutang dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, apabila upaya penagihan yang dilakukan oleh satuan kerja yang berpiutang sendiri gagal maka satuan kerja yang bersangkutan tidak diperkenankan menghapuskannya sendiri tetapi harus mengikuti ketentuan yang berlaku.
93. Sementara itu, instansi/satuan kerja yang bersangkutan tetap mencatat piutangnya di neraca dengan diberi catatan bahwa penagihannya masih dalam proses penagihan oleh satuan kerja lain yang diberi wewenang untuk melakukan penagihan. Setelah mekanisme penagihan tidak berhasil, berdasarkan dokumen atau surat keputusan maka dapat dilakukan penghapus tagihan.
94. Dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang tata cara penghapusan piutang, penghapus tagihan ini dikenal sebagai Penghapusan Secara Mutlak, yaitu menghapuskan piutang daerah dengan menghapuskan hak tagih daerah. Penghapus tagihan diajukan setelah lewat waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal penetapan penghapusan secara bersyarat (hapus buku atau *write off*).

### *Kriteria Penghapus tagihan Piutang*

95. Secara umum, kriteria penghapus tagihan sebagian atau seluruhnya adalah sebagai berikut:
  - a) Penghapus tagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang kepada pemerintah daerah, untuk menolong pihak berutang dari keterpurukan yang lebih dalam. Misalnya kredit UKM yang tidak mampu membayar.
  - b) Penghapus tagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.

- c) Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.
- d) Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, penjadwalan ulang dan penurunan tarif bunga kredit.
- e) Penghapustagihan setelah semua ancangan dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan. Misalnya, kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual (anjak piutang), jaminan dilelang.
- f) Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri (misalnya industri keuangan, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di pemerintah pusat/pemerintah daerah lain.
- g) Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapusbukuan (*write down* maupun *write off*) masuk esktrakomptabel dengan beberapa sebab misalnya kesalahan administrasi, kondisi misalnya debitur menunjukkan gejala mulai mencicil teratur dan alasan misalnya dialihkan kepada pihak lain dengan *haircut* mungkin akan dicatat kembali menjadi rekening aktif intrakomptabel.

#### *Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapus buku*

96. Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ada kemungkinan diterima pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang berutang. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbuku, ternyata dikemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan berkenaan.

#### J. BESARAN PENGHAPUSAN PIUTANG

97. Penghapusan piutang sampai dengan Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah) dapat dilakukan dengan Keputusan Gubernur, sedangkan penghapusan piutang lebih dari Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah) dilakukan dengan Keputusan Gubernur setelah mendapatkan persetujuan DPRD.

98. Mekanisme penghapusan piutang mengikuti ketentuan peraturan perundangan-undangan.

#### K. PENGUNGKAPAN PIUTANG

99. Setelah disajikan di neraca, informasi mengenai akun piutang paling sedikit harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:

- a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
- b) Rincian jenis piutang dan saldo menurut umur;
- c) Penjelasan atas penyelesaian piutang, misalnya informasi mengenai piutang TP/TGR yang masih dalam proses penyelesaian baik secara damai maupun pengadilan; dan
- d) Informasi lainnya yang dianggap penting.

## BAB XV

### AKUNTANSI PERSEDIAAN

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi persediaan adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk persediaan dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

##### *Ruang Lingkup*

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian persediaan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
3. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi persediaan pemerintah daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapannya.
4. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk entitas pemerintah daerah tidak termasuk perusahaan daerah.

#### B. DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan ini dengan pengertian:

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah daerah.

#### C. ASET LANCAR

6. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:
  - a) diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau
  - b) berupa kas dan setara kas.Semua aset selain yang termasuk dalam (a) dan (b) diklasifikasikan sebagai aset non lancar.

#### D. DEFINISI DAN KLASIFIKASI PERSEDIAAN

7. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
8. Persediaan merupakan aset yang berwujud yang berupa:
  - a) Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah daerah;
  - b) Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam proses produksi;
  - c) Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
  - d) Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan.
9. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor termasuk didalamnya adalah seluruh komponen rekening Alat/Bahan untuk Kegiatan Kantor-Alat Tulis Kantor, Barang tak habis pakai seperti komponen peralatan (*supplies*) dan pipa, serta barang bekas pakai seperti komponen bekas contoh ban mobil bekas pakai.
10. Dalam hal pemerintah daerah memproduksi sendiri, persediaan juga meliputi barang yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian.
11. Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai persediaan, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.
12. Persediaan dapat terdiri dari:
  - a) Barang Pakai Habis
    - 1) Bahan:
      - Bahan Bangunan dan Konstruksi;
      - Bahan kimia;
      - Bahan peledak;
      - Bahan Bakar dan Pelumas;
      - Bahan Baku;
      - Bahan Kimia Nuklir;
      - Barang Dalam Proses;
      - Bahan/Bibit Tanaman, tanaman, hewan, bahan pelatihan habis pakai, bahan medis habis pakai;
      - Isi Tabung Pemadam Kebakaran;

- Isi Tabung Gas;
  - Bahan/Bibit Ternak/Bibit Ikan; dan
  - Bahan lainnya.
- 2) Suku Cadang:
- Suku Cadang Alat Angkutan;
  - Suku Cadang Alat Besar;
  - Suku Cadang Alat Kedokteran;
  - Suku Cadang Alat Laboratorium;
  - Suku Cadang Alat Pemancar;
  - Suku Cadang Alat Studio dan Komunikasi;
  - Suku Cadang Alat Pertanian;
  - Suku Cadang Alat Bengkel;
  - Suku Cadang Alat Persenjataan;
  - Persediaan dari belanja bantuan sosial; dan
  - Suku Cadang lainnya.
- 3) Alat/Bahan untuk Kegiatan kantor:
- Alat Tulis Kantor;
  - Kertas dan Cover;
  - Bahan Cetak;
  - Benda Pos;
  - Persediaan Dokumen/Administrasi Tender;
  - Bahan Komputer;
  - Perabot Kantor;
  - Alat Listrik;
  - Perlengkapan Dinas;
  - Kaporlap dan Perlengkapan Satwa;
  - Perlengkapan Pendukung Olah Raga;
  - Suvenir/cideramata; dan
  - Alat/Bahan untuk Kegiatan Kantor Lainnya.
- 4) Obat-obatan:
- Obat; dan
  - Obat-obatan lainnya.
- 5) Persediaan untuk dijual/diserahkan:
- Persediaan untuk dijual/diserahkan kepada masyarakat;
  - Persediaan untuk dijual/diserahkan lainnya; dan
  - Hadiah lomba/doorprise yang diserahkan kepada masyarakat.
- 6) Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga:
- Persediaan untuk strategis/berjaga-jaga; dan

- Persediaan untuk strategis/berjaga-jaga lainnya.
  - 7) Natura dan Pakan:
    - Natura;
    - Pakan; dan
    - Natura dan Pakan lainnya.
  - 8) Persediaan Penelitian:
    - Persediaan Penelitian Biologi;
    - Persediaan Penelitian Biologi lainnya;
    - Persediaan Penelitian Teknologi; dan
    - Persediaan Penelitian lainnya.
  - 9) Persediaan Dalam Proses:
    - Persediaan Dalam Proses; dan
    - Persediaan Dalam Proses lainnya.
  - b) Barang Tak Habis Pakai
    - 1) Komponen:
      - Komponen Jembatan Baja;
      - Komponen Jembatan Praktekan;
      - Komponen Peralatan;
      - Komponen Rambu-Rambu;
      - Attachment; dan
      - Komponen lainnya.
    - 2) Pipa:
      - Pipa Air Besi Tuang (DCI);
      - Pipa Asbes Semen (ACP);
      - Pipa Baja;
      - Pipa Beton Pratekan;
      - Pipa Fiber Glass;
      - Pipa Plastik PVC (UPVC); dan
      - Pipa lainnya.
  - c) Barang Bekas Dipakai
 

Komponen Bekas dan Pipa bekas:

    - Komponen bekas;
    - Pipa bekas; dan
    - Komponen bekas dan pipa bekas lainnya.
13. Dalam hal pemerintah daerah menyimpan barang untuk tujuan cadangan strategis seperti cadangan energi (misalnya minyak) atau untuk tujuan berjaga-jaga seperti pupuk, cadangan pangan (misalnya beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai persediaan.



14. Hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat sebagaimana dimaksud pada paragraf sebelumnya misalnya sapi, kerbau, kambing, kuda, ikan, benih padi dan bibit tanaman diakui sebagai Persediaan.
15. Persediaan dalam kondisi rusak, usang atau kadaluarsa tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Termasuk dalam kategori usang adalah barang kuasi yang sudah tidak berlaku lagi.
16. Belanja barang peralatan dapur yang tidak memenuhi nilai kapitalisasi dan barang yang memiliki kriteria "barang pecah belah" diperlakukan sebagai persediaan pakai habis, dengan pertimbangan barang tersebut relatif mudah tidak berfungsi karena mudah pecah atau rusak dan hilang.
17. Barang berupa wallpaper dan barang sejenis diperlakukan sebagai barang pakai habis.

#### E. PENGAKUAN PERSEDIAAN

18. Persediaan diakui pada saat:
  - a) Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.
  - b) Pada akhir periode akuntansi, persediaan dicatat berdasarkan hasil inventarisasi fisik (*stock opname*) di gudang OPD sedangkan untuk Rumah Sakit dilakukan di gudang dan Depo.

#### F. PENGUKURAN PERSEDIAAN

19. Persediaan disajikan sebesar:
  - a) Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
  - b) Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;
  - c) Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/ rampasan, hasil pengembangbiakan hewan atau tanaman yang akan dijual atau diserahkan kepada masyarakat.
20. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara

langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa dalam rangka pengadaan atau pembelian persediaan akan mengurangi biaya perolehan persediaan.

21. Persediaan dinilai dengan menggunakan metode *First in First out (FIFO)*.
22. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.
23. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar.

#### G. BEBAN PERSEDIAAN

24. Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan (*use of goods*).
25. Penghitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian Laporan Operasional.
26. Dalam hal persediaan dicatat secara perpetual, maka pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan catatan jumlah unit yang dipakai dikalikan nilai per unit sesuai metode penilaian yang digunakan.
27. Dalam hal persediaan dicatat secara periodik, maka pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan.
28. Kebijakan akuntansi ini mencatat persediaan secara periodik kecuali untuk persediaan obat-obatan/alat kesehatan/alat kedokteran pada Rumah Sakit menggunakan metode perpetual.

#### H. PENGUNGKAPAN PERSEDIAAN

29. Laporan keuangan mengungkapkan:
  - a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
  - b) Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat,

barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;

c) Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

## BAB XVI

### AKUNTANSI INVESTASI

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi investasi adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan

##### *Ruang Lingkup*

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh investasi baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
3. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh pemerintah daerah kecuali perusahaan daerah yang diatur tersendiri dalam Standar Akuntansi Keuangan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
4. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi investasi pemerintah daerah baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi saat pengakuan, klasifikasi, pengukuran dan metode akuntansi investasi, serta pengungkapannya pada laporan keuangan.
5. Pernyataan ini tidak mengatur mengenai penempatan uang yang termasuk dalam lingkup setara kas; pengaturan Bersama (joint arrangements) yang mencakup operasi Bersama (joint operation) atau ventura Bersama (joint venture); aset tetap yang dikerjasamakan dan properti investasi.

#### B. DEFINISI

6. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan ini dengan pengertian:

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

Biaya perolehan investasi adalah seluruh biaya yang dikeluarkan oleh investor (dhi. Pemerintah Daerah) berupa kas dan/atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar suatu aset yang diserahkan berdasarkan pertimbangan tertentu dalam perolehan suatu aset investasi pada saat perolehannya.

Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang dan merupakan kelompok aset lancar.

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan dan merupakan kelompok aset nonlancar. Investasi Jangka Panjang dibagi menurut sifat penanaman investasinya, yaitu permanen dan nonpermanen.

Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk dalam investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.

Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.

Manfaat sosial yang dimaksud dalam kebijakan ini adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan satuan uang, dapat berupa barang, jasa, dan manfaat lain yang berpengaruh pada peningkatan pelayanan pemerintah daerah pada masyarakat luas maupun golongan masyarakat tertentu.

Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan biaya perolehan.

Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan biaya perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian kepemilikan investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (*investee*) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.

Nilai nominal adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang tertera dalam lembar saham dan obligasi.

Nilai pasar adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan suatu investasi dalam pasar yang aktif antara pihak-pihak yang independen.

Nilai wajar adalah nilai di mana suatu aset dapat dipertukarkan atau suatu kewajiban diselesaikan antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar (*arm's length transaction*).

Diskonto atau premi adalah selisih kurang atau selisih lebih antara harga beli dengan nilai pari/nilai nominal pada suatu pembelian investasi.

Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah daerah.

#### C. MAKSUD DAN TUJUAN INVESTASI PEMERINTAH DAERAH

7. Investasi pemerintah daerah dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi, sosial, dan/atau manfaat lainnya.
8. Manfaat ekonomi, sosial, dan/atau manfaat lainnya meliputi:
  - a) keuntungan sejumlah tertentu dalam jangka waktu tertentu berupa deviden, bunga dan pertumbuhan nilai Perusahaan Daerah yang mendapatkan investasi pemerintah daerah;
  - b) peningkatan berupa jasa dan keuntungan bagi hasil investasi sejumlah tertentu dalam jangka waktu tertentu;
  - c) peningkatan penerimaan daerah dalam jangka waktu tertentu sebagai akibat langsung dari investasi yang bersangkutan;
  - d) peningkatan penyerapan tenaga kerja sejumlah tertentu dalam jangka waktu tertentu sebagai akibat langsung dari investasi yang bersangkutan; dan/atau
  - e) peningkatan kesejahteraan masyarakat sebagai akibat dari investasi pemerintah daerah.
9. Investasi pemerintah daerah bertujuan untuk:
  - a) meningkatkan pertumbuhan dan perkembangan perekonomian daerah;
  - b) meningkatkan pendapatan daerah; dan
  - c) meningkatkan kesejahteraan masyarakat

#### D. BENTUK INVESTASI

10. Bentuk investasi pemerintah daerah meliputi
  - a) investasi surat berharga; dan/atau
  - b) investasi langsung.
11. Investasi surat berharga dilakukan dengan cara:
  - a) pembelian saham; dan/atau
  - b) pembelian surat utang.
12. Investasi langsung meliputi:

- a) penyertaan modal pemerintah daerah; dan/atau
- b) pemberian pinjaman

#### E. KLASIFIKASI INVESTASI

13. Pemerintah daerah melakukan investasi dengan beberapa alasan antara lain memanfaatkan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.
14. Dari perspektif waktu, investasi pemerintah daerah dibagi atas dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset nonlancar.
15. Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang.
16. Investasi jangka pendek diakui berdasarkan bukti investasi dan dicatat sebesar nilai perolehan.
17. Investasi jangka pendek harus memenuhi karakteristik sebagai berikut:
  - a) Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan;
  - b) Ditujukan dalam rangka manajemen kas, artinya pemerintah daerah dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan kas dan membeli investasi tersebut apabila berlebih kas, untuk meningkatkan produktivitas aset; dan
  - c) Berisiko rendah.
18. Jenis investasi yang tidak termasuk dalam kelompok investasi jangka pendek antara lain adalah:
  - a) Investasi yang dibeli pemerintah daerah dalam rangka mengendalikan suatu badan usaha, misalnya pembelian surat berharga untuk menambah kepemilikan modal saham pada suatu badan usaha;
  - b) Investasi yang dibeli pemerintah daerah untuk tujuan menjaga hubungan kelembagaan yang baik dengan pihak lain, misalnya pembelian surat berharga yang dikeluarkan oleh suatu lembaga baik dalam negeri maupun luar negeri untuk menunjukkan partisipasi pemerintah daerah; atau
  - c) Investasi yang tidak dimaksudkan untuk dicairkan dalam memenuhi kebutuhan kas jangka pendek.
19. Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka pendek, antara lain:

- a) Deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan dan atau yang dapat diperpanjang secara otomatis (revolving deposits);
  - b) Pembelian Surat Utang Negara (SUN) pemerintah jangka pendek oleh pemerintah daerah dan pembelian Sertifikat Bank Indonesia (SBI).
  - c) Saham diperoleh dengan tujuan dijual Kembali dalam tempo 12 bulan atau kurang setelah tanggal neraca;
  - d) Reksa dana.
20. Investasi jangka panjang dibagi menurut maksud berinvestasi, yaitu permanen dan nonpermanen. Investasi Permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, sedangkan Investasi Nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.
21. Pengertian istilah berkelanjutan adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki terus menerus tanpa ada niat untuk memperjualbelikan atau melepas investasi. Sedangkan pengertian istilah tidak berkelanjutan adalah kepemilikan investasi yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, dimaksudkan untuk tidak dimiliki terus menerus atau ada niat untuk memperjualbelikan atau menarik kembali.
22. Investasi permanen yang dilakukan oleh pemerintah daerah adalah investasi yang tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan kelembagaan. Investasi permanen ini dapat berupa :
- a) Penyertaan modal pemerintah daerah pada perusahaan daerah, badan internasional dan badan usaha lainnya yang bukan milik daerah;
  - b) Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh pemerintah daerah untuk menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.
23. Investasi nonpermanen yang dilakukan oleh pemerintah daerah, antara lain dapat berupa:
- a) Pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh pemerintah daerah;
  - b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;



- c) Dana yang disisihkan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan masyarakat seperti bantuan modal kerja secara bergilir kepada kelompok masyarakat;
  - d) Investasi nonpermanen lainnya
24. Penyertaan modal pemerintah daerah dapat berupa surat berharga (saham) pada suatu perseroan terbatas atau non surat berharga. Penyertaan modal pemerintah daerah berupa non surat berharga yaitu kepemilikan modal pada perusahaan yang bukan perseroan terbatas atau Lembaga/organisasi tertentu.
  25. Investasi permanen lainnya merupakan bentuk investasi yang tidak dapat diklasifikasikan dalam penyertaan modal pemerintah pada perusahaan daerah, badan internasional dan badan usaha lainnya yang bukan milik negara/daerah misalnya properti investasi yang tidak tercakup dalam pernyataan ini.
  26. Akuntansi untuk investasi pemerintah daerah dalam properti dan kerjasama operasi akan diatur dalam kebijakan akuntansi tersendiri.

#### F. PENGAKUAN INVESTASI

27. Pengeluaran kas untuk memperoleh investasi dan/atau konversi aset untuk memperoleh investasi, dan penerimaan hibah dalam bentuk investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:
  - a) Kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah daerah;
  - b) Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara andal (*reliable*).
28. Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas pemerintah daerah dan tidak dilaporkan sebagai belanja dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.
29. Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas untuk memperoleh investasi dan/atau konversi aset untuk memperoleh investasi, dan penerimaan hibah dalam bentuk investasi memenuhi kriteria pengakuan investasi yang pertama, entitas perlu mengkaji tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan awal. Kepastian bahwa manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa potensial yang akan diperoleh,

memerlukan suatu keyakinan (*assurance*) bahwa suatu entitas akan memperoleh manfaat dari aset tersebut dan akan menanggung risiko yang mungkin timbul.

30. Kriteria pengakuan investasi sebagaimana dinyatakan pada paragraf 27 butir b, biasanya dapat dipenuhi karena adanya transaksi pertukaran atau pembelian yang didukung dengan bukti yang menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya. Dalam hal tertentu, suatu investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya perolehannya atau berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam kasus yang demikian, penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.

#### G. PENGUKURAN INVESTASI

31. Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian, nilai pasar dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Sedangkan untuk investasi yang tidak memiliki pasar yang aktif dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai wajar lainnya.
32. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham dan obligasi jangka pendek (efek), dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
33. Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasar nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.
34. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
35. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya penyertaan modal pemerintah daerah, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.
36. Investasi nonpermanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya. Sedangkan investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang akan segera dicairkan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.

37. Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah daerah dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.

Investasi nonpermanen dicatat sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan, jika dan hanya jika investasi tersebut dalam rangka kebijakan nasional yang akan dilepas/dijual atau berupa investasi dalam bentuk tagihan.

Dalam hal investasi dalam rangka kebijakan nasional yang akan dilepas/dijual, nilai investasi dicatat sebesar nilai pelepasan/penjualan dikurangi dengan biaya pelepasan. Dalam hal investasi berupa tagihan, nilai investasi dicatat sebesar nilai investasi dikurangi penyisihan tak tertagih.

38. Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset pemerintah daerah, maka nilai investasi diakui sebesar nilai wajar aset yang diperoleh. Jika nilai wajar aset yang diperoleh tidak tersedia, nilai investasi diakui sebesar nilai wajar aset yang diserahkan atau nilai buku aset yang diserahkan apabila tidak diketahui nilai wajarnya. Investasi dapat diperoleh melalui pertukaran dengan aset nonmoneter atau kombinasi aset moneter dan aset nonmoneter.

39. Nilai perolehan investasi dalam valuta asing yang dibayar dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.

40. Diskonto atau premium pada pembelian investasi diamortisasi selama periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang konstan diperoleh dari investasi tersebut. Diskonto atau premium merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai tercatat (carrying value) investasi tersebut. Amortisasi diskonto atau premium akan diakui sebagai pengurang atau penambah pendapatan bunga dalam Laporan Operasional. Pendapatan bunga LRA tidak dipengaruhi oleh amortisasi diskonto atau premium.

Jika investasi pemerintah yang dicatat dengan nilai nominal atau biaya perolehan mengalami penurunan nilai, maka penurunannya harus diungkapkan dalam laporan keuangan. Penurunan nilai terjadi jika nilai tercatat investasi lebih besar dibandingkan dengan nilai wajar investasi tersebut.

## H. METODE AKUNTANSI INVESTASI

41. Akuntansi investasi permanen pemerintah daerah dilakukan dengan dua metode yaitu:

a) Metode biaya

Dengan menggunakan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.

b) Metode ekuitas

Dengan menggunakan metode ekuitas, Pengakuan awal aset investasi dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah bagian laba atau dikurangi bagian rugi pemerintah setelah tanggal perolehan. Bagian laba pemerintah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada Laporan Operasional dan menambah nilai investasi pemerintah daerah.

Dividen tunai pada saat diumumkan dalam RUPS diakui sebagai piutang dividen dan pengurang investasi pemerintah. Dividen tunai yang telah diterima oleh pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran.

Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan akibat perubahan ekuitas badan usaha penerima investasi (investee), misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap. Dampak penyesuaian tersebut akan diakui sebagai penambah atau pengurang ekuitas pemerintah daerah.

42. Penggunaan metode pada paragraf 41 didasarkan pada kriteria sebagai berikut:

a) Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya;

b) Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas;

c) Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas.

43. Dalam kondisi tertentu, kriteria besarnya persentase kepemilikan saham bukan merupakan faktor yang menentukan dalam pemilihan metode penilaian investasi, tetapi yang lebih menentukan adalah tingkat pengaruh (*the degree of influence*) atau pengendalian

terhadap badan usaha penerima investasi (investee). Ciri-ciri adanya pengaruh atau pengendalian pada badan usaha penerima investasi (investee), antara lain:

- a) Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
- b) Kemampuan untuk menunjuk atau mengganti direksi;
- c) Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat umum pemegang saham (RUPS).

- 44. Investasi nonpermanen dalam bentuk Dana Bergulir dinilai berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan yang diperoleh dengan mengurangi perkiraan Dana Bergulir Diragukan Tertagih dari Dana Bergulir yang dicatat sebesar harga perolehan ditambah dengan perguliran dana yang berasal dari pendapatan dana bergulir.
- 45. Nilai bersih yang dapat direalisasikan diperoleh dari perhitungan perolehan dana bergulir ditambah dengan hasil pengelolaan dana bergulir dikurangi dengan penyisihan dana bergulir yang tidak bisa tertagih.

#### I. PENGAKUAN HASIL INVESTASI

- 46. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito dan bunga obligasi, yang telah menjadi hak pemerintah daerah diakui sebagai piutang hasil investasi pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Penerimaan hasil investasi akan diakui sebagai pengurang piutang hasil investasi pada saat kas diterima. Hasil investasi yang diterima tunai akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.
- 47. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek atau investasi jangka panjang non permanen berupa pendapatan dividen tunai (cash dividend) diakui sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional pada saat dividen diumumkan dalam RUPS. Pendapatan dividen tunai (cash dividend) tersebut diakui sebagai pengurang piutang dividen pada neraca pada saat kas diterima. Penerimaan dividen tunai (cash dividend) tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.
- 48. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah daerah yang pencatatannya menggunakan metode biaya pada saat diumumkan dalam RUPS dicatat sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional.  
Hasil investasi berupa dividen tunai akan diakui sebagai pendapatan

hasil investasi pada laporan realisasi anggaran. Hasil investasi berupa bagian laba yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode ekuitas, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan penambah nilai investasi pada neraca. Dividen tunai diakui sebagai piutang dividen dan pengurang investasi pemerintah pada saat diumumkan dalam RUPS. Dividen tunai yang telah diterima pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran. Dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak menambah nilai investasi pemerintah, sehingga tidak diakui sebagai pendapatan. Dividen dalam bentuk saham yang diterima akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.

Dalam metode ekuitas, pengakuan bagian rugi dalam nilai investasi pemerintah yang disajikan pada neraca dilakukan sampai nilai investasi menjadi nihil. Selisih bagian rugi yang belum diakui dalam investasi pemerintah akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.

Pada metode ekuitas, nilai investasi dapat berkurang sehingga menjadi nihil atau negatif karena kerugian yang diperoleh. Jika akibat kerugian yang dialami, nilai investasi menjadi negatif, maka investasi tersebut akan disajikan di neraca sebesar nihil, namun nilai negative tersebut akan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

Pengakuan bagian laba dapat kembali dilakukan ketika bagian laba telah menutup akumulasi rugi yang tidak diakui pada saat nilai investasi negatif disajikan nihil.

Dalam kondisi nilai investasi negatif disajikan nihil, bagian laba terlebih dahulu digunakan untuk menutup akumulasi rugi. Penambahan investasi dari pengakuan bagian laba akan dilakukan setelah akumulasi rugi tertutupi. Hal ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

Jika akibat kerugian yang dialami, nilai investasi menjadi negatif dan pemerintah memiliki tanggung jawab hukum untuk menanggung kerugian atas badan usaha penerima investasi (investee) tersebut, maka bagian akumulasi rugi diakui sebagai kewajiban.

Pengakuan bagian laba pada saat bagian akumulasi rugi diakui sebagai kewajiban akan mengurangi nilai kewajiban tersebut. Hal ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

49. Hasil investasi berupa bunga dari bagi hasil investasi nonpermanen dana bergulir dicatat sebagai pendapatan.

J. PELEPASAN INVESTASI

50. Pelepasan aset investasi pemerintah dapat berbentuk penjualan aset investasi, pertukaran dengan aset lain, kompensasi utang pemerintah, hibah dan donasi, pembebasan utang bagi penerbit efek obligasi, dan lain sebagainya.
51. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya diakui sebagai surplus/defisit pelepasan investasi. Surplus/defisit pelepasan investasi disajikan dalam Laporan operasional.

K. PENYISIHAN INVESTASI NON PERMANEN YANG TIDAKDAPAT TERTAGIH

52. Penyisihan Investasi Nonpermanen Dana Bergulir yang tidak tertagih dilakukan dengan penetapan umur investasi Nonpermanen Dana Bergulir (*aging schedule*).
53. Penyisihan Investasi Dana Bergulir tidak tertagih ditetapkan sebesar :
- a) Umur Investasi Dana Bergulir 0 (nol) tahun sampai dengan 1 (satu) tahun ditetapkan sebesar 0,5%.
  - b) Umur Investasi Dana Bergulir diatas 1 (satu) tahun sampai dengan 3 (tiga) tahun ditetapkan sebesar 10%.
  - c) Umur Investasi Dana Bergulir diatas 3 (tiga) tahun sampai dengan 5 (lima) tahun ditetapkan sebesar 50%.
  - d) Umur Investasi Dana Bergulir lebih dari 5 (lima) tahun ditetapkan sebesar 100%.
54. Tata cara penghapusbukuan Investasi Non Permanen yang tidak dapat tertagih akan diatur dengan Peraturan Gubernur Tersendiri.

L. PENGUNGKAPAN INVESTASI

55. Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah daerah berkaitan dengan investasi pemerintah daerah, antara lain:
- a) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
  - b) Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;
  - c) Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
  - d) Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
  - e) Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
  - f) Rekonsiliasi nilai investasi awal dan akhir atas investasi dengan metode ekuitas;

- g) Investasi yang disajikan dengan nilai nihil dan bagian akumulasi rugi yang melebihi nilai investasi
- h) Kewajiban yang timbul dari bagian akumulasi rugi yang melebihi nilai investasi dalam hal pemerintah memiliki tanggung jawab hukum;
- i) Perubahan klasifikasi pos investasi
- j) Perubahan porsi kepemilikan atau pengaruh signifikan yang mengakibatkan perubahan metode akuntansi.



## BAB XVII AKUNTANSI ASET TETAP

### A. PENDAHULUAN

#### *Tujuan*

1. Kebijakan Akuntansi ini disusun dengan tujuan agar terdapat kesamaan pemahaman dan persepsi tentang aset tetap pada lingkungan pemerintah dan juga sebagai pedoman dalam mengakui, mengukur, dan menyajikan serta mengungkapkan aset tetap.
2. Kebijakan ini mensyaratkan bahwa aset tetap dapat diakui sebagai aset jika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan suatu aset dalam kerangka konseptual akuntansi pemerintahan.

#### *Ruang Lingkup*

3. Kebijakan ini diterapkan untuk pemerintah daerah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.
4. Kebijakan ini tidak diterapkan untuk:

- a) Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural resources*); dan
- b) Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-regenerative natural resources*).

Namun demikian, Kebijakan ini berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup dalam (a) dan (b) di atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas atau aset tersebut.

### B. DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan ini dengan pengertian:

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah daerah.

Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan atau dimaksudkan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.

Masa manfaat adalah:

- a) Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau
- b) Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.

Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.

Nilai tercatat (carrying amount) aset adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.

Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan.

Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.

Aset Tetap-Renovasi adalah pengeluaran belanja berupa pemeliharaan/renovasi/rehab atas aset tetap bukan milik daerah yang mengakibatkan peningkatan manfaat dan nilai teknis pada aset tetap yang bersangkutan.

Kapitalisasi adalah penentuan nilai pembukuan terhadap semua pengeluaran untuk memperoleh aset tetap hingga siap pakai, untuk meningkatkan kapasitas/efisiensi, dan atau memperpanjang umur teknisnya dalam rangka menambah nilai-nilai asetnya.

Perbaikan adalah penggantian dari sebagian aset berupa rehabilitasi, renovasi, dan restorasi sehingga mengakibatkan peningkatan kualitas, kapasitas, kuantitas dan atau umur, namun tidak termasuk pemeliharaan.

Rehabilitasi adalah perbaikan Aset tetap yang rusak sebagian dengan tanpa meningkatkan kualitas dan atau kapasitas dengan maksud dapat digunakan sesuai dengan kondisi semula.

Renovasi adalah perbaikan Aset Tetap yang rusak atau mengganti yang baik dengan maksud meningkatkan kualitas atau kapasitas.

Restorasi adalah perbaikan Aset Tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitekturnya.

Penambahan adalah pembangunan, pembuatan dan atau pengadaan Aset Tetap yang menambah kuantitas dan atau volume dan nilai dari Aset Tetap yang telah ada tanpa merubah klasifikasi barang.

### C. KLASIFIKASI ASET TETAP

6. Aset tetap sering merupakan suatu bagian utama aset pemerintah daerah, dan karenanya signifikan dalam penyajian neraca. Termasuk dalam aset tetap pemerintah daerah adalah:
  - a) Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh entitas lainnya, misalnya instansi pemerintah daerah lainnya, universitas, dan kontraktor;
  - b) Hak atas tanah.
7. Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang dikuasai untuk dikonsumsi dalam operasi pemerintah daerah, seperti bahan (materials) dan perlengkapan (supplies).
8. Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berikut adalah klasifikasi aset tetap yang digunakan meliputi
  - a) Tanah, yang antara lain terdiri atas:
    - 1) Tanah Persil;
    - 2) Tanah Non Persi;
    - 3) Lapangan.
  - b) Peralatan dan Mesin, yang antara lain terdiri atas:
    - 1) Alat Besar;
    - 2) Alat Angkutan;
    - 3) Alat Bengkel Dan Alat Ukur;
    - 4) Alat Pertanian;
    - 5) Alat Kantor Dan Rumah Tangga;
    - 6) Alat Studio, Komunikasi Dan Pemancar;
    - 7) Alat Kedokteran Dan Kesehatan;
    - 8) Alat Laboratorium;
    - 9) Alat Persenjataan;
    - 10) Komputer;
    - 11) Alat Eksplorasi;
    - 12) Alat Pengeboran;
    - 13) Alat Produksi, Pengolahan dan Pemurnian;
    - 14) Alat Bantu Eksplorasi;

- 15) Alat Keselamatan Kerja;
  - 16) Alat Peraga;
  - 17) Peralatan Proses/Produksi;
  - 18) Rambu-Rambu;
  - 19) Peralatan Olah Raga.
- c) Gedung dan Bangunan, yang antara lain terdiri atas:
    - 1) Bangunan Gedung;
    - 2) Monumen;
    - 3) Bangunan Menara;
    - 4) Tugu Titik Kontrol/Pasti.
  - d) Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang antara lain terdiri atas:
    - 1) Jalan dan Jembatan;
    - 2) Bangunan Air;
    - 3) Instalasi;
    - 4) Jaringan.
  - e) aset tetap lainnya, yang antara lain terdiri atas:
    - 1) Bahan Perpustakaan;
    - 2) Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan/Olahraga;
    - 3) Hewan;
    - 4) Biota Perairan;
    - 5) Tanaman;
    - 6) Barang Koleksi Non Budaya;
    - 7) Aset Tetap dalam Renovasi.
  - f) Konstruksi Dalam Pengerjaan
9. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai
  10. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.
  11. Gedung dan bangunan mencakup seluruh bangunan gedung dan bangunan monumen yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai.
  12. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan dan jembatan, bangunan air/irigasi, instalasi dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai.
  13. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok tanah, peralatan dan mesin,

gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional Pemerintah Daerah dan dalam kondisi siap dipakai. Aset yang termasuk dalam kategori aset tetap lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian /kebudayaan /olah raga, hewan, ikan, dan tanaman serta aset tetap dalam renovasi.

14. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.
15. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

#### D. PENGAKUAN ASET TETAP

16. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi seluruh kriteria sebagai berikut:
  - a) Umur pemakaian (manfaat ekonomis) barang berkenaan lebih dari 12 (dua belas) bulan;
  - b) Biaya Perolehan aset dapat diukur secara andal;
  - c) Barang yang dibeli merupakan objek pemeliharaan atau barang tersebut memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara;
  - d) Perolehan barang tersebut untuk digunakan dan dimaksudkan untuk digunakan serta tidak untuk dijual/dihibahkan/disumbangkan/diserahkan kepada pihak ketiga; dan
  - e) Nilai rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan sebagaimana disajikan pada Huruf Q dalam Tabel Umur Masa Manfaat, Batas Minimal Kapitalisasi Barang Milik Daerah dan Penambahan Umur Masa Manfaat Pemerintah Provinsi Banten.
17. Dalam menentukan apakah suatu pos mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomik masa depan yang dapat diberikan oleh pos tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah daerah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah daerah. Manfaat ekonomi masa yang akan datang akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika manfaat dan risiko telah diterima entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.
18. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah daerah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.

19. Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.
20. Saat pengakuan aset akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor.

#### E. PENGUKURAN ASET TETAP

21. Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.
22. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola berupa biaya langsung dan biaya tidak langsung sampai siap pakai, terdiri atas:
  - a) Pembuatan peralatan dan mesin meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, dan biaya perijinan.
  - b) Pembangunan gedung dan bangunan meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perijinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan lama.
  - c) Pembangunan jalan, irigasi dan jaringan meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perijinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang ada diatas tanah yang diperuntukan untuk keperluan pembangunan.
  - d) Pembangunan/pembuatan aset tetap lainnya meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perijinan, dan jasa konsultan.
23. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal biasanya dipenuhi bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasikan biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.

#### F. PENILAIAN AWAL ASET TETAP

24. Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.
25. Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.

26. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah daerah sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh pengembang (developer) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah daerah untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki. Suatu aset juga mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian wewenang yang dimiliki pemerintah daerah. Sebagai contoh, dikarenakan wewenang dan peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang tanah dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.
27. Untuk tujuan kebijakan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan digunakan jika perolehan aset tetap tanpa nilai bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (revaluasi) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan. Penilaian kembali atas aset tetap hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.
28. Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.

#### *Komponen Biaya Aset Tetap*

29. Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.
30. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
  - a) biaya persiapan tempat;
  - b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
  - c) biaya pemasangan (*instalation cost*);
  - d) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
  - e) biaya konstruksi.
31. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan. Apabila perolehan tanah Pemerintah Daerah dilakukan oleh panitia pengadaan, maka termasuk

dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia pengadaan/pembebasan tanah, belanja barang dan belanja perjalanan dinas dalam rangka perolehan tanah tersebut.

Pemerintah Daerah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah, Pemerintah Daerah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut. Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik menjadi Sertifikat Hak Atas Tanah, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah. Kepemilikan Pemerintah Daerah atas tanah di luar negeri mungkin dibatasi oleh waktu sesuai hukum serta peraturan perundang-undangan di negara bersangkutan, sehingga kepemilikannya bersifat tidak permanen. Dalam hal demikian, biaya yang timbul atas perolehan hak atas tanah (semacam hak guna/pakai atau hak pengelolaan) tersebut perlu disusutkan/diamortisasi.

Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

Pengukuran suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan Pemerintah Daerah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun untuk aset tetap berupa tanah, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai tanah.

Aset tetap tanah disajikan dalam neraca sesuai dengan biaya perolehan atau sebesar nilai wajar pada saat tanah tersebut diperoleh. Aset tetap tanah tidak disusutkan. Nilai Tanah dicatat dalam Neraca awal sebesar Nilai wajar pada tanggal Neraca awal.

32. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.
33. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak. Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya



perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.

Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut seperti pengurusan IMB, notaris, dan pajak. Sementara itu, Gedung dan Bangunan yang dibangun melalui kontrak konstruksi, biaya perolehan meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, dan pajak. Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

34. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.

Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan, pajak, kontrak konstruksi, dan pembongkaran. Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan, pajak dan pembongkaran. Jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

Untuk jalan, irigasi, dan jaringan, tidak ada kebijakan Pemerintah Daerah mengenai nilai satuan minimum kapitalisasi, sehingga berapa pun nilai perolehan jalan, irigasi, dan jaringan dikapitalisasi

35. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai. Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi pengeluaran nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, pajak, serta biaya perizinan.

Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diadakan melalui swakelola, misalnya untuk Aset Tetap Renovasi, meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, pajak, dan jasa konsultan

36. Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi kerjanya, seperti alat tulis kantor, biaya materai dan benda pos lainnya, penggandaan, biaya makan minum, honorarium selain panitia pengadaan barang/jasa dan panitia penerima hasil pekerjaan. Demikian pula biaya permulaan (start-up cost) dan pra-produksi serupa tidak merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset ke kondisi kerjanya
37. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.
38. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.

#### *Konstruksi Dalam Pengerjaan*

39. Jika penyelesaian pengerjaan suatu aset tetap melebihi dan atau melewati satu periode tahun anggaran, maka aset tetap yang belum selesai tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai konstruksi dalam pengerjaan sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.
40. Pernyataan kebijakan akuntansi pemerintah daerah mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan mengatur secara rinci mengenai perlakuan aset dalam pengerjaan, termasuk di dalamnya adalah rincian biaya konstruksi aset tetap baik yang dikerjakan secara swakelola maupun yang dikerjakan oleh kontraktor. Apabila tidak disebutkan lain dalam kebijakan ini maka berlaku prinsip dan rincian yang ada pada Pernyataan kebijakan akuntansi pemerintah daerah mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
41. Konstruksi dalam Pengerjaan yang sudah selesai dibuat atau dibangun dan telah siap dipakai harus segera direklasifikasikan ke dalam aset tetap. KDP akan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan dan konstruksi tersebut telah dapat memberikan manfaat/jasa sesuai tujuan perolehan. Dokumen sumber untuk pengakuan penyelesaian suatu KDP adalah Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan (BAPP). Dengan demikian, apabila atas suatu KDP telah diterbitkan BAPP, berarti pembangunan tersebut telah selesai. Selanjutnya, aset tetap definitif sudah dapat diakui dengan cara memindahkan KDP tersebut ke akun aset tetap yang bersangkutan

#### *Perolehan Secara Gabungan atas Aset Tetap*

42. Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset tetap yang bersangkutan.

#### G. ASET TETAP DIGUNAKAN BERSAMA

43. Aset tetap yang digunakan bersama oleh beberapa SKPD (unit/satuan kerja), pengakuan aset tetap bersangkutan dilakukan/dicatat oleh SKPD yang melakukan pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) terhadap aset tetap tersebut. Misalnya Kawasan Perkantoran Pemerintah Provinsi Banten (KP3B) yang digunakan bersama, biaya perawatan dan pemeliharaan dianggarkan pada Biro Umum Sekretariat Daerah, sehingga pengakuan aset tetap Gedung SKPD terpadu diakui/dicatat oleh Biro Umum Sekretariat Daerah.
44. Aset tetap yang digunakan bersama, pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) hanya oleh 1 (satu) SKPD dan tidak bergantian

##### *Pertukaran Aset (Exchanges of Assets)*

45. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang ditransfer/diserahkan.
46. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (carrying amount) atas aset yang dilepas.
47. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya suatu pengurangan (impairment) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun- nilai-bukukan (written down) dan nilai setelah diturun- nilai - bukukan (written down) tersebut merupakan nilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.

##### *Aset Donasi*

48. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
49. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah daerah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila

didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

50. Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah daerah. Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah daerah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah daerah telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.
51. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional.

#### H. PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN (*SUBSEQUENT EXPENDITURES*)

52. Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.
53. Tidak termasuk dalam pengertian memperpanjang masa manfaat atau memberi manfaat ekonomik dimasa datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja adalah pemeliharaan/perbaikan/penambahan yang merupakan pemeliharaan rutin/berkala/ terjadwal atau yang dimaksudkan hanya untuk mempertahankan aset tetap tersebut agar berfungsi baik/normal, atau hanya untuk sekedar memperindah atau mempercantik suatu aset tetap
54. Biaya pemeliharaan atau rehabilitasi peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan/irigasi/jaringan sepanjang tidak menambah kualitas, kapasitas, dan manfaat, tetapi hanya memperbaiki kondisi dan menjadi normal kembali, maka tidak dikapitalisasi

#### *Batasan Jumlah Biaya Kapitalisasi (Capitalization Treshold) Perolehan Aset Tetap*

55. Kapitalisasi aset tetap ditetapkan dalam kebijakan akuntansi ini berupa suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak. Batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus diterapkan secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan
56. Pengeluaran setelah perolehan suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.

57. Pengeluaran setelah perolehan aset tetap (seperti pengeluaran belanja pemeliharaan aset tetap) yang memenuhi kriteria kapitalisasi aset tetap akan diperlakukan sebagai penambah umur ekonomis aset tetap.
58. Penambahan masa manfaat atas pengeluaran setelah perolehan diatur pada Huruf Q sebagaimana disajikan dalam Tabel Umur Masa Manfaat, Batas Minimal Kapitalisasi Barang Milik Daerah dan Penambahan Umur Masa Manfaat Pemerintah Provinsi Banten.
59. Total masa manfaat yang disebabkan perbaikan atau renovasi sebagaimana paragraf 57 dan 58 tidak melebihi masa manfaat aset tetap bersangkutan.

#### I. PENGUKURAN BERIKUTNYA (*SUBSEQUENT MEASUREMENT*) TERHADAP PENGAKUAN AWAL

60. Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun ekuitas
61. Pengeluaran-pengeluaran yang dikapitalisasi diukur sebesar jumlah biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja aset yang bersangkutan. Pengeluaran yang dikapitalisasi dapat berupa pengembangan dan penggantian utama. Pengembangan disini maksudnya adalah peningkatan aset tetap karena meningkatnya manfaat aset tetap tersebut. Biaya pengembangan ini akan menambah harga perolehan aset tetap yang bersangkutan. Sedangkan penggantian utama adalah memperbaharui bagian aset tetap, dimana biaya penggantian utama ini akan dikapitalisasi dengan cara mengurangi nilai bagian yang diganti dari harga aset tetap yang semula dan menambahkan biaya penggantian.

#### J. PENYUSUTAN

62. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai beban penyusutan dan dicatat pada Akumulasi Penyusutan Aset Tetap sebagai pengurang nilai aset tetap.
63. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potensial*) yang akan mengalir ke pemerintah daerah.
64. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

65. Metode penyusutan yang digunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*);
66. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.
67. Aset Tetap lainnya berupa buku-buku perpustakaan, hewan, dan tanaman tidak dilakukan penyusutan secara periodik melainkan diterapkan penghapusan pada saat aset tetap lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati.
68. Masa manfaat aset tetap tertentu yang memiliki sifat dan karakteristik khusus dapat berbeda dengan Tabel Masa Manfaat (umur ekonomis) Aset Tetap pada huruf Q, dengan berpedoman pada ketentuan peraturan perundangan-undangan yang berlaku. Misalnya kendaraan perorangan dinas roda empat atau lebih dapat dihapuskan/dijual/dilelang setelah berusia 5 tahun walaupun menurut Tabel Masa Manfaat (Umur Ekonomis) aset tetap alat angkutan mempunyai manfaat 8 tahun, ketentuan penghapusan aset tetap alat angkutan darat (kendaraan perorangan dinas roda empat) tersebut disesuaikan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
69. Penghitungan dan pencatatan penyusutan Aset Tetap dilakukan dengan asumsi nilai sisa Aset tetap sebesar nol. Nilai sisa nol sebagaimana dimaksud hanya dalam rangka perhitungan Penyusutan Aset Tetap.
70. Masa manfaat aset tetap dihitung sejak tahun perolehan aset tetap dimaksud.
71. Penyusutan dihitung dengan pendekatan bulanan.  
Contoh: Jika suatu aset diperoleh tanggal 1 (satu) Oktober 2021 maka beban penyusutan pada tanggal 31 Desember 2021 dihitung tiga bulan.
72. Perhitungan penyusutan aset tetap dilakukan dengan cara sebagai berikut:

$$\text{Beban Penyusutan per bulan} = \frac{\text{Harga Perolehan}}{\text{Umur Ekonomis}} \times \frac{1}{12}$$

$$\text{Akumulasi Penyusutan} = \text{Beban Penyusutan per bulan} \times \text{jumlah bulan sejak bulan perolehan sampai dengan bulan pelaporan}$$

Misalnya:

Aset Tetap Gedung tanggal perolehan adalah 1 April 2012, harga perolehan 20 Milyar dan umur ekonomis 20 tahun. Berapa beban penyusutan per bulan dan akumulasi penyusutan per 31 Desember 2021.

$$\text{Beban Penyusutan per tahun} = \frac{20 \text{ Milyar}}{20 \text{ Tahun}} \times \frac{1}{12} = 83.333.333$$

$$\text{Akumulasi Penyusutan} = 83.333.333 \times 117 \text{ bulan} = 9.750.000.000$$

#### *Penilaian Kembali Aset Tetap (Revaluation)*

73. Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena kebijakan akuntansi pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah pusat yang berlaku secara nasional.
74. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam akun ekuitas.

#### K. AKUNTANSI ASET TETAP TANAH

75. Tanah yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah daerah tidak diperlakukan secara khusus, dan pada prinsipnya mengikuti ketentuan seperti yang diatur pada pernyataan tentang akuntansi aset tetap.
76. Tidak seperti institusi nonpemerintah, pemerintah daerah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah, pemerintah daerah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut. Tanah memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada kebijakan ini.
77. Pengakuan tanah di luar negeri sebagai aset tetap hanya dimungkinkan apabila perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada mengindikasikan adanya penguasaan yang bersifat permanen.
78. Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah daerah di luar negeri, misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar negeri cq. Pemerintah Daerah (sister city), harus memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada. Hal ini diperlukan untuk menentukan apakah penguasaan atas tanah tersebut bersifat permanen atau sementara. Penguasaan atas tanah dianggap permanen apabila hak atas tanah tersebut merupakan hak yang kuat diantara hak-hak atas tanah yang ada di negara tersebut dengan tanpa batas waktu.

#### L. ASET TETAP BERSEJARAH (*HERITAGE ASSETS*)

79. Kebijakan ini tidak mengharuskan pemerintah daerah untuk menyajikan aset bersejarah (*heritage assets*) di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

80. Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, tempat-tempat purbakala (archaeological sites) seperti candi, dan karya seni (works of art). Karakteristik-karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas dari suatu aset bersejarah:
- a) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
  - b) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual;
  - c) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
  - d) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.
81. Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
82. Pemerintah daerah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian, donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.
83. Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan tanpa nilai.
84. Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus dibebankan sebagai belanja tahun terjadinya pengeluaran tersebut. Biaya tersebut termasuk seluruh biaya yang berlangsung untuk menjadikan aset bersejarah tersebut dalam kondisi dan lokasi yang ada pada periode berjalan.
85. Beberapa aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah daerah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan bersejarah digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset ini akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.
86. Untuk aset bersejarah lainnya, potensi manfaatnya terbatas pada karakteristik sejarahnya, sebagai contoh monumen dan reruntuhan (*ruins*).



M. ASET TETAP BERUPA INFRASTRUKTUR (INFRASTRUCTURE ASSETS)

87. Beberapa aset biasanya dianggap sebagai aset infrastruktur. Walaupun tidak ada definisi yang universal digunakan, aset ini biasanya mempunyai karakteristik sebagai berikut:
- a) Merupakan bagian dari satu sistem atau jaringan;
  - b) Sifatnya khusus dan tidak ada alternatif lain penggunaannya;
  - c) Tidak dapat dipindah-pindahkan; dan
  - d) Terdapat batasan-batasan untuk pelepasannya.
88. Walaupun kepemilikan dari aset infrastruktur tidak hanya oleh pemerintah daerah, aset infrastruktur secara signifikan sering dijumpai sebagai aset pemerintah daerah. Aset infrastruktur memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.
89. Contoh dari aset infrastruktur adalah jaringan, jalan dan jembatan, sistem pembuangan, dan jaringan komunikasi.

N. ASET TETAP BERUPA ASET MILITER (*MILITARY ASSETS*)

90. Peralatan militer, baik yang umum maupun khusus, memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada pernyataan kebijakan ini.

O. PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP (*RETIREMENT AND DISPOSAL*)

91. Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang akan datang.
92. Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
93. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.
94. Aset tetap jika ada pelepasan dicatat berdasarkan nilai buku.
95. Nilai pelepasan aset tetap dicatat sebagai lain-lain PAD yang sah.
- Pembangunan/Pengadaan/Pemeliharaan Aset Tetap pada Aset Tetap Bukan Milik Daerah*
96. Apabila dilakukan pengeluaran belanja berupa pembangunan/pengadaan aset tetap pada lokasi/aset tetap bukan milik daerah yang mengakibatkan peningkatan manfaat dan nilai teknis pada aset tetap yang bersangkutan maka pengeluaran belanja tersebut diklasifikasikan sebagai belanja modal dan selanjutnya dikapitalisasi sebagai aset tetap berkenaan sesuai dengan pengelompokan aset tetap.
97. Apabila dilakukan pengeluaran belanja berupa pemeliharaan/renovasi atas aset tetap bukan milik daerah yang mengakibatkan

peningkatan manfaat dan nilai teknis pada aset tetap yang bersangkutan maka pengeluaran belanja tersebut diklasifikasikan sebagai belanja modal dan selanjutnya dikapitalisasi sebagai aset tetap-renovasi. Misalnya, Pemerintah Provinsi Banten melakukan pengeluaran belanja untuk pemeliharaan/renovasi gedung kantor milik pemerintah pusat yang mengakibatkan peningkatan manfaat dan nilai teknis gedung kantor bersangkutan, maka nilai pengeluaran belanja tersebut diakui sebagai belanja modal dan selanjutnya dikapitalisasi menjadi aset tetap- renovasi. Aset tetap-renovasi diklasifikasikan ke dalam aset tetap lainnya.

98. Apabila pengeluaran belanja untuk pemeliharaan/renovasi pada aset tetap bukan milik daerah tidak mengakibatkan peningkatan manfaat dan nilai teknis aset tetap yang bersangkutan maka nilai pengeluaran belanja tersebut diakui sebagai belanja operasional.

#### P. PENGUNGKAPAN ASET TETAP

99. Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:
- a) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying amount);
  - b) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan Penambahan; Pelepasan; Akumulasi Penyusutan dan Perubahan Nilai (jika ada) dan Mutasi aset tetap lainnya;
  - c) Informasi penyusutan, meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan dan nilai tercatat bruto serta akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
100. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
- a) Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
  - b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
  - c) Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
  - d) Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
101. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:
- a) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
  - b) Tanggal efektif penilaian kembali;
  - c) Jika ada, nama penilai independen;
  - d) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
  - e) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.
102. Aset bersejarah tidak disajikan dalam neraca, namun diungkapkan secara rinci dalam Catatan atas Laporan Keuangan antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

Q. TABEL UMUR MASA MANFAAT, BATAS MINIMAL KAPITALISASI BARANG MILIK DAERAH DAN PENAMBAHAN UMUR MASA MANFAAT PEMERINTAH PROVINSI BANTEN

| KODE BARANG     | URAIAN                     | MASA MANFAAT (TAHUN) | BATAS MINIMAL KAPITALISASI (RUPIAH) | JENIS PEMELIHARAAN (KAPITALISASI) | PERSENTASE KAPITALISASI | PENAMBAHAN UMUR MASA MANFAAT (TAHUN) |
|-----------------|----------------------------|----------------------|-------------------------------------|-----------------------------------|-------------------------|--------------------------------------|
| <b>1.3.1</b>    | <b>TANAH</b>               |                      |                                     |                                   |                         |                                      |
| <b>1.3.1.01</b> | <b>TANAH</b>               |                      |                                     |                                   |                         |                                      |
| 1.3.1.01.01     | TANAH PERSIL               | Tidak disusutkan     | Tidak ada batas kapitalisasi        | -                                 | -                       | -                                    |
| 1.3.1.01.02     | TANAH NON PERSIL           | Tidak disusutkan     | Tidak ada batas kapitalisasi        | -                                 | -                       | -                                    |
| 1.3.1.01.03     | LAPANGAN                   | Tidak disusutkan     | Tidak ada batas kapitalisasi        | -                                 | -                       | -                                    |
| <b>1.3.2</b>    | <b>PERALATAN DAN MESIN</b> |                      |                                     |                                   |                         |                                      |
| <b>1.3.2.01</b> | <b>ALAT BESAR</b>          |                      |                                     |                                   |                         |                                      |
| 1.3.2.01.01     | ALAT BESAR DARAT           | 8                    | 10.000.000                          | Overhaul                          | > 0 % s.d 25 %          | 0                                    |

|                 |                                        |   |            |          |                                                             |                  |
|-----------------|----------------------------------------|---|------------|----------|-------------------------------------------------------------|------------------|
|                 |                                        |   |            |          | >25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 %                   | 2<br>4<br>6      |
| 1.3.2.01.02     | ALAT BESAR APUNG                       | 8 | 10.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>2<br>4<br>6 |
| 1.3.2.01.03     | ALAT BANTU                             | 8 | 10.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>2<br>4<br>6 |
| <b>1.3.2.02</b> | <b>ALAT ANGKUTAN</b>                   |   |            |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.02.01     | ALAT ANGKUTAN DARAT BERMOTOR           |   |            |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.02.01.01  | KENDARAAN DINAS BERMOTOR<br>PERORANGAN | 8 | 2.000.000  | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>2<br>4<br>6 |
| 1.3.2.02.01.02  | KENDARAAN BERMOTOR PENUMPANG           | 8 | 2.000.000  | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>2<br>4<br>6 |
| 1.3.2.02.01.03  | KENDARAAN BERMOTOR ANGKUTAN<br>BARANG  | 8 | 2.000.000  | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>2<br>4<br>6 |

|                |                                         |   |           |          |                                                             |                  |
|----------------|-----------------------------------------|---|-----------|----------|-------------------------------------------------------------|------------------|
| 1.3.2.02.01.04 | KENDARAAN BERMOTOR BERODA DUA           | 4 | 2.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.02.01.05 | KENDARAAN BERMOTOR BERODA TIGA          | 4 | 2.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.02.01.06 | KENDARAAN BERMOTOR KHUSUS               | 8 | 2.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>2<br>4<br>6 |
| 1.3.2.02.01.07 | KENDARAAN TEMPUR                        | 8 | 2.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>2<br>4<br>6 |
| 1.3.2.02.01.08 | ALAT ANGKUTAN KERETA REL                | 8 | 2.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>2<br>4<br>6 |
| 1.3.2.02.01.09 | ALAT ANGKUTAN DARAT BERMOTOR<br>LAINNYA | 4 | 2.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |

|                 |                                   |    |           |          |                                                             |                    |
|-----------------|-----------------------------------|----|-----------|----------|-------------------------------------------------------------|--------------------|
| 1.3.2.02.02     | ALAT ANGKUTAN DARAT TAK BERMOTOR  | 4  | 2.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3   |
| 1.3.2.02.03     | ALAT ANGKUTAN APUNG BERMOTOR      | 8  | 2.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>2<br>4<br>6   |
| 1.3.2.02.04     | ALAT ANGKUTAN APUNG TAK BERMOTOR  | 4  | 2.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3   |
| 1.3.2.02.05     | ALAT ANGKUTAN BERMOTOR UDARA      | 20 | 2.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>5<br>10<br>15 |
| <b>1.3.2.03</b> | <b>ALAT BENGKEL DAN ALAT UKUR</b> |    |           |          |                                                             |                    |
| 1.3.2.03.01     | ALAT BENGKEL BERMESIN             | 8  | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>2<br>4<br>6   |
| 1.3.2.03.02     | ALAT BENGKEL TAK BERMESIN         | 4  | 1.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %          | 0<br>1<br>2        |

|             |                                      |   |           |          |                                                             |                  |
|-------------|--------------------------------------|---|-----------|----------|-------------------------------------------------------------|------------------|
|             |                                      |   |           |          | >75 %                                                       | 3                |
| 1.3.2.03.03 | ALAT UKUR                            | 8 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>2<br>4<br>6 |
| 1.3.2.04    | ALAT PERTANIAN                       |   |           |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.04.01 | ALAT PENGOLAHAN                      | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 20 %<br>>20 % s.d 40 %<br>>40 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.05    | ALAT KANTOR DAN RUMAH TANGGA         |   |           |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.05.01 | ALAT KANTOR                          | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.05.02 | ALAT RUMAH TANGGA                    | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.05.03 | MEJA DAN KURSI KERJA/RAPAT PEJABAT   | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.06    | ALAT STUDIO, KOMUNIKASI DAN PEMANCAR |   |           |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.06.01 | ALAT STUDIO                          | 4 |           | Overhaul | > 0 % s.d 25 %                                              | 0                |

|             |                               |   |           |          |                                                             |                  |
|-------------|-------------------------------|---|-----------|----------|-------------------------------------------------------------|------------------|
|             |                               |   | 1.000.000 |          |                                                             |                  |
|             |                               |   |           |          | >25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 %                   | 1<br>2<br>3      |
| 1.3.2.06.02 | ALAT KOMUNIKASI               | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.06.03 | PERALATAN PEMANCAR            | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.06.04 | PERALATAN KOMUNIKASI NAVIGASI | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.07    | ALAT KEDOKTERAN DAN KESEHATAN |   |           |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.07.01 | ALAT KEDOKTERAN               | 4 | 5.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.07.02 | ALAT KESEHATAN UMUM           | 4 | 5.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |



|             |                                                |   |           |          |                                                             |                  |
|-------------|------------------------------------------------|---|-----------|----------|-------------------------------------------------------------|------------------|
| 1.3.2.08    | ALAT LABORATORIUM                              |   |           |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.08.01 | UNIT ALAT LABORATORIUM                         | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.08.02 | UNIT ALAT LABORATORIUM KIMIA NUKLIR            | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.08.03 | ALAT PERAGA PRAKTEK SEKOLAH                    | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.08.04 | ALAT LABORATORIUM FISIKA<br>NUKLIR/ELEKTRONIKA | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.08.05 | ALAT PROTEKSI RADIASI/PROTEKSI<br>LINGKUNGAN   | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.08.06 | DESTRUCTIVE TESTING LABORATORY                 | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %          | 0<br>1<br>2      |

|             |                                                               |   |           |          |                                                             |                  |
|-------------|---------------------------------------------------------------|---|-----------|----------|-------------------------------------------------------------|------------------|
|             |                                                               |   |           |          | >75 %                                                       | 3                |
| 1.3.2.08.07 | ALAT LABORATORIUM LINGKUNGAN HIDUP                            | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.08.08 | PERALATAN LABORATORIUM<br>HYDRODINAMICA                       | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.08.09 | ALAT LABORATORIUM STANDARISASI<br>KALIBRASI DAN INSTRUMENTASI | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.09    | ALAT PERSENJATAAN                                             |   |           |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.09.01 | SENJATA API                                                   | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.09.02 | PERSENJATAAN NON SENJATA API                                  | 4 | 1.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.09.03 | SENJATA SINAR                                                 | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %                            | 0<br>1           |

|             |                           |   |           |          |                                                             |                  |
|-------------|---------------------------|---|-----------|----------|-------------------------------------------------------------|------------------|
|             |                           |   |           |          | >50 % s.d 75 %<br>>75 %                                     | 2<br>3           |
| 1.3.2.09.04 | ALAT KHUSUS KEPOLISIAN    | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 20 %<br>>20 % s.d 40 %<br>>40 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.10    | KOMPUTER                  |   |           |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.10.01 | KOMPUTER UNIT             | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.10.02 | PERALATAN KOMPUTER        | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.11    | ALAT EKSPLORASI           |   |           |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.11.01 | ALAT EKSPLORASI TOPOGRAFI | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.11.02 | ALAT EKSPLORASI GEOFISIKA | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.12    | ALAT PENGEBORAN           |   |           |          |                                                             |                  |

|             |                                         |    |            |          |                                                             |                  |
|-------------|-----------------------------------------|----|------------|----------|-------------------------------------------------------------|------------------|
| 1.3.2.12.01 | ALAT PENGEBORAN MESIN                   | 4  | 2.500.000  | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.12.02 | ALAT PENGEBORAN NON MESIN               | 4  | 1.000.000  | Renovasi | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.13    | ALAT PRODUKSI, PENGOLAHAN DAN PERMUNIAN |    |            |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.13.01 | SUMUR                                   | 10 | 10.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>3<br>5<br>8 |
| 1.3.2.13.02 | PRODUKSI                                | 10 | 10.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>3<br>5<br>8 |
| 1.3.2.13.03 | PENGOLAHAN DAN PEMURNIAN                | 10 | 10.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>3<br>5<br>8 |
| 1.3.2.14    | ALAT BANTU EKSPLORASI                   |    |            |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.14.01 | ALAT BANTU EKSPLORASI                   | 4  | 2.500.000  | Overhaul | > 0 % s.d 25 %                                              | 0                |

|             |                        |   |           |          |                                                             |                  |
|-------------|------------------------|---|-----------|----------|-------------------------------------------------------------|------------------|
|             |                        |   |           |          | >25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 %                   | 1<br>2<br>3      |
| 1.3.2.14.02 | ALAT BANTU PRODUKSI    | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.15    | ALAT KESELAMATAN KERJA |   |           |          |                                                             |                  |
| 1.3.2.15.01 | ALAT DETEKSI           | 4 | 1.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.15.02 | ALAT PELINDUNG         | 4 | 1.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.15.03 | ALAT SAR               | 4 | 1.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.15.04 | ALAT KERJA PENERBANGAN | 4 | 2.500.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.2.16    | ALAT PERAGA            |   |           |          |                                                             |                  |

|                 |                                       |    |            |          |                                                             |                    |
|-----------------|---------------------------------------|----|------------|----------|-------------------------------------------------------------|--------------------|
| 1.3.2.16.01     | ALAT PERAGA PELATIHAN DAN PERCONTOHAN | 4  | 1.000.000  | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3   |
| <b>1.3.2.17</b> | <b>PERALATAN PROSES/PRODUKSI</b>      |    |            |          |                                                             |                    |
| 1.3.2.17.01     | UNIT PERALATAN PROSES/PRODUKSI        | 4  | 2.500.000  | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3   |
| <b>1.3.2.18</b> | <b>RAMBU-RAMBU</b>                    |    |            |          |                                                             |                    |
| 1.3.2.18.01     | RAMBU-RAMBU LALU LINTAS DARAT         | 20 | 15.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>5<br>10<br>15 |
| 1.3.2.18.02     | RAMBU-RAMBU LALU LINTAS UDARA         | 20 | 15.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>5<br>10<br>15 |
| 1.3.2.18.03     | RAMBU-RAMBU LALU LINTAS LAUT          | 20 | 15.000.000 | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>5<br>10<br>15 |
| <b>1.3.2.19</b> | <b>PERALATAN OLAH RAGA</b>            |    |            |          |                                                             |                    |
| 1.3.2.19.01     | PERALATAN OLAH RAGA                   | 4  | 1.000.000  | Renovasi | > 0 % s.d 25 %                                              | 0                  |

|                 |                                |    |            |          |                                                                                         |                          |
|-----------------|--------------------------------|----|------------|----------|-----------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|
|                 |                                |    |            |          | >25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 %                                               | 1<br>2<br>3              |
| <b>1.3.3</b>    | <b>GEDUNG DAN BANGUNAN</b>     |    |            |          |                                                                                         |                          |
| <b>1.3.3.01</b> | <b>BANGUNAN GEDUNG</b>         |    |            |          |                                                                                         |                          |
| 1.3.3.01.01     | BANGUNAN GEDUNG TEMPAT KERJA   | 20 | 15.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.3.01.02     | BANGUNAN GEDUNG TEMPAT TINGGAL | 20 | 15.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| <b>1.3.3.02</b> | <b>MONUMEN</b>                 |    |            |          |                                                                                         |                          |
| 1.3.3.02.01     | CANDI/TUGU PERINGATAN/PRASASTI | 20 | 15.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| <b>1.3.3.03</b> | <b>BANGUNAN MENARA</b>         |    |            |          |                                                                                         |                          |
| 1.3.3.03.01     | BANGUNAN MENARA PERAMBUAN      | 20 | 15.000.000 | Renovasi | > 0 % s.d 30 %                                                                          | 0                        |

|                 |                                    |    |                              |          |                                                                                         |                          |
|-----------------|------------------------------------|----|------------------------------|----------|-----------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|
|                 |                                    |    |                              |          | >30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 %                   | 5<br>10<br>15<br>20      |
| <b>1.3.3.04</b> | <b>TUGU TITIK KONTROL/PASTI</b>    |    |                              |          |                                                                                         |                          |
| 1.3.3.04.01     | TUGU/TANDA BATAS                   | 20 | 15.000.000                   | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| <b>1.3.4</b>    | <b>JALAN, IRIGASI DAN JARINGAN</b> |    |                              |          |                                                                                         |                          |
| <b>1.3.4.01</b> | <b>JALAN DAN JEMBATAN</b>          |    |                              |          |                                                                                         |                          |
| 1.3.4.01.01     | JALAN                              | 10 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>3<br>5<br>8<br>10   |
| 1.3.4.01.02     | JEMBATAN                           | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| <b>1.3.4.02</b> | <b>BANGUNAN AIR/IRIGASI</b>        |    |                              |          |                                                                                         |                          |
| 1.3.4.02.01     | BANGUNAN AIR IRIGASI               | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %                                                        | 0<br>5                   |



|             |                                                               |    |                              |          |                 |    |
|-------------|---------------------------------------------------------------|----|------------------------------|----------|-----------------|----|
|             |                                                               |    |                              |          | >45 % s.d 65 %  | 10 |
|             |                                                               |    |                              |          | >65 % s.d 85 %  | 15 |
|             |                                                               |    |                              |          | >85 % s.d 100 % | 20 |
| 1.3.4.02.02 | BANGUNAN PENGAIRAN PASANG SURUT                               | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %  | 0  |
|             |                                                               |    |                              |          | >30 % s.d 45 %  | 5  |
|             |                                                               |    |                              |          | >45 % s.d 65 %  | 10 |
|             |                                                               |    |                              |          | >65 % s.d 85 %  | 15 |
|             |                                                               |    |                              |          | >85 % s.d 100 % | 20 |
| 1.3.4.02.03 | BANGUNAN PENGEMBANGAN RAWA DAN POLDER                         | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %  | 0  |
|             |                                                               |    |                              |          | >30 % s.d 45 %  | 5  |
|             |                                                               |    |                              |          | >45 % s.d 65 %  | 10 |
|             |                                                               |    |                              |          | >65 % s.d 85 %  | 15 |
|             |                                                               |    |                              |          | >85 % s.d 100 % | 20 |
| 1.3.4.02.04 | BANGUNAN PENGAMAN SUNGAI/PANTAI & PENANGGULANGAN BENCANA ALAM | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %  | 0  |
|             |                                                               |    |                              |          | >30 % s.d 45 %  | 5  |
|             |                                                               |    |                              |          | >45 % s.d 65 %  | 10 |
|             |                                                               |    |                              |          | >65 % s.d 85 %  | 15 |
|             |                                                               |    |                              |          | >85 % s.d 100 % | 20 |
| 1.3.4.02.05 | BANGUNAN PENGEMBANGAN SUMBER AIR DAN AIR TANAH                | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %  | 0  |
|             |                                                               |    |                              |          | >30 % s.d 45 %  | 5  |
|             |                                                               |    |                              |          | >45 % s.d 65 %  | 10 |
|             |                                                               |    |                              |          | >65 % s.d 85 %  | 15 |
|             |                                                               |    |                              |          | >85 % s.d 100 % | 20 |

|             |                                 |    |                              |          |                                                                                         |                          |
|-------------|---------------------------------|----|------------------------------|----------|-----------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|
|             |                                 |    |                              |          | %                                                                                       |                          |
| 1.3.4.02.06 | BANGUNAN AIR BERSIH/AIR BAKU    | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.4.02.07 | BANGUNAN AIR KOTOR              | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.4.03    | INSTALASI                       |    |                              |          |                                                                                         |                          |
| 1.3.4.03.01 | INSTALASI AIR BERSIH / AIR BAKU | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.4.03.02 | INSTALASI AIR KOTOR             | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.4.03.03 | INSTALASI PENGOLAHAN SAMPAH     | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %                    | 0<br>5<br>10<br>15       |

|             |                                     |    |                              |          |                                                                                         |                          |
|-------------|-------------------------------------|----|------------------------------|----------|-----------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|
|             |                                     |    |                              |          | >85 % s.d 100 %                                                                         | 20                       |
| 1.3.4.03.04 | INSTALASI PENGOLAHAN BAHAN BANGUNAN | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.4.03.05 | INSTALASI PEMBANGKIT LISTRIK        | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.4.03.06 | INSTALASI GARDU LISTRIK             | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.4.03.07 | INSTALASI PERTAHANAN                | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.4.03.08 | INSTALASI GAS                       | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %                                      | 0<br>5<br>10             |

|                 |                    |    |                              |          |                                                                                         |                          |
|-----------------|--------------------|----|------------------------------|----------|-----------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|
|                 |                    |    |                              |          | >65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 %                                                       | 15<br>20                 |
| 1.3.4.03.09     | INSTALASI PENGAMAN | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.4.03.10     | INSTALASI LAIN     | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Renovasi | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| <b>1.3.4.04</b> | <b>JARINGAN</b>    |    |                              |          |                                                                                         |                          |
| 1.3.4.04.01     | JARINGAN AIR MINUM | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Overhaul | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.4.04.02     | JARINGAN LISTRIK   | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Overhaul | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.4.04.03     | JARINGAN TELEPON   | 20 | Tidak ada batas kapitalisasi | Overhaul | > 0 % s.d 30 %                                                                          | 0                        |

|             |                                             |                  |                              |          |                                                                                         |                          |
|-------------|---------------------------------------------|------------------|------------------------------|----------|-----------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|
|             |                                             |                  |                              |          | >30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 %                   | 5<br>10<br>15<br>20      |
| 1.3.4.04.04 | JARINGAN GAS                                | 20               | Tidak ada batas kapitalisasi | Overhaul | > 0 % s.d 30 %<br>>30 % s.d 45 %<br>>45 % s.d 65 %<br>>65 % s.d 85 %<br>>85 % s.d 100 % | 0<br>5<br>10<br>15<br>20 |
| 1.3.5       | ASET TETAP LAINNYA                          |                  |                              |          |                                                                                         |                          |
| 1.3.5.01    | BAHAN PERPUSTAKAAN                          |                  |                              |          |                                                                                         |                          |
| 1.3.5.01.01 | BAHAN PERPUSTAKAAN TERCETAK                 | Tidak disusutkan | Tidak ada batas kapitalisasi | -        | -                                                                                       | -                        |
| 1.3.5.01.02 | BAHAN PERPUSTAKAAN TEREKAM DAN BENTUK MIKRO | Tidak disusutkan | Tidak ada batas kapitalisasi | -        | -                                                                                       | -                        |
| 1.3.5.01.03 | KARTOGRAFI, NASKAH DAN LUKISAN              | Tidak disusutkan | Tidak ada batas kapitalisasi | -        | -                                                                                       | -                        |

|                    |                                                         |                     |                                 |   |   |   |
|--------------------|---------------------------------------------------------|---------------------|---------------------------------|---|---|---|
| 1.3.5.01.04        | MUSIK                                                   | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| 1.3.5.01.05        | KARYA GRAFIKA (GRAPHIC MATERIAL)                        | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| 1.3.5.01.06        | THREE DIMENSIONAL ARTEFACS AND<br>REALITA               | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| 1.3.5.01.07        | TARSCALT                                                | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| <b>1.3.5.02</b>    | <b>BARANG BERCORAK<br/>KESENIAN/KEBUDAYAAN/OLAHRAGA</b> |                     |                                 |   |   |   |
| 1.3.5.02.01        | BARANG BERCORAK KESENIAN                                |                     |                                 |   |   |   |
| 1.3.5.02.01.01     | ALAT MUSIK                                              |                     |                                 |   |   |   |
| 1.3.5.02.01.01.001 | ALAT MUSIK TRADISIONAL/DAERAH                           | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |

|                    |                          |                     |                                 |          |                                                             |                  |
|--------------------|--------------------------|---------------------|---------------------------------|----------|-------------------------------------------------------------|------------------|
| 1.3.5.02.01.01.002 | ALAT MUSIK MODERN/BAND   | 4                   | 1.000.000                       | Overhaul | > 0 % s.d 25 %<br>>25 % s.d 50 %<br>>50 % s.d 75 %<br>>75 % | 0<br>1<br>2<br>3 |
| 1.3.5.02.01.01.003 | ALAT MUSIK LAINNYA       | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | -        | -                                                           | -                |
| 1.3.5.02.02        | ALAT BERCORAK KEBUDAYAAN | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | -        | -                                                           | -                |
| 1.3.5.02.03        | TANDA PENGHARGAAN        | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | -        | -                                                           | -                |
| <b>1.3.5.03</b>    | <b>HEWAN</b>             |                     |                                 |          |                                                             |                  |
| 1.3.5.03.01        | HEWAN PIARAAN            | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | -        | -                                                           | -                |
| 1.3.5.03.02        | TERNAK                   | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | -        | -                                                           | -                |
| 1.3.5.03.03        | HEWAN LAINNYA            | Tidak               | Tidak ada batas                 | -        | -                                                           | -                |

|                 |                                                                        |                     |                                 |   |   |   |
|-----------------|------------------------------------------------------------------------|---------------------|---------------------------------|---|---|---|
|                 |                                                                        | disusutkan          | kapitalisasi                    |   |   |   |
| <b>1.3.5.04</b> | <b>BIOTA PERAIRAN</b>                                                  |                     |                                 |   |   |   |
| 1.3.5.04.01     | IKAN BERSIRIP (PISCES/IKAN BERSIRIP)                                   | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| 1.3.5.04.02     | CRUSTEA (UDANG, RAJUNGAN, KEPITING,<br>DAN SEBANGSANYA)                | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| 1.3.5.04.03     | MOLLUSCA (KERANG, TIRAM, CUMI-CUMI,<br>GURITA, SIPUT, DAN SEBANGSANYA) | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| 1.3.5.04.04     | COELENTERATA (UBUR-UBUR DAN<br>SEBANGSANYA)                            | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| 1.3.5.04.05     | ECHINODERMATA (TRIPANG, BULU BABI,<br>DAN SEBANGSANYA)                 | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |



|                 |                                                                             |                     |                                 |   |   |   |
|-----------------|-----------------------------------------------------------------------------|---------------------|---------------------------------|---|---|---|
| 1.3.5.04.06     | AMPHIBIA (KODOK DAN SEBANGSANYA)                                            | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| 1.3.5.04.07     | REPTILIA (BUAYA, PENYU, KURA-KURA,<br>BIAWAK, ULAR AIR, DAN SEBANGSANYA)    | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| 1.3.5.04.08     | MAMMALIA (PAUS, LUMBA-LUMBA, PESUT,<br>DUYUNG, DAN SEBANGSANYA)             | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| 1.3.5.04.09     | ALGAE (RUMPUT LAUT DAN TUMBUH-<br>TUMBUHAN LAIN YANG HIDUP DI DALAM<br>AIR) | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| 1.3.5.04.10     | BIOTA PERAIRAN LAINNYA                                                      | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |
| <b>1.3.5.05</b> | <b>TANAMAN</b>                                                              |                     |                                 |   |   |   |
| 1.3.5.05.01     | TANAMAN                                                                     | Tidak<br>disusutkan | Tidak ada batas<br>kapitalisasi | - | - | - |

|                 |                                    |                                                                                      |                                                                                         |   |   |   |
|-----------------|------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|---|---|---|
|                 |                                    |                                                                                      |                                                                                         |   |   |   |
| <b>1.3.5.06</b> | <b>BARANG KOLEKSI NON BUDAYA</b>   |                                                                                      |                                                                                         |   |   |   |
| 1.3.5.06.01     | BARANG KOLEKSI NON BUDAYA          | Tidak<br>disusutkan                                                                  | Tidak ada batas<br>kapitalisasi                                                         | - | - | - |
| <b>1.3.5.07</b> | <b>ASET TETAP DALAM RENOVASI</b>   |                                                                                      |                                                                                         |   |   |   |
| 1.3.5.07.01     | ASET TETAP DALAM RENOVASI          | Mengikuti<br>Kebijakan<br>Akuntansi<br>Masa<br>Manfaat atas<br>Objek yang<br>Melekat | Mengikuti<br>Kebijakan<br>Akuntansi Batas<br>Kapitalisasi atas<br>Objek yang<br>Melekat | - | - | - |
| <b>1.3.6</b>    | <b>KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan</b> |                                                                                      |                                                                                         |   |   |   |
| 1.3.6.01        | KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan        | Tidak<br>disusutkan                                                                  | Tidak ada batas<br>kapitalisasi                                                         | - | - | - |

## BAB XVIII

### AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan kebijakan Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan.
2. Kebijakan ini memberikan pedoman untuk:
  - a) identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai Konstruksi dalam Pengerjaan;
  - b) penetapan besarnya biaya yang dikapitalisasi dan disajikan di neraca;
  - c) penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

##### *Ruang Lingkup*

3. Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dan/atau masyarakat, dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga, wajib menerapkan kebijakan ini.
4. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya berjangka panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal selesainya aktivitas tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan.
5. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

#### B. DEFINISI

6. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan ini dengan pengertian:

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat

lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan atau dimaksudkan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan.

Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.

Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.

Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.

Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.

Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.

Retensi adalah jumlah termin (*progress billing*) yang belum dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut.

Termin (*progress billing*) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.

### C. KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

7. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.
8. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

#### D. KONTRAK KONSTRUKSI

9. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi jaringan irigasi.
10. Kontrak konstruksi dapat meliputi:
  - a) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
  - b) kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
  - c) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*;
  - d) kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

#### E. PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK KONSTRUKSI

11. Ketentuan-ketentuan dalam kebijakan ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi.
12. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:
  - a) Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
  - b) Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut;
  - c) Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasikan.
13. Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:

- a) Aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
- b) harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

#### F. PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

14. Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:
  - a) besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
  - b) biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan
  - c) aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.
15. Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.
16. Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:
  - a) Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
  - b) Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan.
17. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.
18. Pencatatan terkait dengan penyelesaian Konstruksi Dalam Pengerjaan sebagai berikut:
  - a) Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap Definitifnya.
  - b) Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap Definitifnya.

- c) Apabila aset telah selesai dibangun, namun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum ada, walaupun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.
- d) Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
- e) Apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalam pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*) aset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan.
- f) Apabila Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai dan belum bisa dimanfaatkan, diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
- g) Apabila Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai dan sudah bisa dimanfaatkan, diakui sebagai Aset Tetap Definitifnya.

#### *Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan*

19. Dalam beberapa kasus, suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat saja dihentikan pembangunannya oleh karena ketidaktersediaan dana, kondisi politik, ataupun kejadian-kejadian lainnya.

Kondisi-kondisi yang menyebabkan suatu Aset Tetap KDP dihentikan diatur dalam Peraturan Gubernur tentang Standar Prosedur Operasional Penghentian Aset Tetap Konstruksi Dalam Pengerjaan.

Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen. Apabila suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka Konstruksi Dalam Pengerjaan tersebut tetap dicantumkan ke dalam neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai di dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun, apabila pembangunan Konstruksi Dalam Pengerjaan diniatkan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen karena diperkirakan tidak akan memberikan manfaat ekonomik di masa depan, ataupun oleh sebab lain yang dapat

dipertanggungjawabkan, maka Konstruksi Dalam Pengerjaan tersebut harus dieliminasi dari neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### G. PENGUKURAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

20. Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.

##### *Biaya Konstruksi*

21. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antara lain:

- a) biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
- b) biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan
- c) biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.

22. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- a) Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
- b) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
- c) Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
- d) Biaya penyewaan sarana dan peralatan;
- e) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.

23. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

- a) Asuransi;
- b) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
- c) Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi. Biaya-biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang digunakan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

24. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:

- a) Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
- b) Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor



- berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
- c) Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
25. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor.
26. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
27. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.
28. Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.
29. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.
30. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan.
31. Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.
32. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeure* maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.
33. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian

sementara karena kondisi *force majeure*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.

34. Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.
35. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana kategori aset tetap yang telah disebutkan diatas. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

#### H. PENGUNGKAPAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

36. Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:
  - a) Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
  - b) Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya;
  - c) Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;
  - d) Uang muka kerja yang diberikan;
  - e) Retensi.
37. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi. Misalnya, termin yang masih ditahan oleh pemberi kerja selama masa pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
38. Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal tertentu.

BAB XIX  
AKUNTANSI DANA CADANGAN DAN ASET LAINNYA

AKUNTANSI DANA CADANGAN

A. PENDAHULUAN

*Tujuan*

1. Tujuan kebijakan akuntansi dana cadangan adalah untuk mengatur seluruh perlakuan akuntansi untuk dana cadangan dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

*Ruang Lingkup*

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh dana cadangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
3. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi dana cadangan pemerintah daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapannya.

B. DEFINISI

4. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan ini dengan pengertian:

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.

C. DANA CADANGAN

5. Pemerintah daerah dapat membentuk dana cadangan guna mendanai kegiatan yang penyediaan dananya tidak dapat sekaligus/sepenuhnya dibebankan dalam satu tahun anggaran.
6. Pembentukan dana cadangan ditetapkan dengan peraturan daerah.
7. Peraturan daerah mencakup penetapan tujuan pembentukan dana cadangan, program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana

cadangan, besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan, sumber dana cadangan, dan tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

8. Rancangan peraturan daerah tentang pembentukan dana cadangan dibahas bersamaan dengan pembahasan rancangan peraturan daerah tentang APBD.
9. Penetapan rancangan peraturan daerah tentang pembentukan dana cadangan ditetapkan oleh kepala daerah bersamaan dengan penetapan rancangan peraturan daerah tentang APBD.
10. Dana cadangan dapat bersumber dari penyisihan atas penerimaan daerah, kecuali dari dana alokasi khusus, pinjaman daerah dan penerimaan lain yang penggunaannya dibatasi untuk pengeluaran tertentu berdasarkan peraturan perundang-undangan.
11. Dana cadangan ditempatkan pada rekening tersendiri.
12. Penerimaan hasil bunga/deviden rekening dana cadangan dan penempatan dalam portofolio dicantumkan sebagai penambah dana cadangan berkenaan dalam daftar dana cadangan pada lampiran rancangan peraturan daerah tentang APBD.
13. Pembentukan dana cadangan dianggarkan pada pengeluaran pembiayaan dalam tahun anggaran yang berkenaan.

#### D. PENGUNGKAPAN DANA CADANGAN

14. Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Dana Cadangan pada akhir periode akuntansi:
  - a) Rincian jenis dana cadangan dan dasar hukumnya;
  - b) Nilai atau besaran pembentukan, jangka waktu, sumber pendanaan dan tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan untuk setiap jenis dana cadangan;
  - c) Tujuan pembentukan setiap jenis dana cadangan;
  - d) Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari setiap jenis dana cadangan; dan
  - e) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

#### AKUNTANSI ASET LAINNYA

##### E. PENDAHULUAN

###### *Tujuan*

15. Tujuan kebijakan akuntansi aset lainnya adalah untuk mengatur seluruh perlakuan akuntansi untuk aset lainnya dan

informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

#### *Ruang Lingkup*

16. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh aset lainnya yang terdiri dari tagihan penjualan angsuran, tagihan tuntutan ganti kerugian daerah, kemitraan dengan pihak ketiga, aset tidak berwujud, dan aset lain-lain dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
17. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi aset lainnya pemerintah daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapannya.
18. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas pemerintah daerah tidak termasuk perusahaan daerah.

#### F. DEFINISI

19. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan ini dengan pengertian:

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

Aset lainnya adalah aset yang tidak termasuk dalam kategori aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan. Termasuk dalam aset lainnya adalah Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, dan aset kerjasama dengan pihak ketiga (kemitraan) aset tidak berwujud serta aset lain-lain.

20. Aset Lainnya terdiri dari:

- a) Tagihan Penjualan Angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset pemerintah daerah secara angsuran. Contoh tagihan penjualan angsuran antara lain adalah penjualan rumah dinas dan penjualan kendaraan dinas.
- b) Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah.
  - Tuntutan Perbendaharaan (TP) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap bendahara dengan tujuan untuk

menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh bendahara tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

- Tuntutan Ganti Rugi (TGR) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap pegawai negeri bukan bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.
- c) Kemitraan dengan Pihak Ketiga adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki.
  - Sewa  
Sewa adalah pemanfaatan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dan menerima imbalan uang.
  - Bangun, Kelola/Guna, Serah  
Bangun, Kelola, Serah adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, untuk kemudian menyerahkan kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi). Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak.
  - Bangun, Serah, Kelola/Guna  
Bangun, Serah, Kelola (BSK) adalah pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah disertai dengan kewajiban pemerintah untuk

melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran oleh pemerintah ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil.

- d) Aset tak berwujud, merupakan asset non keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya. termasuk hak atas kekayaan intelektual. Contoh aset tidak berwujud antara lain Perangkat Lunak (software), hak paten, hak cipta, hak merek, serta Hasil riset dan pengembangan yang memberikan manfaat ekonomi jangka panjang.
- e) Aset lain-lain. Pos Aset Lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam Aset Tak Berwujud, Tagihan Penjualan Angsuran, Tuntutan Perbendaharaan, Tuntutan Ganti Rugi, dan Kemitraan dengan Pihak Ketiga. Contoh dari aset lain-lain adalah aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif Pemerintah Daerah.

#### G. PENGAKUAN

21. Aset lainnya akan diakui/dicatat dengan cara yang sama dengan aset lancar/aset tetap yaitu pada saat diterima atau diserahkannya hak kepemilikan dan/atau pada saat penguasaannya berpindah. Secara rinci ditetapkan sebagai berikut:

- a) Tagihan piutang penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan setelah dikurangi dengan angsuran yang telah dibayarkan ke kas umum daerah atau daftar saldo tagihan penjualan angsuran.
- b) Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
  - Tuntutan Perbendaharaan dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keputusan Pembebanan setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh bendahara yang bersangkutan ke kas umum daerah.
  - Tuntutan Ganti Rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTJM) setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh pegawai yang bersangkutan ke kas umum daerah.
- c) Kemitraan dengan Pihak Ketiga
  - Sewa

Kemitraan dengan pihak ketiga berupa sewa diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama/kemitraan – sewa.

- Bangun, Kelola/Guna, Serah

Pada akhir masa konsesi ini, penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada Pemerintah Daerah sebagai pemilik aset, biasanya tidak disertai dengan pembayaran oleh Pemerintah Daerah. Kalaupun disertai pembayaran oleh Pemerintah Daerah, pembayaran tersebut dalam jumlah yang sangat rendah. Penyerahan dan pembayaran aset Bangun, Kelola/Guna, Serah ini harus diatur dalam perjanjian kerjasama.

- Bangun, Serah, Kelola/Guna

Bangun, Serah, Kelola/Guna adalah pemanfaatan aset Pemerintah Daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada Pemerintah Daerah untuk dikelola/digunakan sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut oleh pihak ketiga/investor tersebut dalam jangka waktu tertentu yang disepakati.

- Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada Pemerintah Daerah biasanya tidak disertai dengan pembayaran oleh Pemerintah Daerah. Kalaupun disertai pembayaran oleh Pemerintah Daerah, pembayaran tersebut dalam jumlah yang sangat rendah. Penyerahan dan pembayaran aset Bangun, Serah, Kelola/Guna ini harus diatur dalam perjanjian kerjasama.

d) Aset tak berwujud diakui jika:

- Dapat diidentifikasi;
- Dikendalikan, dikuasai, atau dimiliki entitas;
- Kemungkinan besar manfaat ekonomi dan sosial atau jasa potensial dimasa mendatang mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan
- Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.



- e) Aset lain-lain diakui pada saat aset tersebut dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah dan direklasifikasikan kedalam aset lain-lain.

#### H. PENGUKURAN DAN PENYAJIAN

- 22. Aset lainnya diukur berdasarkan nilai historis/nilai nominal dari pengeluaran yang telah dilakukan selama periode berjalan. Jika aset lainnya dalam bentuk mata uang asing harus dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs) tengah BI pada saat terjadinya.
- 23. Aset lainnya pada akhir periode dinilai berdasarkan nilai nominal/nilai historisnya dan disajikan dalam laporan neraca dalam kelompok aset non lancar setelah dana cadangan. Aset lainnya disajikan secara rinci menurut jenisnya.

#### I. AKUNTANSI ASET TIDAK BERWUJUD

- 24. Aset Tidak Berwujud selanjutnya disebut dengan ATB adalah aset non-moneter yang tidak mempunyai wujud fisik, dan merupakan salah satu jenis aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas pemerintah daerah.
- 25. Definisi ATB mensyaratkan bahwa ATB harus memenuhi kriteria dapat diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan.
- 26. ATB sebagai aset harus memenuhi kriteria umum aset seperti dijelaskan dalam Kerangka Konseptual.
- 27. Aset non-moneter artinya aset ini bukan merupakan kas atau setara kas atau aset yang akan diterima dalam bentuk kas yang jumlahnya pasti atau dapat ditentukan.
- 28. ATB harus dapat diidentifikasi maksudnya aset tersebut nilainya dapat dipisahkan dari aset lainnya dan timbul dari kesepakatan yang mengikat.
- 29. ATB harus dapat dikendalikan maksudnya adalah jika entitas pemerintah daerah memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat ekonomi masa depan yang timbul dari aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain dalam memperoleh manfaat ekonomi dari aset tersebut. Kemampuan untuk mengendalikan aset ini pada umumnya didasarkan pada dokumen hukum yang sah dari lembaga yang berwenang, namun demikian dokumen

hukum ini bukanlah sebagai suatu prasyarat yang wajib dipenuhi karena mungkin masih terdapat cara lain yang digunakan entitas untuk mengendalikan hak tersebut.

30. ATB tidak memiliki wujud fisik, artinya aset tersebut tidak memiliki bentuk fisik tertentu seperti halnya aset tetap. Bentuk fisik tersebut tidak esensial untuk menentukan keberadaan ATB; karena itu, paten dan hak cipta, misalnya, merupakan aset pemerintah daerah apabila pemerintah dapat memperoleh manfaat ekonomi di masa depan dan pemerintah daerah menguasai aset tersebut.
31. Pengertian potensi manfaat ekonomi masa depan dalam definisi aset diuraikan pada Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi yaitu "potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah daerah, berupa aliran masuk atas kas setara, barang atau jasa, pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah daerah".
32. Potensi manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset dapat mengalir ke dalam pemerintah daerah dengan beberapa cara. Misalnya, aset dapat a). digunakan baik sendiri maupun bersama aset lain dalam operasional pemerintah; b) dipertukarkan dengan aset lain; dan c) digunakan untuk menyelesaikan kewajiban pemerintah daerah.

#### J. JENIS-JENIS ASET TIDAK BERWUJUD

33. ATB yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan berdasarkan jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat.
34. Berdasarkan jenis sumber daya, ATB pemerintah dapat berupa:
  - a) *Software computer*, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti *flash disk*, *compact disk*, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya. Software computer yang masuk dalam kategori ATB adalah software yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari hardware komputer tertentu. Jadi software ini dapat digunakan di komputer lain. Oleh karena itu software komputer sepanjang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan merupakan ATB;
  - b) *Lisensi dan franchise*; 1). lisensi dapat diartikan memberi izin. Pemberian lisensi dilakukan jika ada pihak yang memberi lisensi dan pihak yang menerima lisensi, melalui sebuah perjanjian. Dapat juga merupakan pemberian izin dari pemilik

barang/jasa kepada pihak yang menerima lisensi untuk menggunakan barang atau jasa yang dilisensikan. 2). franchise merupakan perikatan dimana salah satu pihak diberikan hak memanfaatkan dan atau menggunakan hak dari kekayaan intelektual (HAKI) atau ciri khas usaha yang dimiliki pihak lain dengan suatu imbalan berdasarkan persyaratan yang ditetapkan oleh pihak lain tersebut dalam rangka penyediaan dan atau penjualan barang dan jasa;

- c) Hak Paten, Hak Cipta 1). Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh Negara kepada Inventor atas hasil Invensinya di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri Invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya. (Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2001 tentang Paten) 2). Hak cipta adalah hak eksklusif Pencipta atau Pemegang Hak Cipta untuk mengatur penggunaan hasil penuangan gagasan atau informasi tertentu. Hak cipta merupakan "hak untuk menyalin suatu ciptaan". Hak cipta memungkinkan pemegang hak tersebut untuk membatasi penggandaan tidak sah atas suatu ciptaan. Pada umumnya, hak cipta memiliki masa berlaku tertentu yang terbatas. Hak cipta berlaku pada berbagai jenis karya seni atau karya cipta atau ciptaan Hak-hak tersebut pada dasarnya diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan intelektual, pengetahuan teknis, suatu cipta karya yang dapat menghasilkan manfaat bagi entitas pemerintah daerah. Hak ini dapat mengendalikan pemanfaatan aset tersebut dan membatasi pihak lain yang tidak berhak untuk memanfaatkannya. Oleh karena itu Hak Paten dan Hak Cipta sepanjang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan merupakan ATB;
- d) Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang. Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial dimasa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka tidak dapat diakui sebagai ATB;
- e) ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya. Film dokumenter, misalkan, dibuat untuk mendapatkan kembali naskah

kuno/alur sejarah/rekaman peristiwa lalu yang pada dasarnya mempunyai manfaat ataupun nilai bagi pemerintah ataupun masyarakat. Hal ini berarti film tersebut mengandung nilai tertentu yang dapat mempunyai manfaat di masa depan bagi pemerintah. Film/Karya Seni/Budaya dapat dikategorikan dalam *heritage* ATB;

- f) ATB dalam Pengerjaan. Suatu kegiatan perolehan ATB dalam pemerintahan, khususnya yang diperoleh secara internal, sebelum selesai dikerjakan dan menjadi ATB, belum memenuhi salah satu kriteria pengakuan aset yaitu digunakan untuk operasional pemerintah. Namun dalam hal ini seperti juga aset tetap, aset ini nantinya juga diniatkan untuk digunakan dalam pelaksanaan operasional pemerintahan, sehingga dapat diakui sebagai bagian dari ATB.

35. Berdasarkan cara perolehan, ATB pemerintah dapat dapat berasal dari:

- a) Pembelian

Pembelian ATB bisa dilakukan secara terpisah (individual) maupun secara gabungan. Hal ini akan berpengaruh pada identifikasi ATB serta pengukuran biaya perolehan.

- b) Pengembangan secara internal

ATB dapat diperoleh melalui kegiatan pengembangan yang dilakukan secara internal oleh suatu entitas. Perolehan dengan cara demikian akan berpengaruh terhadap pengambilan keputusan tentang identifikasi kegiatan yang masuk lingkup riset serta kegiatan-kegiatan yang masuk lingkup pengembangan yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan ATB akan dikapitalisasi menjadi harga perolehan ATB.

- c) Pertukaran

ATB dapat diperoleh melalui pertukaran dengan aset yang dimiliki oleh suatu entitas lain.

- d) Kerjasama

Pengembangan suatu ATB yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan dapat dilakukan melalui kerjasama oleh dua entitas atau lebih. Hak dan kewajiban masing-masing entitas harus dituangkan dalam suatu perjanjian, termasuk hak kepemilikan atas ATB yang dihasilkan. Entitas yang berhak sesuai ketentuan yang akan mengakui kepemilikan ATB yang dihasilkan, sementara entitas yang lain cukup mengungkapkan hak dan kewajiban yang menjadi tanggung jawabnya atas ATB tersebut.

e) Donasi/Hibah

ATB yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan, dapat berasal dari donasi atau hibah, misalnya ada suatu perusahaan software yang memberikan software aplikasinya kepada suatu instansi pemerintah untuk digunakan tanpa adanya imbalan yang harus diberikan.

f) Warisan Budaya/Sejarah (*intangible heritage assets*)

Pemerintah dapat memegang banyak ATB yang berasal dari warisan sejarah, budaya, atau lingkungan masa lalu. Aset ini pada umumnya dipegang oleh instansi pemerintah dengan maksud tidak semata-mata untuk menghasilkan pendapatan, namun ada alasan-alasan lain kenapa aset ini dipegang oleh pemerintah, misalnya karena mempunyai nilai sejarah dan untuk mencegah penyalahgunaan hak atas aset ini oleh pihak yang tidak bertanggung jawab. Suatu entitas harus mengidentifikasi dan mengakui aset warisan ini sebagai ATB jika definisi dan kriteria pengakuan atas ATB telah terpenuhi.

36. Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:

a) ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*)

Umur manfaat ATB dalam kelompok ini dapat dibatasi dari umur atau banyaknya unit produk yang dihasilkan, yang didasarkan pada harapan entitas untuk menggunakan aset tersebut, atau faktor hukum atau faktor ekonomis mana yang lebih pendek.

b) ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*)

ATB tertentu diyakini tidak mempunyai batas-batas periode untuk memberikan manfaat kepada entitas. Oleh karena itu atas ATB yang mempunyai umur manfaat yang tak terbatas harus dilakukan revaluasi secara berkala untuk melihat kemampuan aset tersebut dalam memberikan manfaat.

## K. PENGAKUAN ASET TIDAK BERWUJUD

37. Pengakuan awal ATB sebesar biaya perolehan untuk ATB yang berasal dari transaksi pertukaran atau untuk ATB yang dihasilkan dari internal entitas pemerintah daerah.

38. Nilai wajar digunakan untuk ATB yang diperoleh melalui transaksi bukan pertukaran.

39. Pengeluaran setelah pengakuan sebesar biaya yang dikeluarkan untuk menambah dan mengganti ATB yang memenuhi kriteria pengakuan ATB.

40. Sifat alamiah ATB, dalam banyak kasus, adalah tidak adanya penambahan nilai terhadap ATB tertentu atau penggantian dari sebagian ATB dimaksud. Oleh karena itu kebanyakan pengeluaran setelah perolehan dari ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara kemungkinan manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan tidak lagi merupakan upaya untuk memenuhi definisi ATB dan kriteria pengakuannya. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai biaya operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.
41. Sesuatu diakui sebagai ATB jika dan hanya jika:
- a) Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari ATB tersebut akan mengalir kepada/dinikmati; dan
  - b) Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.
42. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 (dua) tahap, yaitu tahap penelitian atau riset dan tahap pengembangan.
43. Jika pemerintah daerah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB, pemerintah daerah harus memperlakukan seluruh pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.
44. Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.
45. ATB yang timbul dari pengembangan harus diakui jika, dan hanya jika pemerintah daerah dapat memperlihatkan seluruh kondisi di bawah ini, yaitu adanya:
- a) Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk digunakan atau dimanfaatkan;
  - b) Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB tersebut;

- c) Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;
- d) Manfaat ekonomi dan atau sosial di masa datang;
- e) Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau pemanfaatan ATB tersebut;
- f) Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.

46. Pada praktek di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu instansi tertentu, namun dana ini dapat dipergunakan untuk membiayai penelitian yang dilakukan oleh lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan atau perguruan tinggi. Sesuai konsep belanja dalam pemerintahan dan konsep entitas, maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan tersebut menghasilkan aset walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain.

47. Namun demikian instansi pemerintah yang memberikan dana tidak dapat serta merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi karakteristik ATB dan memenuhi kriteria pengakuan. ATB yang berasal dari penelitian dan pengembangan harus sesuai dengan kriteria pengakuan ATB dan memenuhi kondisi pengakuan untuk biaya pada tahap pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian.

#### L. PERLAKUAN KHUSUS UNTUK SOFTWARE KOMPUTER

48. Dalam pengakuan software komputer sebagai ATB, ada beberapa hal yang perlu diperhatikan:

- a) Untuk software yang diperoleh atau dibangun oleh internal instansi pemerintah dapat dibagi menjadi 2 (dua), yaitu dikembangkan oleh instansi pemerintah sendiri atau oleh pihak ketiga kontraktor. Dalam hal dikembangkan oleh instansi pemerintah sendiri dimana biasanya sulit untuk mengidentifikasi nilai perolehan dari software tersebut maka untuk software seperti ini tidak perlu diakui sebagai ATB, selain itu software seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum hingga dapat dipergunakan siapa saja, maka salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi. Oleh

karena itu untuk software yang dibangun sendiri yang dapat diakui sebagai ATB adalah yang dikontrakkan kepada pihak ketiga.

- b) Dalam kasus perolehan software secara pembelian, harus dilihat secara kasus perkasus. Untuk pembelian software yang diniatkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat oleh pemerintah maka software seperti ini harus dicatat sebagai persediaan. Dilain pihak apabila ada software yang dibeli oleh pemerintah untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu hardware (tanpa software tersebut, hardware tidak dapat dioperasikan), maka software tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan hardware dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin. Biaya perolehan untuk software program yang dibeli tersendiri dan tidak terkait dengan hardware harus dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.

#### *Pengembangan Software*

49. Software komputer harus dianggap dihasilkan secara internal jika dikembangkan oleh instansi pemerintah atau oleh kontraktor pihak ketiga atas nama pemerintah.

50. Aktivitas yang dilakukan dalam pengembangan software komputer yang dihasilkan secara internal dapat dibagi menjadi beberapa tahap sebagai berikut:

a) Tahap awal kegiatan

Pada tahap ini termasuk adalah perumusan konsep dan evaluasi alternatif, penentuan teknologi yang dibutuhkan, dan penentuan pilihan akhir terhadap alternatif untuk pengembangan software tersebut.

b) Tahap pengembangan aplikasi

Pada tahap ini termasuk desain aplikasi, termasuk di dalamnya konfigurasi software dan software interface, coding, menginstall ke hardware, testing, dan konversi data yang diperlukan untuk mengoperasikan software.

c) Tahap setelah implementasi/operasionalisasi

Aktivitas dalam tahap ini adalah pelatihan, konversi data yang tidak diperlukan untuk operasional software dan pemeliharaan software.

Semua aktivitas pada tahap setelah implementasi/operasionalisasi pada *software* yang dihasilkan secara internal (pengembangan sendiri) dapat dibagi menjadi:



1) *Upgrade* (peningkatan)

Aktivitas dapat dikategorikan *upgrade* jika memenuhi kriteria meningkatkan fungsi dan/atau efisiensi *software/website*, termasuk peningkatan versi yang lama menjadi yang paling mutakhir.

2) *Update* (pembaharuan)

Aktivitas *Update* cenderung terkait dengan penambahan atau pembaharuan database *software* maupun konten *website*.

3) *Maintenance* (perawatan/perbaikan)

Aktivitas *maintenance* terkait dengan perawatan maupun perbaikan *software/website* ke kondisi semula agar dapat dioperasikan kembali.

Setiap aktivitas *upgrade* dapat dikapitalisasi menjadi nilai ATB, sedangkan aktivitas *update* dan *maintenance* dianggap sebagai beban pada saat terjadinya.

Semua aktivitas pada tahap setelah implementasi/operasionalisasi pada *software* yang dihasilkan secara eksternal (pembelian) dapat dikapitalisasi selama aktivitas tersebut termasuk perpanjangan ijin penggunaan/lisensi dari *software* atau *upgrade* dari versi yang lama menjadi yang paling mutakhir yang lebih mendekati kepada perolehan *software* baru dengan masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan.

51.Semua pengeluaran yang terkait dengan aktifitas pada tahap awal kegiatan harus menjadi beban pada saat terjadinya.

52.Semua pengeluaran pada tahap pengembangan aplikasi harus dikapitalisasi apabila memenuhi kondisi sebagai berikut:

- a) Pengeluaran terjadi setelah tahap awal kegiatan selesai; dan
- b) Pemerintah berkuasa dan berjanji untuk membiayai, paling tidak untuk periode berjalan.

53.Semua pengeluaran yang terkait dengan aktifitas pada tahap setelah implementasi/operasionalisasi harus dianggap menjadi beban pada saat terjadinya.

54.Perlakuan akuntansi untuk *software* yang diperoleh secara pembelian adalah sebagai berikut:

- a) Perolehan *software* yang memiliki ijin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, maka nilai perolehan *software* dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan *software* yang memiliki ijin

penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 (dua belas) bulan, maka nilai perolehan software tidak perlu dikapitalisasi.

- b) Software yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. Software yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12 (dua belas) bulan, tidak perlu dikapitalisasi.
- c) Software yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan harus dikapitalisasi. Software yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 (dua belas) bulan tidak perlu dikapitalisasi.

#### PENGELUARAN BERIKUTNYA SETELAH PEROLEHAN

- 55. Sifat alamiah ATB adalah tidak adanya penambahan nilai ATB atau penggantian dari bagian ATB dimaksud setelah perolehan awal.
- 56. Kapitalisasi terhadap pengeluaran setelah perolehan terhadap software komputer harus memenuhi salah satu kriteria ini:
  - a) Meningkatkan fungsi software; atau
  - b) Meningkatkan efisiensi software.
- 57. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas maka pengeluaran harus dianggap sebagai beban pemeliharaan pada saat terjadinya. Misalnya pengeluaran setelah perolehan software yang sifatnya hanya mengembalikan ke kondisi semula (misalnya, pengeluaran untuk teknisi software dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali), tidak perlu dikapitalisasi.
- 58. Perlakuan akuntansi untuk perpanjangan lisensi:
  - a) Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan yang kurang dari atau sampai dengan 12 (dua belas) bulan tidak perlu dikapitalisasi;
  - b) Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan yang lebih dari 12 (dua belas) bulan harus dikapitalisasi.

## PERLAKUAN UNTUK HAK PATEN

59. Hak Paten adalah salah satu jenis ATB yang kemungkinan dapat dimiliki oleh Pemerintah daerah yang perolehannya dapat berasal dari hasil Kajian dan Pengembangan atas penelitian yang dilakukan pemerintah atau pendaftaran atas suatu kekayaan/warisan budaya/sejarah yang dimiliki.
60. Hak Paten yang diperoleh untuk melindungi kekayaan/warisan budaya/sejarah, maka atas aset ini secara umum diakui pada saat dokumen hukum yang sah atas Hak Paten tersebut telah diperoleh. Namun untuk mengantisipasi lamanya jangka waktu terbitnya dokumen tersebut, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftarannya, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

## ASET TIDAK BERWUJUD DALAM Pengerjaan

61. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu Aset Tidak Berwujud yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai Aset Tidak Berwujud dalam pengerjaan (Intangible Asset-Work In Progress), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan 3 (tiga) direklasifikasi menjadi Aset Tidak Berwujud yang bersangkutan.

## M. PENGUKURAN ASET TIDAK BERWUJUD

62. Secara umum, ATB pada awalnya diukur dengan harga perolehan, kecuali ketika ATB diperoleh dengan cara selain pertukaran diukur dengan nilai wajar.

63. Pengukuran ATB yang diperoleh secara eksternal:

a) Pembelian

ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Bila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai per masing-masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

- 1) Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat;

- 2) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.

Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 1) Biaya staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- 2) Biaya professional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- 3) Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

Contoh dari biaya yang bukan merupakan unsur ATB adalah:

- 1) Biaya untuk memperkenalkan produk atau jasa baru (termasuk biaya advertising dan promosi);
- 2) Biaya untuk melaksanakan operasi pada lokasi baru atau sehubungan dengan pemakai (user) baru atas suatu jasa (misalnya biaya pelatihan pegawai);
- 3) Biaya administrasi dan overhead umum lainnya.

b) Pertukaran

Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan kas yang diserahkan.

c) Kerjasama

ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan perjanjian dan atau peraturan yang berlaku.

d) Donasi/Hibah

ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

64. ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkan ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa yang akan datang sampai dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan.
65. Pengeluaran atas unsur aset tidak berwujud yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB di kemudian hari.
66. ATB yang berasal dari aset bersejarah (*heritage assets*) tidak diharuskan untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

AMORTISASI, PENURUNAN NILAI, PENGHENTIAN, DAN PELEPASAN ASET TIDAK BERWUJUD

67. Amortisasi adalah penyusutan terhadap ATB yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.
68. Amortisasi dilakukan untuk ATB yang memiliki masa manfaat terbatas antara lain :
- a) Perangkat Lunak (software) Komputer;
  - b) Lisensi;
  - c) Waralaba (Franchise);
  - d) Hak Cipta (Copyright); dan
  - e) Hak Paten.
69. Amortisasi dilakukan dengan metode garis lurus dengan nilai amortisasi sesuai dengan masa manfaat dan Jenis Aset Tidak Berwujud sebagai berikut:

| Jenis ATB                              | Masa Manfaat | Nilai Amortisasi |
|----------------------------------------|--------------|------------------|
| Perangkat Lunak<br>(Software) Komputer | 4 Tahun      | 25%              |
| Lisensi                                | 10 Tahun     | 10%              |
| Waralaba (Franchise)                   | 5 Tahun      | 20%              |
| Hak Paten                              | 10 Tahun     | 10%              |
| Hak Cipta (copyright)                  | 50 Tahun     | 2%               |

70. Aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas (seperti *goodwill*, merek dagang, waralaba dengan kehidupan yang tak terbatas, abadi waralaba, Kajian yang mempunyai nilai manfaat ekonomi dan atau sosial dimasa yang akan datang, ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya) tidak boleh diamortisasi.
71. Aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas (seperti *goodwill*, merek dagang, waralaba dengan kehidupan yang tak terbatas, abadi waralaba, dan lain-lain) tidak boleh diamortisasi.
72. Masa manfaat suatu aset tidak berwujud yang tidak diamortisasi harus ditelaah setiap periode untuk menentukan apakah kejadian atau keadaan dapat terus mendukung masa manfaat aset tetap tak terbatas. Jika tidak, perubahan masa manfaat yang muncul dari tak terbatas menjadi terbatas harus dibukukan dan nilai aset tak berwujud tersebut harus disesuaikan nilainya untuk mencerminkan perubahan tersebut.
73. Suatu aset turun nilainya jika nilai tercatatnya melebihi nilai yang dapat diperoleh kembali. Kadang hal-hal yang terjadi setelah pembelian aset dan sebelum berakhirnya estimasi masa manfaat menjadi penyebab yang menurunkan nilai aset dan memerlukan penghapusan segera.
74. Suatu entitas disyaratkan untuk menguji aset tidak berwujud dengan masa manfaat tak terbatas untuk penurunan nilai dengan membandingkan jumlah terpulihkan dengan jumlah tercatatnya, yang dapat dilakukan setiap tahun; atau kapanpun terdapat indikasi bahwa aset tidak berwujud mengalami penurunan nilai. Suatu aset memiliki indikasi adanya penurunan nilai ketika ada perubahan yang material terkait dengan aset tersebut, misalnya, nilai pasar aset telah turun, manfaat ekonomi yang diharapkan diperoleh tidak dapat diperoleh, perubahan teknologi yang menyebabkan temuan yang dihasilkan menjadi tidak dapat dimanfaatkan, perubahan kebijakan penggunaan sistem dan lain-lain.
75. Dalam hal terjadi indikasi penurunan nilai yang lebih cepat dari yang diperkirakan semula maka hal tersebut perlu diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Jika terbukti aset tak berwujud tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomis di masa mendatang, maka entitas dapat mengajukan proses penghapusan aset tak berwujud. Penghapusan aset baru dapat dilakukan jika proses penghapusan aset telah dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

76. ATB diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan pemerintah daerah. Namun demikian, pada saatnya suatu ATB harus dihentikan dari penggunaannya.
77. Beberapa keadaan dan alasan penghentian ATB antara lain adalah penjualan, pertukaran, hibah, dijadikan penyertaan modal atau berakhirnya masa manfaat ATB sehingga perlu diganti dengan yang baru. Secara umum, penghentian ATB dilakukan pada saat dilepaskan atau ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.
78. Apabila suatu ATB dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun ATB yang bersangkutan harus ditutup.
79. Dalam hal penghentian ATB merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku ATB yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku ATB terkait diperlakukan sebagai penambah atau pengurang ekuitas dana. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran.

#### PENGUNGKAPAN ASET TIDAK BERWUJUD

80. Laporan keuangan harus mengungkapkan hal-hal sebagai berikut untuk setiap golongan aset tidak berwujud, dengan membedakan antara aset tidak berwujud yang dihasilkan secara internal dan aset tidak berwujud lainnya:
- a) Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan. Apakah masa manfaatnya terbatas atau tidak terbatas;
  - b) Metode amortisasi yang digunakan, jika aset tidak berwujud tersebut terbatas masa manfaatnya;
  - c) Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;
  - d) Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi (yang digabungkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;
  - e) Unsur pada laporan keuangan yang di dalamnya terdapat amortisasi aset tidak berwujud;
  - f) Rekonsiliasi nilai tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:

- 1) Penambahan aset tidak berwujud yang terjadi, dengan mengungkapkan secara terpisah penambahan yang berasal dari pengembangan di dalam entitas;
  - 2) Penghentian dan pelepasan aset tidak berwujud;
  - 3) Amortisasi yang diakui selama periode berjalan;
  - 4) Perubahan lainnya dalam nilai tercatat selama periode berjalan.
- g) Kondisi ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan (*impaired*).
81. Disamping informasi-informasi di atas, entitas juga perlu melaporkan perubahan-perubahan terhadap:
- a) Periode amortisasi;
  - b) Metode amortisasi; atau
  - c) Nilai sisa.



## BAB XX

### AKUNTANSI KEWAJIBAN

#### A. PENDAHULUAN

##### *Tujuan*

1. Tujuan dari pernyataan kebijakan ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat, amortisasi, dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

##### *Ruang Lingkup*

2. Pernyataan kebijakan ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintahan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.
3. Pernyataan kebijakan ini mengatur:
  - a) Akuntansi kewajiban pemerintah daerah termasuk kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri.
  - b) Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang asing.
  - c) Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi pinjaman.
  - d) Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang.
  - e) Huruf (b), huruf (c), dan huruf (d) diatas berlaku sepanjang belum ada pengaturan khusus dalam pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut.
4. Pernyataan kebijakan ini tidak mengatur:
  - a) Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi.
  - b) Akuntansi Instrumen Derivatif dan Aktivitas Lindung Nilai.
  - c) Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari transaksi pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti pada paragraf 3(b).
  - d) Huruf (a) dan (b), diatur dalam pernyataan standar tersendiri.

#### B. DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam pernyataan ini dengan pengertian:

Amortisasi utang adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto selama umur utang pemerintah daerah.

Aset tertentu yang memenuhi syarat (*Qualifying Asset*), selanjutnya disebut Aset Tertentu adalah aset yang membutuhkan waktu yang cukup lama agar siap untuk dipergunakan atau dijual sesuai dengan tujuannya.

Biaya pinjaman adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung oleh pemerintah daerah sehubungan dengan peminjaman dana.

Debitur adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.

Diskonto adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (*present value*) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (*maturity value*) karena tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.

Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.

Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.

Kewajiban diestimasi adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti.

Kewajiban kontinjensi adalah:

- a) kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya suatu peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali suatu entitas; atau
- b) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui karena:
  - 1) tidak terdapat kemungkinan besar (*not probable*) suatu entitas mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis untuk menyelesaikan kewajibannya; atau
  - 2) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

Metode garis lurus adalah metode alokasi premium atau

diskonto dengan jumlah yang sama sepanjang periode sekuritas utang pemerintah daerah.

Nilai nominal adalah nilai kewajiban pemerintah daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah daerah.

Nilai tercatat (*carrying amount*) kewajiban adalah nilai buku kewajiban yang dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau premium yang belum diamortisasi.

Obligasi negara adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan dengan kupon dan/atau dengan pembayaran bunga secara diskonto.

Perhitungan Pihak Ketiga, selanjutnya disebut PFK merupakan utang pemerintah daerah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah daerah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum.

Premium adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (*present value*) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (*maturity value*) karena tingkat bunga nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.

Restrukturisasi utang adalah kesepakatan antara kreditur dan debitur untuk memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa pengurangan jumlah utang.

Sekuritas utang pemerintah adalah surat berharga berupa surat pengakuan utang oleh pemerintah daerah yang dapat diperjualbelikan dan mempunyai nilai jatuh tempo atau nilai pelunasan pada saat diterbitkan, misalnya Surat Utang Negara (SUN).

Surat Perbendaharaan Negara adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu sampai dengan 12 (dua belas) bulan dengan pembayaran bunga secara diskonto.

Surat Utang Negara adalah surat berharga yang berupa surat pengakuan utang dalam mata uang rupiah maupun valuta asing yang dijamin pembayaran pokok utang dan bunganya oleh Negara Republik Indonesia, sesuai dengan masa berlakunya.

Tunggakan adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan entitas membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.

### C. UMUM

6. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah daerah mempunyai kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.
7. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah daerah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah daerah, kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi, ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya.
8. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

### D. KLASIFIKASI KEWAJIBAN

9. Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan dan lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
10. Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga dan utang bunga juga bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka panjang.
11. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.
12. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah daerah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

13. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.
14. Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:
- a) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;
  - b) entitas bermaksud untuk mendanai kembali (*refinance*) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang; dan
  - c) maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.
15. Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek sesuai dengan paragraf di atas, bersama-sama dengan informasi yang mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
16. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.
17. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait dengan posisi keuangan

peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

- a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai konsekuensi adanya pelanggaran; dan
- b) terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

#### E. PENGAKUAN KEWAJIBAN

- 18. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
- 19. Keberadaan peristiwa masa lalu (dalam hal ini meliputi transaksi) sangat penting dalam pengakuan kewajiban. Suatu peristiwa adalah terjadinya suatu konsekuensi keuangan terhadap suatu entitas. Suatu peristiwa mungkin dapat berupa suatu kejadian internal dalam suatu entitas seperti perubahan bahan baku menjadi suatu produk, ataupun dapat berupa kejadian eksternal yang melibatkan interaksi antara suatu entitas dengan lingkungannya seperti transaksi dengan entitas lain, bencana alam, pencurian, kerusakan, kerusakan karena ketidaksengajaan.
- 20. Suatu transaksi melibatkan transfer sesuatu yang mempunyai nilai. Transaksi mungkin berupa transaksi dengan pertukaran dan tanpa pertukaran. Perbedaan antara transaksi dengan pertukaran dan tanpa pertukaran sangat penting untuk menentukan titik pengakuan kewajiban.
- 21. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul.
- 22. Kewajiban dapat timbul dari:
  - a) transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);
  - b) transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan belum lunas dibayar sampai dengan saat tanggal pelaporan;
  - c) kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah (*government-related events*);
  - d) kejadian yang diakui pemerintah daerah (*government-acknowledged events*).

23. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu nilai sebagai gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya atau janji untuk menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan.
24. Satu contoh dari transaksi dengan pertukaran adalah saat pegawai pemerintah daerah memberikan jasa sebagai penukar/ganti dari kompensasi yang diperolehnya yang terdiri dari gaji dan manfaat pegawai lainnya. Suatu transaksi pertukaran timbul karena kedua belah pihak (pemberi kerja dan penerima kerja) menerima dan mengorbankan suatu nilai. Kewajiban kompensasi meliputi gaji yang belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan biaya manfaat pegawai lainnya yang berhubungan dengan jasa periode berjalan.
25. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak dalam suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Hanya ada satu arah arus sumber daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan.
26. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus kepada entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran. Ketika pemerintah pusat membuat program pemindahan kepemilikan atau memberikan hibah atau mengalokasikan dananya ke pemerintah daerah, persyaratan pembayaran ditentukan oleh peraturan dan hukum yang ada dan bukan melalui transaksi dengan pertukaran.
27. Kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah adalah kejadian yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara pemerintah daerah dan lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar kendali pemerintah daerah. Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam hubungannya dengan kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah, dengan basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari transaksi dengan pertukaran.
28. Pada saat pemerintah daerah secara tidak sengaja menyebabkan kerusakan pada kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan kewajiban saat timbulnya kejadian tersebut sepanjang hukum yang berlaku dan kebijakan yang ada

memungkinkan bahwa pemerintah daerah akan membayar kerusakan dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan andal. Contoh kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja terhadap kepemilikan pribadi yang disebabkan pelaksanaan kegiatan yang dilakukan pemerintah daerah.

29. Kejadian yang diakui pemerintah daerah adalah kejadian-kejadian yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi keuangan bagi pemerintah daerah karena pemerintah daerah memutuskan untuk merespon kejadian tersebut. Pemerintah daerah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, pemerintah daerah sering diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah daerah. Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai pemerintah daerah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan pemerintah daerah atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut dan telah terjadinya transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.
30. Dengan kata lain pemerintah daerah seharusnya mengakui kewajiban dan biaya untuk kondisi pada Paragraf 29 ketika keduanya memenuhi dua kriteria berikut: (1) Badan Legislatif telah menyetujui atau mengotorisasi sumber daya yang akan digunakan, (2) transaksi dengan pertukaran timbul (misalnya saat kontraktor melakukan perbaikan) atau jumlah transaksi tanpa pertukaran belum dibayar pada tanggal pelaporan (misalnya pembayaran langsung ke korban bencana).
31. Contoh berikut mengilustrasikan pengakuan kewajiban dari kejadian yang diakui Pemerintah Provinsi Banten. Suatu kerusakan akibat bencana alam di kecamatan-kecamatan di wilayah Tangerang dan DPRD mengamanatkan/mengotorisasi pengeluaran untuk menanggulangi bencana tersebut. Kejadian ini merupakan konsekuensi keuangan dari Pemerintah Provinsi Banten karena memutuskan untuk menyediakan bantuan bencana bagi kecamatan-kecamatan tersebut. Transaksi yang berhubungan dengan hal tersebut, meliputi sumbangan Pemerintah Provinsi Banten ke masing-masing individu dan pekerjaan kontraktor yang



dibayar oleh pemerintah, diakui sebagai transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran. Dalam kasus transaksi dengan pertukaran, jumlah terutang untuk barang dan jasa yang disediakan untuk Pemerintah Provinsi Banten diakui saat barang diserahkan atau pekerjaan diselesaikan. Dalam kasus transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui sebesar jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan. Kewajiban tersebut meliputi jumlah tagihan ke pemerintah daerah untuk membayar manfaat, barang atau jasa yang telah disediakan sesuai persyaratan program yang ada pada tanggal pelaporan Pemerintah Provinsi Banten.

#### F. PENGUKURAN KEWAJIBAN

32. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
33. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah daerah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
34. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

##### Utang kepada Pihak Ketiga (*Account Payable*)

35. Pada saat pemerintah daerah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah daerah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.
36. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah daerah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

37. Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit pemerintahan harus dipisahkan dengan kewajiban kepada unit nonpemerintahan.

#### Utang Transfer

38. Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan.
39. Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

#### Utang Bunga (*Accrued Interest*)

40. Utang bunga atas utang pemerintah daerah harus dicatat sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang pemerintah daerah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang bunga atas utang pemerintah daerah yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.
41. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku untuk sekuritas pemerintah daerah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk Surat Utang Negara (SUN) dan yang diterbitkan oleh pemerintah daerah (provinsi, kota, dan kabupaten) dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN.

#### Utang Perhitungan Pihak Ketiga (*PFK*)

42. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.
43. Jumlah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah daerah harus diserahkan kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang dipungut/dipotong. Pada akhir periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

#### Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

44. Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
45. Termasuk dalam kategori Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah jumlah bagian utang jangka panjang yang akan jatuh

tempo dan harus dibayarkan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

*Kewajiban Lancar Lainnya (Other Current Liabilities)*

46. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah daerah kepada pihak lain.

*Utang Pemerintah Daerah yang tidak Diperjualbelikan dan yang Diperjualbelikan*

47. Penilaian utang pemerintah daerah disesuaikan dengan karakteristik utang tersebut yang dapat berbentuk:

- a) Utang pemerintah daerah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*)
- b) Utang pemerintah daerah yang diperjualbelikan (*Traded Debt*).

*Utang pemerintah daerah yang tidak Diperjualbelikan (Non-Traded Debt)*

48. Nilai nominal atas utang pemerintah daerah yang tidak diperjualbelikan (*non-traded debt*) merupakan kewajiban entitas kepada pemberi utang sebesar pokok utang dan bunga sesuai yang diatur dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan pada tanggal pelaporan.

49. Contoh dari utang pemerintah daerah yang tidak dapat diperjualbelikan adalah pinjaman kepada lembaga keuangan internasional. Bentuk hukum dari pinjaman ini biasanya dalam bentuk perjanjian pinjaman (*loan agreement*).

50. Untuk utang pemerintah daerah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat menggunakan skedul pembayaran (*payment schedule*) menggunakan tarif bunga tetap. Untuk utang pemerintah daerah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks lainnya, penilaian utang pemerintah daerah menggunakan prinsip yang sama dengan tarif bunga tetap,

kecuali tarif bunganya diestimasi secara wajar berdasarkan data-data sebelumnya dan observasi atas instrumen keuangan yang ada.

*Utang pemerintah daerah yang Diperjualbelikan (Traded Debt)*

51. Akuntansi untuk utang pemerintah daerah dalam bentuk yang dapat diperjualbelikan seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban dari pemerintah daerah pada suatu waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap periode akuntansi. Hal ini membutuhkan penilaian awal sekuritas pada harga jual atau hasil penjualan, dan penilaian pada saat jatuh tempo atas jumlah yang akan dibayarkan ke pemegangnya dan pada periode diantaranya untuk menggambarkan secara wajar kewajiban pemerintah daerah.
52. Utang pemerintah daerah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam bentuk sekuritas utang pemerintah daerah (*government debt securities*) yang dapat memuat ketentuan mengenai nilai utang pada saat jatuh tempo.
53. Jenis sekuritas utang pemerintah daerah harus dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah daerah yang dijual sebesar nilai pari (*face*) tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari (*face*). Sekuritas yang dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan dan jatuh tempo, sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium nilainya akan berkurang.
54. Sekuritas utang pemerintah daerah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo atau pelunasan, misalnya Surat Utang Negara (SUN) baik dalam bentuk Surat Perbendaharaan Negara maupun Obligasi Negara, harus dinilai berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo (*face value*) bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrumen pinjaman pemerintah daerah yang dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari, maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang ada.
55. Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan metode garis lurus.

### *Perubahan Valuta Asing*

56. Utang pemerintah daerah dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.
57. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut kurs spot (*spot rate*). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs tanggal transaksi sering digunakan, misalnya rata-rata kurs tengah bank sentral selama seminggu atau sebulan digunakan untuk seluruh transaksi pada periode tersebut. Namun, jika kurs berfluktuasi secara signifikan, penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode tidak dapat diandalkan.
58. Pada setiap tanggal neraca pos kewajiban moneter dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
59. Selisih penjabaran pos kewajiban moneter dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas dana periode berjalan.
60. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam mata uang asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang berhubungan dan ekuitas dana pada entitas pelaporan.
61. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan diselesaikan dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui pada periode tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi berada dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs harus diakui untuk setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan perubahan kurs untuk masing-masing periode.

### G. PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO

62. Untuk sekuritas utang pemerintah daerah yang diselesaikan sebelum jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik oleh penerbit (*call feature*) dari sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka perbedaan antara harga perolehan kembali dan nilai tercatat netonya harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.
63. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu

dengan menyesuaikan jumlah kewajiban dan ekuitas dana yang berhubungan.

64. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan ekuitas dana yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

#### H. TUNGGAKAN

65. Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah daerah harus disajikan dalam bentuk Daftar Umur (*aging schedule*) Kreditur pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.
66. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo namun pemerintah daerah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya sesuai jadwal. Beberapa jenis utang pemerintah daerah mungkin mempunyai saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitur diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.
67. Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan dari jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan keuangan. Namun informasi tunggakan pemerintah daerah menjadi salah satu informasi yang menarik perhatian pembaca laporan keuangan sebagai bahan analisis kebijakan dan solvabilitas satu entitas.
68. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan didalam Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar Umur Utang.

#### I. RESTRUKTURISASI UTANG

69. Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.

70. Restrukturisasi dapat berupa:

- a) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan utang baru; atau
- b) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat berbentuk:
  - 1) Perubahan jadwal pembayaran;
  - 2) Penambahan masa tenggang; atau
  - 3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.

71. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.

72. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

73. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.

74. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.

75. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk

menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti prinsip-prinsip yang diatur pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam pernyataan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang seringkali harus diestimasi.

#### *Penghapusan Utang*

76. Penghapusan utang adalah pembatalan secara sukarela tagihan oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruhnya, jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya.
77. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di bawah nilai tercatatnya.
78. Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan pada Paragraf 73 berlaku.
79. Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas sebagai debitur harus melakukan penilaian kembali atas aset nonkas dahulu ke nilai wajarnya dan kemudian menerapkan Paragraf 73, serta mengungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset nonkas yang berhubungan.
80. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara:
  - a) Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya penerbitan yang belum diamortisasi), dengan
  - b) Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.
81. Penilaian kembali aset pada Paragraf 80 akan menghasilkan perbedaan antara nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur untuk penyelesaian utang. Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **J. BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN UTANG**

82. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah daerah adalah biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:



- a) Bunga atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang;
  - b) *Commitment fee* atas dana pinjaman yang belum ditarik;
  - c) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman;
  - d) Amortisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, *commitment fee*, dan sebagainya;
  - e) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.
83. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (*qualifying asset*) harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.
84. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan penjelasan pada Paragraf 86.
85. Dalam keadaan tertentu sulit untuk mengidentifikasi adanya hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek pemerintah daerah. Kesulitan juga dapat terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan, sehingga diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.
86. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang (*weighted average*) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.

#### K. JAMINAN PEMELIHARAAN

87. Pembayaran termin terakhir atas penyerahan pekerjaan yang sudah selesai dari Pihak Ketiga, dapat dilakukan melalui dua (2) cara yaitu:

- a) Pembayaran dilakukan sebesar 95% (sembilan puluh lima persen) dari nilai kontrak, sedangkan yang 5% (lima persen) merupakan retensi selama masa pemeliharaan.
- b) Pembayaran dilakukan sebesar 100% (seratus persen) dari nilai kontrak dan penyedia barang/jasa harus menyerahkan jaminan bank sebesar 5% (lima persen) dari nilai kontrak yang diterbitkan oleh Bank Umum atau oleh perusahaan asuransi yang mempunyai program asuransi kerugian (*surety bond*) dan direasuransikan sesuai dengan ketentuan Menteri Keuangan.

Penahanan pembayaran senilai 5% (lima persen) dari nilai kontrak seperti dimaksud dalam butir a harus diakui sebagai utang retensi, sedangkan jaminan bank untuk pemeliharaan harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **L. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

88. Utang pemerintah daerah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya.

89. Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:

- a) Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
- b) Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah daerah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah daerah dan jatuh temponya;
- c) Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
- d) Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
- e) Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
  - 1) Pengurangan pinjaman;
  - 2) Modifikasi persyaratan utang;
  - 3) Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
  - 4) Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
  - 5) Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
  - 6) Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
- f) Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur;

g) Biaya pinjaman:

- 1) Perlakuan biaya pinjaman;
- 2) Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
- 3) Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

BAB XXI  
KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI,  
KESALAHAN, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG  
DIHENTIKAN

A. PENDAHULUAN

*Tujuan*

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk menentukan kriteria dalam pemilihan dan perubahan kebijakan akuntansi, bersama dengan perlakuan akuntansi dan pengungkapan atas perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, koreksi kesalahan serta operasi yang dihentikan.
2. Pernyataan standar ini ditujukan untuk meningkatkan relevansi dan keandalan laporan keuangan entitas, dan keterbandingan laporan keuangan tersebut antar waktu dan dengan laporan keuangan entitas lain.

*Ruang Lingkup*

3. Standar ini diterapkan dalam rangka memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, koreksi kesalahan periode sebelumnya dan operasi yang dihentikan.

B. DEFINISI

4. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Perubahan kebijakan akuntansi adalah perubahan pilihan dari berbagai kebijakan akuntansi yang tersedia dalam SAP umumnya dan PSAP khususnya menjadi sebuah kebijakan akuntansi yang lain dibanding kebijakan akuntansi periode lalu bagi entitas.

Tidak praktis, Penerapan suatu pengaturan menjadi tidak praktis ketika entitas tidak dapat menerapkannya setelah seluruh usaha yang rasional dilaksanakan. Untuk suatu periode sebelumnya, tidak praktis untuk menerapkan perubahan kebijakan akuntansi dan mengoreksi kesalahan secara retrospektif, jika:

- a) Dampak penerapan retrospektif tidak dapat ditentukan;

- b) Penerapan retrospektif membutuhkan asumsi tentang apa yang diinginkan oleh pemerintah pada periode tersebut; atau
- c) Penerapan retrospektif membutuhkan estimasi yang signifikan atas suatu jumlah dan tidak mungkin untuk membedakan secara obyektif informasi mengenai estimasi yang:
  - 1) Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di saat jumlah tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan
  - 2) Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah diotorisasi untuk terbit.

Kesalahan periode sebelumnya adalah pencatatan atau penyajian yang tidak sesuai dengan seharusnya dan dikoreksi dalam laporan keuangan tahun berjalan yang timbul dari kegagalan untuk menggunakan atau kesalahan penggunaan informasi andal yang:

- a) Tersedia pada saat laporan keuangan periode tersebut diotorisasi untuk terbit; dan
- b) Secara rasional dapat diperoleh dan digunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan tersebut.

Kesalahan tersebut termasuk dampak kesalahan perhitungan matematis, kesalahan penerapan kebijakan akuntansi, kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta serta kecurangan.

Koreksi adalah tindakan pembetulan laporan keuangan agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.

Operasi yang dihentikan adalah penghentian sebagian atau seluruh tugas dan fungsi suatu entitas tertentu yang dapat mengakibatkan beralihnya aset, dan kewajiban, serta berhentinya operasi

Estimasi akuntansi adalah perkiraan elemen laporan keuangan, item atau akun karena tidak adanya pengukuran yang tepat dan mempunyai dampak terhadap laporan keuangan.

Perubahan estimasi akuntansi adalah revisi estimasi karena terdapat informasi baru, tambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.

Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.

Retrospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang berdampak pada laporan keuangan pada periode sebelumnya.

Prospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang hanya berdampak pada periode berjalan dan periode selanjutnya.

### *Materialitas*

5. Kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat pos-pos laporan keuangan adalah material jika, baik secara sendiri atau bersama, dapat mempengaruhi pengambilan keputusan ekonomi pengguna laporan keuangan. Materialitas tergantung pada ukuran dan sifat dari kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat tersebut dengan memperhatikan kondisi terkait. Ukuran atau sifat dari pos laporan keuangan atau gabungan keduanya dapat menjadi faktor penentu.

## C. KEBIJAKAN AKUNTANSI

### *Pemilihan dan Penerapan kebijakan akuntansi*

6. Ketika suatu PSAP secara spesifik mengatur suatu transaksi, peristiwa atau kondisi tertentu, maka kebijakan akuntansi yang diterapkan menggunakan PSAP dimaksud.
7. Standar Akuntansi Pemerintahan menentukan kebijakan akuntansi untuk menghasilkan laporan keuangan yang berisi informasi relevan dan andal atas transaksi, peristiwa dan kondisi lain. Kebijakan akuntansi tersebut tidak perlu diterapkan ketika dampak penerapannya tidak material. Akan tetapi, adalah tidak tepat untuk membuat, atau membiarkan ketidaktepatan, penyimpangan dari SAP untuk mencapai suatu penyajian tertentu atas posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas.
8. Dalam hal tidak ada PSAP yang secara spesifik mengatur transaksi, peristiwa atau kondisi tertentu, entitas menggunakan pertimbangan dalam mengembangkan dan menerapkan suatu kebijakan akuntansi, dengan mengacu pada sumber-sumber berikut ini, dengan hierarki:
  - a) Ketentuan dalam PSAP yang mengatur hal serupa dan berhubungan dengan kondisi, situasi atau transaksi terkait;
  - b) Definisi, kriteria pengakuan dan pengukuran untuk aset, kewajiban, pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, arus kas dan perubahan ekuitas yang dijelaskan dalam Kerangka Konseptual.
9. Dalam melakukan penilaian sebagaimana dinyatakan dalam Paragraf 8, entitas juga dapat mempertimbangkan (a) pernyataan standar terkini yang diterbitkan oleh penyusun standar dan (b) praktik akuntansi yang sehat dan berterima umum baik di sektor pemerintah maupun sektor swasta, tetapi hanya sebatas yang tidak bertentangan dengan sumber-sumber sebagaimana

dinyatakan dalam Paragraf 8. Contoh pernyataan standar terkini diantaranya adalah pernyataan yang diterbitkan oleh *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB).

#### D. KONSISTENSI KEBIJAKAN AKUNTANSI

10. Entitas memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi secara konsisten untuk transaksi, peristiwa lainnya, dan kondisi yang sejenis, kecuali suatu PSAP secara spesifik mengizinkan pengelompokan pos-pos dengan kebijakan akuntansi yang berbeda merupakan hal yang tepat. Jika suatu PSAP mengizinkan pengelompokan tersebut, maka suatu kebijakan akuntansi yang tepat harus dipilih dan diterapkan secara konsisten untuk setiap kelompok tersebut.

#### E. PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

11. Suatu entitas mengubah kebijakan akuntansi hanya apabila:
  - a) Disyaratkan oleh suatu PSAP, atau
  - b) Perubahan kebijakan akuntansi tersebut akan menghasilkan informasi yang lebih andal dan relevan terkait dengan pengaruh transaksi, peristiwa serta kondisi lain dalam penyajian laporan keuangan entitas.
12. Pengguna laporan keuangan diharapkan mampu membandingkan laporan keuangan suatu entitas antar periode untuk mengidentifikasi perubahan posisi keuangan, kinerja dan arus kasnya. Selanjutnya, kebijakan akuntansi yang sama diterapkan untuk setiap periode dan dari satu periode ke periode berikutnya, kecuali perubahan dalam kebijakan akuntansi tersebut memenuhi kriteria sebagaimana Paragraf 11.
13. Suatu perubahan dari satu basis akuntansi ke basis akuntansi lainnya termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi.
14. Suatu perubahan dalam perlakuan akuntansi, pengakuan, atau pengukuran suatu transaksi, peristiwa, atau kondisi dalam satu basis akuntansi dianggap sebagai perubahan kebijakan akuntansi.
15. Tidak termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi:
  - a) Penerapan suatu kebijakan akuntansi untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain yang berbeda secara substansi dari penerapan sebelumnya; dan
  - b) Penerapan suatu kebijakan akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain yang tidak terjadi sebelumnya.

## F. PENERAPAN PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

### 16. Bergantung pada Paragraf 20:

- a) Entitas mencatat perubahan kebijakan akuntansi akibat penerapan awal suatu PSAP sebagaimana yang diatur dalam ketentuan transisi dalam PSAP tersebut, jika ada; dan
- b) Jika entitas mengubah kebijakan akuntansi untuk penerapan awal suatu PSAP yang tidak mengatur ketentuan transisi untuk perubahan tersebut atau perubahan kebijakan akuntansi secara sukarela, maka entitas menerapkan perubahan tersebut secara retrospektif.

17. Ketika perubahan kebijakan akuntansi diterapkan secara retrospektif sesuai Paragraf 16, maka entitas menyesuaikan saldo awal ekuitas dan setiap komponen yang terpengaruh untuk periode penyajian tahun berjalan seolah-olah kebijakan akuntansi baru tersebut sudah diterapkan sebelumnya.

18. Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi, penerapan retrospektif disyaratkan tanpa melakukan penyajian kembali laporan keuangan yang telah diotorisasi untuk terbit.

19. Dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi yang berpengaruh pada laporan keuangan periode sebelumnya disajikan pada Neraca, dan/atau Laporan Perubahan Ekuitas serta diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

20. Apabila entitas tidak dapat menentukan dampak kumulatif penerapan kebijakan tersebut untuk seluruh periode sebelumnya, entitas dapat menentukan dampak kumulatif mulai periode yang paling memungkinkan dalam menerapkan kebijakan baru.

21. Dalam hal penerapan retrospektif tidak praktis dilakukan, maka entitas dapat menerapkan secara prospektif atas dampak perubahan kebijakan akuntansi sejak tanggal praktis paling awal.

22. Penerapan retrospektif tidak praktis jika dampak kumulatif atas penerapan perubahan kebijakan tidak dapat ditentukan secara obyektif untuk seluruh periode sebelumnya atau membutuhkan biaya dan tenaga yang besar.

23. Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi atau basis akuntansi, entitas tidak menyajikan kembali laporan keuangan periode terakhir dengan kebijakan akuntansi atau basis akuntansi yang baru. Laporan keuangan periode sebelumnya disandingkan dengan laporan periode berjalan dengan kebijakan akuntansi atau basis standar akuntansi masing-masing.



## G. PENGUNGKAPAN

24. Bila entitas melakukan perubahan kebijakan akuntansi, entitas mengungkapkan:

- a) sifat perubahan kebijakan akuntansi;
- b) alasan penerapan kebijakan akuntansi baru memberikan informasi yang lebih andal dan relevan;
- c) nilai penyesuaian untuk setiap item laporan keuangan yang terdampak perubahan kebijakan akuntansi untuk periode berjalan dan setiap periode sebelumnya yang disajikan, sepanjang memungkinkan;
- d) laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu mengulangi pengungkapan yang sama; dan
- e) dalam hal perubahan kebijakan akuntansi disebabkan adanya penerapan pernyataan standar akuntansi pemerintahan yang baru, maka pengungkapan ditambahkan dengan judul standar yang baru dan tanggal efektif penerapan standar tersebut.

## H. KESALAHAN

25. Kesalahan mungkin timbul dalam pengakuan, pengukuran atau pengungkapan unsur-unsur laporan keuangan yang disebabkan antara lain karena:

- a) keterlambatan bukti transaksi;
- b) kesalahan perhitungan matematis;
- c) kesalahan penerapan kebijakan akuntansi;
- d) kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta; serta
- e) kecurangan.

26. Laporan keuangan tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan apabila terdapat kesalahan material, atau kesalahan tidak material yang disengaja untuk menyajikan nilai tertentu dalam laporan keuangan.

27. Kesalahan yang ditemukan pada periode tahun berjalan dan kesalahan yang ditemukan setelah tanggal neraca, sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, dilakukan penyesuaian dalam laporan keuangan tahun berjalan.

28. Setiap kesalahan harus dilakukan penyesuaian/dikoreksi segera setelah diketahui.

29. Kesalahan atas pencatatan aset yang terjadi pada periode-periode sebelumnya apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, koreksi dilakukan dengan pembetulan pada akun aset bersangkutan dan akun lain yang terkait.

30. Contoh kesalahan pencatatan perolehan aset selain kas antara lain adanya kemahalan harga atas perolehan aset tetap, kekurangan volume pekerjaan yang diketahui setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, kesalahan tersebut dilakukan pembetulan pada akun aset yang bersangkutan dan ekuitas.
31. Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LRA dan belanja yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca terkait.
32. Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LO dan beban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi pada akun ekuitas dan akun neraca terkait.
33. Kesalahan atas pencatatan penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca terkait.
34. Kesalahan atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun kewajiban yang bersangkutan dan akun terkait.
35. Koreksi atas kesalahan yang terjadi setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
36. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai sebagaimana yang dinyatakan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan auditor eksternal atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

#### I. PENGEMBALIAN KELEBIHAN PENERIMAAN PENDAPATAN

37. Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode sebelumnya diakui sebagai pengurang realisasi pendapatan pada tahun berjalan.
38. Dalam suatu operasi normal pemerintah dapat terjadi pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan, baik pada tahun berjalan maupun pada saat laporan keuangan telah diotorisasi

terbit. Pengembalian penerimaan pendapatan setelah laporan keuangan diotorisasi bukan merupakan kesalahan periode sebelumnya, sehingga pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan tersebut tidak diperlakukan sebagai koreksi kesalahan sebagaimana diatur dalam Paragraf 31 dan Paragraf 32, namun sebagai pengurang realisasi pendapatan LRA maupun pendapatan LO tahun berjalan.

#### J. PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

39. Tidak semua akun dalam laporan keuangan dapat diukur dengan tepat, sebagian pos atau akun dilaporkan dengan dasar estimasi umur ekonomis, estimasi ketertagihan, dan estimasi akuntansi yang lain. Estimasi mencakup pertimbangan berdasarkan informasi yang andal dan mutakhir. Estimasi diperlukan antara lain dalam menentukan:
- a) Persediaan usang;
  - b) Penyisihan piutang pajak yang berisiko tidak tertagih;
  - c) Masa manfaat atau pola penggunaan manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan atau potensi jasa yang berasal dari aset yang disusutkan/diamortisasi;
  - d) Pendapatan pajak;
  - e) Kewajiban garansi.
40. Metode estimasi terpilih dan alasan pilihan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
41. Estimasi perlu direvisi jika terjadi perubahan terhadap pertimbangan yang menjadi dasar estimasi dibuat atau terdapat informasi baru atau berdasarkan pengalaman yang relevan. Berdasarkan karakteristiknya, perubahan estimasi tidak terkait dengan periode sebelumnya dan bukan merupakan koreksi kesalahan.
42. Perubahan estimasi dan alasan perubahan harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
43. Perubahan dasar pengukuran merupakan perubahan kebijakan akuntansi dan bukan merupakan perubahan estimasi akuntansi. Ketika perubahan kebijakan akuntansi dengan perubahan estimasi akuntansi tidak dapat dibedakan secara andal, perubahan diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi.
44. Agar memperoleh Laporan Keuangan yang lebih andal, maka estimasi akuntansi perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan entitas yang berubah.

45. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan secara prospektif pada laporan keuangan pada periode perubahan dan periode selanjutnya yang terpengaruh.
46. Sepanjang perubahan estimasi akuntansi mengakibatkan perubahan aset dan kewajiban, atau terkait dengan suatu pos ekuitas, perubahan estimasi akuntansi tersebut diakui dengan menyesuaikan jumlah tercatat pos aset, kewajiban atau ekuitas yang terkait pada periode perubahan.
47. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada Laporan Operasional pada tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.
48. Pengaruh perubahan terhadap Laporan Operasional periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.

#### K. OPERASI YANG DIHENTIKAN

49. Operasi yang dihentikan antara lain berupa:
  - a) Entitas pelaporan/entitas akuntansi yang dihentikan operasinya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan atau penetapan pemerintah.
  - b) Penghentian tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek yang signifikan mempengaruhi laporan keuangan entitas pelaporan/entitas akuntansi.
50. Informasi penting dalam operasi yang dihentikan harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
51. Informasi penting terkait operasi yang dihentikan mengungkapkan dasar peraturan atau ketetapan penghentian operasi entitas pemerintah, tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek, tanggal pasti penghentian, pengalihan aset atau kewajiban, dan pengalihan pendapatan dan beban.
52. Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan disajikan dalam laporan keuangan komparatif walaupun bersaldo nol.
53. Pendapatan dan beban atas operasi yang dihentikan dalam periode tahun berjalan sampai dengan tanggal penghentian, diakuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan.

54. Bukan merupakan penghentian operasi apabila:

- a) Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh demand (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot atau pergantian kebutuhan lain.
- b) Fungsi tersebut tetap ada.
- c) Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain.
- d) Menutup suatu fasilitas yang pemanfaatannya amat rendah, dalam rangka menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

#### L. TANGGAL EFEKTIF

55. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2021. Penerapan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan entitas.

/

BAB XXII  
LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

A. PENDAHULUAN

*Tujuan*

1. Tujuan kebijakan ini adalah untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud. Dalam kebijakan ini, yang dimaksud dengan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif (DPRD) sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.

*Ruang Lingkup*

2. Laporan keuangan untuk tujuan umum dari unit pemerintahan yang ditetapkan sebagai entitas pelaporan disajikan secara terkonsolidasi menurut kebijakan ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas.
3. Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk laporan keuangan badan layanan umum daerah (BLUD).
4. Kebijakan ini tidak mengatur:
  - a) Laporan keuangan konsolidasian perusahaan daerah;
  - b) Akuntansi untuk investasi dalam perusahaan asosiasi;
  - c) Akuntansi untuk investasi dalam usaha patungan (*joint venture*); dan
  - d) Laporan statistik gabungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

B. DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yg digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:

Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah badan yang dibentuk pemerintah daerah untuk menyelenggarakan pelayanan umum, mengelola dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, dan tidak termasuk kekayaan daerah yang dipisahkan.

Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.

Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

### C. PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

6. Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
7. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.
8. Dalam kebijakan ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*). Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan atau tidak dilakukan, maka hal tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
9. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain sisa Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) yang belum dipertanggungjawabkan oleh Bendahara Pengeluaran sampai dengan akhir periode akuntansi.

#### D. ENTITAS PELAPORAN

10. Suatu entitas pelaporan ditetapkan di dalam peraturan perundang-undangan, yang umumnya bercirikan:

- a) Entitas tersebut dibiayai oleh APBD atau mendapat pemisahan kekayaan dari anggaran;
- b) Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;
- c) Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat pemerintah daerah yang diangkat atau pejabat yang ditunjuk atau yang dipilih oleh rakyat; dan
- d) Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung maupun tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran.

#### E. ENTITAS AKUNTANSI

11. Pengguna anggaran/pengguna barang sebagai entitas akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan.
12. Setiap unit pemerintahan yang menerima anggaran belanja atau mengelola barang adalah entitas akuntansi yang wajib menyelenggarakan akuntansi, dan secara periodik menyiapkan laporan keuangan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan.
13. Laporan keuangan tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada unit yang lebih tinggi dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh entitas pelaporan.
14. Dengan penetapan menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku suatu entitas akuntansi tertentu yang dianggap mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah daerah dapat ditetapkan sebagai entitas pelaporan.

#### F. BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

15. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah badan yang dibentuk pemerintah daerah untuk menyelenggarakan pelayanan umum, memungut dan menerima serta membelanjakan dana



masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan daerah yang dipisahkan. Contoh BLUD adalah rumah sakit.

#### G. PROSEDUR KONSOLIDASI

16. Konsolidasi yang dimaksud oleh kebijakan ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya dengan atau tanpa mengeliminasi akun timbal balik.
17. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada dibawahnya.
18. Konsolidasi dapat dilaksanakan baik dengan mengeliminasi akun-akun yang timbal balik (*reciprocal*) maupun tanpa mengeliminasinya.
19. Dalam hal konsolidasi dilakukan tanpa mengeliminasi akun-akun yang timbal-balik, maka nama-nama akun yang timbal balik, dan estimasi besaran jumlah dalam akun yang timbal balik dicantumkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
20. Laporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) digabungkan pada lembaga teknis pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya.

#### H. PENGUNGKAPAN

21. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing, apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi.
22. Dalam hal konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik sebagaimana disebut pada paragraf 18, maka perlu diungkapkan nama-nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi.

Salinan sesuai dengan aslinya  
Plt. Kepala Biro Hukum,



Drs. E. A. DENI HERMAWAN, M.Si.  
Pembina Utama Madya

NIP. 19671228 199312 1 001

GUERNUR BANTEN,  
ttd.

WAHIDIN HALIM