

**PERATURAN BUPATI CIAMIS  
NOMOR 30 TAHUN 2023**

**TENTANG  
KEBIJAKAN AKUNTANSI  
PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN CIAMIS**



**SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH  
KABUPATEN CIAMIS  
2023**



BUPATI CIAMIS  
PROVINSI JAWA BARAT  
PERATURAN BUPATI CIAMIS  
NOMOR 30 TAHUN 2023

TENTANG

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN CIAMIS

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI CIAMIS,

- Menimbang : a. bahwa dalam pengelolaan Keuangan Daerah Pemerintah daerah perlu menetapkan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Ciamis;
- b. bahwa sehubungan dengan ditetapkannya Peraturan Daerah Kabupaten Ciamis Nomor 6 Tahun 2022 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, guna memberikan pedoman Kebijakan Akuntansi di lingkungan Pemerintahan Daerah Kabupaten Ciamis, perlu membentuk Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Ciamis, yang ditetapkan dalam Peraturan Bupati.
- Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah Kabupaten dalam Lingkungan Provinsi Jawa Barat;
2. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme;
3. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
4. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
5. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara;
6. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan;



7. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang;
8. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah;
9. Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2012 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum;
10. Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2005 tentang Dana Perimbangan;
11. Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 65 Tahun 2010 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah;
12. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah;
13. Peraturan Pemerintah Nomor 3 Tahun 2007 tentang Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah kepada Pemerintah, Laporan Keterangan Pertanggungjawaban Kepala Daerah kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dan Informasi Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah kepada Masyarakat;
14. Peraturan Pemerintah Nomor 7 Tahun 2008 tentang Dekonsentrasi dan Tugas Pembantuan;
15. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
16. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
17. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua pada Pemerintah Daerah;
18. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 120 Tahun 2018 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah;
19. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;



20. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah;
21. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.05/2021 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 17 Properti Investasi;
22. Peraturan Daerah Kabupaten Ciamis Nomor 8 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Daerah Kabupaten Ciamis Nomor 15 Tahun 2022 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Daerah Kabupaten Ciamis Nomor 8 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah;
23. Peraturan Daerah Kabupaten Ciamis Nomor 10 Tahun 2017 tentang Penyelenggaraan Urusan Pemerintah Daerah;
24. Peraturan Daerah Kabupaten Ciamis Nomor 6 Tahun 2022 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
25. Peraturan Bupati Ciamis Nomor 93 Tahun 2022 tentang Kedudukan, Tugas, Fungsi, Susunan Organisasi dan Tata Kerja Perangkat Daerah;
26. Peraturan Bupati Ciamis Nomor 102 Tahun 2022 tentang Sistem dan Prosedur Pengelolaan Keuangan Daerah Pemerintah Kabupaten Ciamis.

MEMUTUSKAN :

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN CIAMIS.

BAB I

KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Bupati ini yang dimaksud dengan :

1. Daerah adalah Kabupaten Ciamis.
2. Pemerintah Daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh pemerintah Daerah dan DPRD menurut asas otonomi dan asas tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam system dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
3. Bupati adalah Bupati Ciamis.
4. Keuangan Daerah adalah semua hak dan kewajiban Daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban Daerah.
5. Pengelolaan Keuangan Daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah.



6. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran, transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.
7. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan adalah konsep dasar penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan dan merupakan pedoman bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, penyusun laporan keuangan, pemeriksa dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan.
8. Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
9. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah yang selanjutnya disingkat PSAP adalah SAP yang diberi judul, nomor dan tanggal efektif.
10. 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.
11. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang selanjutnya disingkat SAPD adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan posisi keuangan serta operasi keuangan pemerintah.
12. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dan ditetapkan dengan peraturan daerah.
13. 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.
14. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja transfer, surplus/defisit- LRA, pembiayaan dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
15. 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.
16. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai asset, utang dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
17. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.



18. Laporan Arus Kas yang selanjutnya disingkat LAK adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
19. 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.
20. 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.
21. Bendahara Umum Daerah yang selanjutnya BUD adalah pejabat yang diberi tugas untuk melaksanakan fungsi Bendahara Umum Daerah.
22. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintah yang terdiri atas satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
23. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintah pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
24. Unit Pemerintah adalah pengguna anggaran/pengguna barang yang berada di Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Daerah.

## BAB II

### MAKSUD DAN TUJUAN

#### Pasal 2

- (1) Maksud penyusunan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah adalah untuk mewujudkan pengelolaan dan pelaporan keuangan di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Ciamis yang tertib, efisien, ekonomis, efektif, transparan dan tepat waktu.
- (2) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah ini bertujuan untuk memberikan pedoman penyusunan laporan keuangan bagi Pemerintah Kabupaten Ciamis yang harus disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah atau prinsip-prinsip akuntansi dan System Akuntansi Pemerintah Daerah yang diterima umum sesuai ketentuan yang berlaku.

## BAB III

### KEBIJAKAN AKUNTANSI

#### Pasal 3

- (1) Pemerintah Daerah menerapkan Kebijakan Akuntansi berbasis akrual.
- (2) Kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah terdiri atas :
  - a. kebijakan akuntansi pelaporan keuangan; dan
  - b. kebijakan akuntansi akun/rekening standar.



- (3) Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a, memuat penjelasan atas unsur-unsur laporan keuangan yang berfungsi sebagai panduan dalam penyajian pelaporan keuangan.
- (4) Kebijakan akuntansi akun sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf b, mengatur definisi, pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan transaksi atau peristiwa sesuai dengan SAP tentang :
  - a. pemilihan metode akuntansi atas kebijakan akuntansi dalam SAP; dan
  - b. pengaturan yang lebih rinci atas kebijakan akuntansi dalam SAP.

#### Pasal 4

- (1) Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan sebagaimana dimaksud pada Pasal 3 ayat (2) huruf a, tercantum dalam Lampiran dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.
- (2) Kebijakan akuntansi akun/rekening standar sebagaimana dimaksud pada Pasal 3 ayat (2) huruf b, tercantum dalam Lampiran dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

### BAB IV

#### PELAPORAN KEUANGAN

#### Pasal 5

- (1) Entitas Pelaporan dalam rangka Pertanggungjawaban Pelaksanaan APBD, wajib menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Tahunan yang sekurang-kurangnya terdiri dari :
  - a. laporan realisasi anggaran;
  - b. laporan perubahan SAL;
  - c. neraca;
  - d. laporan operasional;
  - e. laporan arus kas;
  - f. laporan perubahan ekuitas; dan
  - g. catatan atas laporan keuangan.
- (2) Entitas Akuntansi dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD, untuk unit pemerintahan wajib menyusun Laporan Keuangan Tahunan yang sekurang-kurangnya terdiri dari :
  - a. laporan realisasi anggaran;
  - b. laporan operasional;
  - c. laporan perubahan ekuitas;
  - d. neraca; dan
  - e. catatan atas laporan keuangan.

- (3) PPKD selaku BUD dalam rangka pertanggungjawaban pengelolaan perbendaharaan daerah wajib menyusun Laporan Keuangan sekurang-kurangnya terdiri dari:
- laporan realisasi anggaran;
  - laporan operasional;
  - neraca;
  - laporan arus kas;
  - laporan perubahan SAL;
  - laporan perubahan ekuitas; dan
  - catatan atas laporan keuangan.

**BAB V**  
**KETENTUAN PENUTUP**  
**Pasal 6**

Dengan diundangkannya Peraturan Bupati ini, maka Peraturan Bupati Ciamis Nomor 104 Tahun 2022 tentang Perubahan Atas Peraturan Bupati Ciamis Nomor 33 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Ciamis dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

**Pasal 7**

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.  
Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Bupati ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Kabupaten Ciamis.

Ditetapkan di Ciamis  
pada tanggal 29 Mei 2023



Diundangkan di Ciamis  
pada tanggal 29 Mei 2023

SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN CIAMIS,



BERITA DAERAH KABUPATEN CIAMIS TAHUN 2023 NOMOR





LAMPIRAN PERATURAN BUPATI CIAMIS  
NOMOR 30 TAHUN 2023  
TENTANG  
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN  
CIAMIS

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH  
KABUPATEN CIAMIS



## DAFTAR ISI

DAFTAR ISI .....	i
BAB I KEBIJAKAN AKUNTANSI SIGNIFIKAN .....	4
1.1. Tujuan Laporan Keuangan.....	4
1.2. Tanggung Jawab atas Laporan Keuangan.....	5
1.3. Komponen Laporan Keuangan .....	5
1.4. Basis Pencatatan .....	6
1.5. Entitas Akuntansi dan Pelaporan .....	6
1.6. Bahasa Laporan Keuangan .....	7
1.7. Mata Uang Pelaporan.....	7
1.8. Konsistensi.....	8
1.9. Materialitas dan Agregasi .....	8
1.10. Periode Pelaporan .....	8
1.11. Informasi Komparatif .....	9
1.12. Klasifikasi Lancar dan Non Lancar untuk Aset .....	9
1.13. Klasifikasi Jangka Pendek dan Jangka Panjang untuk Kewajiban .....	9
1.14. Perubahan Akuntansi .....	9
1.15. Koreksi Kesalahan .....	10
1.16. Laporan Keuangan Interim.....	10
1.17. Laporan Keuangan Konsolidasian.....	10
1.18. Ketentuan Lainnya.....	11
BAB II KEBIJAKAN PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN .....	12
2.1. Laporan Realisasi Anggaran .....	12
2.2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih .....	13
2.3. Laporan Operasional.....	14
2.4. Laporan Perubahan Ekuitas.....	15
2.5. Neraca .....	16
2.6. Laporan Arus Kas .....	18
2.7. Catatan Atas Laporan Keuangan .....	23
2.8. Ilustrasi.....	35
BAB III KEBIJAKAN AKUNTANSI AKUN.....	44
3.1. Kebijakan Akuntansi Kas Dan Setara Kas .....	44
3.2. Kebijakan Akuntansi Dana Cadangan .....	47
3.3. Kebijakan Akuntansi Piutang.....	50
3.4. Kebijakan Akuntansi Persediaan .....	63
3.5. Kebijakan Akuntansi Investasi .....	68
3.6. Akuntansi Aset Tetap.....	72
3.7. Kebijakan Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan .....	98





3.8. Kebijakan Akuntansi Aset Tak Berwujud & Amortisasi .....	103
3.9. Kebijakan Akuntansi Aset Lainnya .....	110
3.10. Kebijakan Properti Investasi .....	116
3.11. Kebijakan Akuntansi Kewajiban .....	123
3.12. Kebijakan Akuntansi Ekuitas .....	131
3.13. Kebijakan Akuntansi Pendapatan .....	133
3.14. Kebijakan Akuntansi Belanja Dan Beban .....	137
3.15. Kebijakan Akuntansi Pembiayaan .....	141
<b>BAB IV KEBIJAKAN AKUNTANSI KHUSUS .....</b>	<b>144</b>
3.1. Kebijakan Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah .....	144
4.2. Kebijakan Akuntansi Penerimaan Dan Pengeluaran Daerah Yang Tidak Melalui Rekening Kas Umum Daerah (Rkud) .....	157
<b>BAB V JURNAL STANDAR.....</b>	<b>165</b>
5.1. Kas dan Setara Kas .....	165
5.2. Dana Cadangan .....	165
5.3. Piutang .....	166
5.4. Persediaan .....	166
5.5. Investasi (Jangka Panjang dan Jangka Pendek) .....	166
5.6. Aset Tetap dan Penyusutan .....	168
5.7. Konstruksi Dalam Pengerjaan .....	169
5.8. Aset Tak Berwujud dan Amortisasi .....	169
5.9. Aset Lainnya .....	170
5.10. Kewajiban .....	170
5.11. Ekuitas .....	170
5.12. Pendapatan .....	171
5.13. Belanja dan Beban .....	172
5.14. Pembiayaan .....	173



## BAB I KEBIJAKAN AKUNTANSI SIGNIFIKAN

### 1.1. Tujuan Laporan Keuangan

Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan ini 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 termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan. Untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan akuntansi ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimal isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis akrual. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, berpedoman pada Standar Akuntansi Pemerintah.

Tujuan umum laporan keuangan adalah menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas 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 bagi pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

Penyajian informasi untuk tujuan akuntabilitas ini antara lain dilakukan:

- a. menyediakan informasi yang dapat dipercaya mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas Pemerintah Daerah;
- b. menyediakan informasi yang dapat dipercaya mengenai perubahan sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas Pemerintah Daerah;
- c. menyediakan informasi yang dapat sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- d. menyediakan informasi yang dapat dipercaya mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;





- e. menyediakan informasi yang dapat dipercaya mengenai cara entitas pelaporan mendanai mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- f. menyediakan informasi yang dapat dipercaya mengenai potensi Pemerintah Daerah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan Pemerintah Daerah;
- g. menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:

- a. indikasi sumber daya yang telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
- b. indikasi sumber daya yang diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan dalam APBD. Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:

Aset, Kewajiban, Ekuitas, Pendapatan-LRA, Belanja, Pembiayaan, Saldo Anggaran Lebih, Pendapatan-LO, Beban dan Arus Kas.

Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan pelaporan keuangan, namun demikian masih diperlukan informasi tambahan, termasuk laporan nonkeuangan, untuk dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan guna memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.

### 1.2. Tanggung Jawab atas Laporan Keuangan

Pimpinan entitas baik entitas akuntansi maupun entitas pelaporan bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

### 1.3. Komponen Laporan Keuangan

Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri atas laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary report*) dan laporan finansial (*financial report*) sehingga laporan keuangan Pemerintah Daerah yang lengkap terdiri dari:

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL);
- c. Neraca;
- d. Laporan Operasional (LO);
- e. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);



- f. Laporan Arus Kas (LAK); dan
- g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas kecuali LAK dan Laporan Perubahan SAL yang hanya dibuat oleh BLUD dan entitas pelaporan.

#### 1.4. Basis Pencatatan

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah daerah adalah basis akrual. Namun dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas.

#### 1.5. Entitas Akuntansi dan Pelaporan

Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi dalam menyusun laporan keuangan. Entitas pelaporan yaitu Pemerintah Daerah, sedangkan entitas akuntansi yaitu SKPD, BLUD dan PPKD.

Entitas Akuntansi adalah unit Pemerintah Daerah pengguna anggaran/pengguna barang yang wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

Laporan Keuangan yang dihasilkan oleh SKPD sebagai entitas akuntansi yang menghasilkan:

1. Laporan Realisasi Anggaran SKPD;
2. Neraca SKPD;
3. Laporan Operasional;
4. Laporan Perubahan Ekuitas;
5. Catatan Atas Laporan Keuangan SKPD;

Laporan Keuangan yang dihasilkan oleh PPKD sebagai entitas akuntansi yang menghasilkan:

1. Laporan Realisasi Anggaran PPKD;
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
3. Neraca PPKD;
4. Laporan Operasional;
5. Laporan Perubahan Ekuitas;
6. Laporan Arus Kas; dan
7. Catatan Atas Laporan Keuangan PPKD;

Entitas Pelaporan adalah unit Pemerintah Daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib





menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Laporan keuangan gabungan yang mencerminkan laporan keuangan Pemda sebagai entitas pelaporan secara utuh yang menghasilkan:

1. Laporan Realisasi Anggaran Pemda;
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
3. Neraca Pemda;
4. Laporan Operasional;
5. Laporan Arus Kas Pemda;
6. Laporan Perubahan Ekuitas; dan
7. Catatan atas Laporan Keuangan Pemda.

#### 1.6. Bahasa Laporan Keuangan

Laporan keuangan harus disusun dalam bahasa Indonesia. Jika laporan keuangan juga disusun dalam bahasa lain selain bahasa Indonesia, maka laporan keuangan dalam bahasa lain tersebut harus memuat informasi dan waktu yang sama (tanggal dan posisi dan cakupan periode). Selanjutnya, laporan keuangan dalam bahasa lain tersebut harus diterbitkan untuk periode atau waktu yang sama dengan laporan keuangan dalam bahasa Indonesia.

#### 1.7. Mata Uang Pelaporan

Pelaporan harus dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penyajian neraca, aset dan/atau kewajiban dalam mata uang lain selain dari rupiah harus dijabarkan dalam mata uang rupiah dengan kurs menggunakan kurs tengah Bank Sentral. 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 mata uang asing tersebut. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang 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.



Keuntungan dan kerugian dalam periode berjalan yang terkait dengan transaksi dalam mata uang asing dinilai dengan menggunakan kurs sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam PSAP, IPSAP dan Buletin Teknis SAP serta peraturan perundang-undangan terkait yang mengatur tentang transaksi dalam mata uang asing.

#### 1.8. Konsistensi

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari satu periode ke periode lain oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi lainnya. 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 CaLK.

Penyajian dan klasifikasi pos-pos dalam laporan keuangan antar periode harus konsisten, kecuali:

1. terjadi perubahan yang signifikan terhadap sifat operasi entitas Pemerintah Daerah
2. perubahan tersebut diperkenankan oleh PSAP.

Apabila penyajian atau klasifikasi pos-pos dalam laporan keuangan diubah, maka penyajian periode sebelumnya tidak perlu direklasifikasi tetapi harus diungkapkan secara memadai di dalam CaLK.

#### 1.9. Materialitas dan Agregasi

Penyajian laporan keuangan didasarkan pada konsep materialitas. Pos-pos yang jumlahnya material disajikan tersendiri dalam laporan keuangan. Sedangkan, pos-pos yang jumlahnya tidak material dapat digabungkan sepanjang memiliki sifat atau fungsi sejenis.

Informasi dianggap material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam pencatatan informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan yang diambil.

#### 1.10. Periode Pelaporan

Laporan keuangan wajib disajikan secara tahunan berdasarkan tahun takwim. Laporan keuangan dapat disajikan untuk periode yang lebih pendek dari satu tahun takwim, misalnya pada saat terbentuknya entitas baru. Penyajian laporan keuangan untuk periode yang lebih pendek dari tahun takwim dijelaskan dalam CaLK.





#### 1.11. Informasi Komparatif

Laporan keuangan tahunan dan interim disajikan secara komparatif dengan periode yang sama pada tahun sebelumnya. Khusus neraca interim, disajikan secara komparatif dengan neraca akhir tahun sebelumnya. LO dan LRA interim disajikan mencakup periode sejak awal tahun anggaran sampai dengan akhir periode interim yang dilaporkan. Informasi komparatif yang bersifat negatif dan deskriptif dari laporan keuangan periode sebelumnya wajib diungkapkan kembali apabila relevan untuk pemahaman laporan keuangan periode berjalan.

#### 1.12. Klasifikasi Lancar dan Non Lancar untuk Aset

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 non lancar.

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Aset non lancar 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 non lancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

#### 1.13. Klasifikasi Jangka Pendek dan Jangka Panjang untuk Kewajiban

Kewajiban dikelompokkan ke dalam 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.

#### 1.14. Perubahan Akuntansi

Perubahan akuntansi wajib memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

##### 1. Perubahan estimasi akuntansi.

Estimasi akuntansi dapat diubah apabila terdapat perubahan kondisi yang mendasarinya. Selain itu, juga wajib diungkapkan



pengaruh material dari perubahan yang terjadi baik pada periode berjalan maupun pada periode-periode berikutnya.

Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan dalam LO pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Misalnya, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut. Pengaruh perubahan terhadap LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya diungkapkan dalam CaLK.

## 2. Perubahan Kebijakan Akuntansi.

Kebijakan akuntansi dapat diubah apabila:

- a. Penetapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan atau SAP yang berlaku;
- b. Diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan penyajian kejadian atau transaksi yang lebih sesuai dalam laporan keuangan.

### 1.15. Koreksi Kesalahan

Koreksi kesalahan mendasar dilakukan secara retrospektif dengan melakukan penyajian ulang untuk seluruh periode sajian dan melaporkan dampaknya terhadap masa sebelum periode penyajian.

### 1.16. Laporan Keuangan Interim

Laporan keuangan interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan diantara dua laporan keuangan tahunan dan harus dipandang sebagai bagian integral dari laporan periode tahunan. Penyusunan laporan interim dapat dilakukan secara bulanan, triwulanan, atau semesteran.

Laporan keuangan interim memuat komponen yang sama seperti laporan keuangan tahunan yang terdiri dari neraca, LRA, LO, LAK, laporan perubahan ekuitas, laporan perubahan SAL, dan CaLK.

### 1.17. Laporan Keuangan Konsolidasian

Dalam menyusun laporan keuangan konsolidasian untuk mendapatkan laporan keuangan Pemerintah Daerah secara keseluruhan, PPKD menggabungkan laporan keuangan entitas satu persatu dengan menjumlahkan unsur-unsur yang sejenis dari aset, kewajiban, ekuitas, pembiayaan, belanja, dan beban. Agar laporan keuangan konsolidasian dapat menyajikan informasi keuangan





tersebut sebagai satu kesatuan ekonomi, maka perlu dilakukan langkah-langkah berikut:

1. Transaksi dan *saldo resiprokal* antara Bendahara Umum Daerah (BUD) dan entitas akuntansi dieliminasi;
2. Laporan keuangan konsolidasian disusun dengan menggunakan kebijakan yang sama untuk transaksi, peristiwa dan keadaan yang sama atau sejenis;
3. Laporan keuangan konsolidasian mencakup laporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD).

#### 1.18. Ketentuan Lainnya

Hal-hal yang belum cukup diatur dalam kebijakan ini, dapat mengacu pada Standar, Buletin Teknis, Peraturan Perundang-undangan, atau Referensi lain yang dapat dipertanggungjawabkan.



## BAB II KEBIJAKAN PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

### 2.1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan Pemerintah Daerah, baik di tingkat SKPD, PPKD, maupun Pemda, yang berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas terhadap APBD. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. 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.

Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan, menyandingkan realisasi pendapatan-LRA, belanja, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dengan anggarannya, dan menyajikan unsur-unsur sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LRA;
- b. Belanja;
- c. Transfer;
- d. Surplus/Defisit-LRA;
- e. Pembiayaan; dan
- f. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.

Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:

- a. nama SKPD/PPKD/Pemda;
- b. cakupan entitas pelaporan;
- c. periode yang dicakup;
- d. mata uang pelaporan yaitu Rupiah; dan
- e. satuan angka yang digunakan.





Laporan Realisasi Anggaran disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun, Suatu entitas pelaporan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. 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.

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.

Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut kelompok pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Pos pendapatan yang harus disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan kelompok pendapatan sampai pada kode rekening jenis pendapatan, seperti: Pendapatan Pajak Daerah, Pendapatan Retribusi Daerah, Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan, dan Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah.

Entitas akuntansi/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 disajikan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

## 2.2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih memberikan informasi tentang kegiatan operasional keuangan yang tercermin dalam mutasi penambahan atau pengurangan saldo anggaran lebih dari suatu entitas pelaporan dan entitas akuntansi, baik di tingkat PPKD, maupun Pemda, yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.



Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang menggambarkan saldo anggaran lebih awal, penggunaan saldo anggaran lebih, sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya dan lain-lain, serta saldo anggaran lebih akhir dalam suatu periode pelaporan tertentu

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan 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.

Dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut: a. nama SKPD/PPKD/Pemda;

- b. cakupan entitas pelaporan;
- c. periode yang dicakup;
- d. mata uang pelaporan yaitu Rupiah; dan satuan angka yang digunakan.

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disajikan sekurangkurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih 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 Perubahan Saldo Anggaran Lebih dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

### 2.3. Laporan Operasional

Laporan operasional merupakan laporan keuangan yang menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan keuangan entitas pelaporan. Laporan Operasional memberikan informasi tentang kegiatan operasional keuangan yang tercermin pada pendapatan, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan.

yang tercerminkan dalam pos-pos sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;





- b. Beban dari kegiatan operasional dan beban transfer;
- c. Surplus/defisit dari kegiatan non operasional;
- d. Pos luar biasa; dan
- e. Surplus/defisit-LO.

Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:

- a. nama SKPD/PPKD/Pemda;
- b. cakupan entitas pelaporan;
- c. periode yang dicakup;
- d. mata uang pelaporan yaitu Rupiah; dan satuan angka yang digunakan.

Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Operasional 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 Operasional dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

#### 2.4. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas memberikan informasi tentang informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dengan tahun sebelumnya yang tercermin pada ekuitas awal, surplus/defisit laporan operasional, koreksi-koreksi yang menambah/mengurangi ekuitas, dan saldo ekuitas akhir dari suatu entitas pelaporan.

Laporan Perubahan Ekuitas merupakan komponen laporan keuangan yang menyajikan pos-pos:

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



d. Ekuitas akhir.

Dalam Laporan Perubahan Ekuitas harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:

- a. nama SKPD/PPKD/Pemda;
- b. cakupan entitas pelaporan;
- c. periode yang dicakup;
- d. mata uang pelaporan yaitu Rupiah; dan satuan angka yang digunakan.

Laporan Perubahan Ekuitas disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Perubahan Ekuitas 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 Perubahan Ekuitas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

## 2.5. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan Pemerintah Daerah mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Pemerintah Daerah mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang. Sedangkan ekuitas adalah kekayaan bersih Pemerintah Daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban Pemerintah Daerah pada tanggal laporan.

Neraca mencantumkan sekurang-kurangnya pos-pos berikut:

1. kas dan setara kas;
2. investasi jangka pendek;
3. piutang pajak dan bukan pajak;
4. persediaan;
5. investasi jangka panjang;
6. aset tetap;
7. kewajiban jangka pendek; 8. kewajiban jangka panjang;
9. ekuitas.

Pos-pos selain yang disebutkan di atas disajikan dalam Neraca jika Kebijakan Akuntansi Pemerintahan mensyaratkan, atau jika penyajian demikian perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan.





Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:

- a. Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
- b. Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas akuntansi/entitas pelaporan;
- c. Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.

Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.

Setiap entitas akuntansi/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.

Apabila suatu entitas akuntansi/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. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas akuntansi/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.

Dalam Laporan Neraca harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:

- a. nama SKPD/PPKD/Pemda;
- b. cakupan entitas pelaporan;
- c. periode yang dicakup;
- d. mata uang pelaporan yaitu Rupiah; dan
- e. satuan angka yang digunakan.

Laporan Neraca disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun.



## 2.6. Laporan Arus Kas

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. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

Dalam Laporan Arus Kas harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:

- a. nama SKPD/PPKD/Pemda;
- b. cakupan entitas pelaporan;
- c. periode yang dicakup;
- d. mata uang pelaporan yaitu Rupiah; dan satuan angka yang digunakan.

Laporan Arus Kas disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun.

### 2.6.1 Aktivitas Operasi

Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode akuntansi.

Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari antara lain

- a. Pendapatan Asli Daerah;
- b. Dana Transfer; dan
- c. Lain-lain Pendapatan yang Sah.

Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk pengeluaran, antara lain:

- a. Belanja Pegawai;
- b. Belanja Barang;
- c. Bunga;
- d. Subsidi;
- e. Hiba
- f. Bantuan Sosial; dan
- g. Belanja Lain-lain/Belanja Luar Biasa;
- h. Beban Transfer.

Jika suatu entitas pelaporan mempunyai surat berharga yang sifatnya sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan dan penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi.





Jika entitas pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan suatu entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan, maka pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi.

Kejadian ini dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan.

#### 2.6.2 Aktivitas Investasi

Aktivitas investasi aset non keuangan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas.

Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan pemerintah kepada masyarakat di masa yang akan datang.

Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

- a. Penjualan Aset Tetap;
- b. Penjualan Aset Lainnya;
- c. Pencairan Dana Cadangan;
- d. Penerimaan dari Divestasi;
- e. Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

Arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

- a. Perolehan Aset Tetap;
- b. Perolehan Aset Lainnya;
- c. Pembentukan Dana Cadangan;
- d. Penyertaan Modal Pemerintah;
- e. Pembelian Investasi dalam bentuk Sekuritas.

#### 2.6.3 Aktivitas Pendanaan

Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi piutang jangka panjang, dan utang pemerintah sehubungan dengan pendanaan defisit atau penggunaan surplus anggaran serta menghasilkan perubahan dalam jumlah dan komposisi pinjaman dari suatu entitas.

Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto sehubungan dengan pendanaan defisit atau penggunaan surplus anggaran, yang bertujuan untuk memprediksi



klaim pihak lain terhadap arus kas pemerintah dan klaim pemerintah terhadap pihak lain di masa yang akan datang.

Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain:

- a. Penerimaan Pinjaman;
- b. Penerimaan dari Penjualan Surat Utang/Obligasi Pemerintah;
- c. Hasil Privatisasi Perusahaan Daerah/Divestasi
- d. Penjualan Investasi Jangka Panjang Lainnya; dan
- e. Pencairan Dana Cadangan.

Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain: a. Pembayaran Cicilan Pokok Utang;

- b. Pembayaran Obligasi Pemerintah;
- c. Penyertaan Modal Pemerintah;
- d. Pemberian Pinjaman Jangka Panjang; dan
- e. Pembentukan Dana Cadangan.

#### 2.6.4 Aktivitas Transitoris

Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, beban transfer, dan pembiayaan pemerintah, atau tidak masuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.

Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja dan pembiayaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) dan kiriman uang. PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum daerah.

Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK dan penerimaan transitoris seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali uang persediaan dari bendahara pengeluaran. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK dan pengeluaran transitoris seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan kepada bendahara pengeluaran.





#### 2.6.5 Pelaporan Arus Kas Dari Aktivitas Operasi, Investasi, Pendanaan, dan Transitoris

Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

Entitas pelaporan menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan cara metode langsung yaitu yang mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto.

#### 2.6.6 Pelaporan Arus Kas Atas Dasar Arus Kas Bersih

Arus kas yang timbul dari aktivitas operasi dapat dilaporkan atas dasar arus kas bersih dalam hal:

- a. Penerimaan dan pengeluaran kas untuk kepentingan penerima manfaat (*beneficiaries*) arus kas tersebut lebih mencerminkan aktivitas pihak lain daripada aktivitas pemerintah. Salah satu contohnya adalah hasil kerjasama operasional.
- b. Penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak, dan jangka waktunya singkat.

#### 2.6.7 Arus Kas Mata Uang Asing

Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus dibukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi. Arus kas yang timbul dari aktivitas entitas pelaporan di luar negeri harus dijabarkan ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi. Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasikan akibat perubahan kurs mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas.

#### 2.6.8 Bunga dan Bagian Laba

Arus kas dari transaksi penerimaan pendapatan bunga dan pengeluaran belanja untuk pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan daerah harus diungkapkan secara terpisah. Setiap akun yang terkait dengan transaksi tersebut harus diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi secara konsisten dari tahun ke tahun.

Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar



diterima dari pendapatan bunga pada periode akuntansi yang bersangkutan. Jumlah pengeluaran belanja pembayaran bunga utang yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk pembayaran bunga dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan daerah yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari bagian laba perusahaan daerah dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

#### 2.6.9 Arus Kas untuk Investasi Dalam Perusahaan Daerah dan Kemitraan

Entitas pelaporan melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang dalam perusahaan daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas investasi.

#### 2.6.10 Arus Kas untuk Perolehan dan Pelepasan Perusahaan Daerah dan Unit Operasi Lainnya

Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasional lainnya harus disajikan secara terpisah dalam aktivitas investasi.

Entitas pelaporan mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode. Hal-hal yang diungkapkan adalah:

- a. Jumlah harga pembelian atau pelepasan;
- b. Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan kas dan setara kas;
- c. Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan
- d. Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas.

Penyajian terpisah arus kas dari perusahaan daerah dan unit operasi lainnya sebagai suatu perkiraan tersendiri akan membantu untuk membedakan arus kas tersebut dari arus kas yang berasal dari aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan transitoris. Arus kas masuk dari pelepasan tersebut tidak dikurangkan dengan perolehan investasi lainnya.





Aset dan utang selain kas dan setara kas dari perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepaskan perlu diungkapkan hanya jika transaksi tersebut telah diakui sebelumnya sebagai aset atau utang oleh perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya.

#### 2.6.11 Transaksi Bukan Kas

Transaksi investasi dan pendanaan yang tidak mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara kas tidak dilaporkan dalam Laporan Arus Kas. Transaksi tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Pengecualian transaksi bukan kas dari Laporan Arus Kas konsisten dengan tujuan laporan arus kas karena transaksi bukan kas tersebut tidak mempengaruhi kas periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan kas yang tidak mempengaruhi laporan arus kas adalah perolehan aset melalui pertukaran atau hibah.

#### 2.6.12 Komponen Kas Dan Setara Kas

Entitas pelaporan mengungkapkan komponen kas dan setara kas dalam Laporan Arus Kas yang jumlahnya sama dengan pos terkait di Neraca.

### 2.7. Catatan Atas Laporan Keuangan

Pemerintah Daerah diharuskan untuk menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum. Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas pelaporan. Oleh karena itu, Laporan Keuangan mungkin mengandung informasi yang dapat mempunyai potensi kesalahpahaman di antara pembacanya. Untuk menghindari kesalahpahaman atas penyajian laporan keuangan, harus dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan.

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



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 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

Catatan atas Laporan Keuangan 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.

Di dalam bagian penjelasan kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan, diuraikan hal-hal sebagai berikut:

- a. Dasar pengakuan dan pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
- b. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan Standar Akuntansi Pemerintah Daerah yang memerlukan pengaturan lebih rinci oleh entitas pelaporan; dan
- c. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan mengikuti Kebijakan berlaku yang mengatur tentang pengungkapan untuk pos-pos yang berhubungan. Misalnya, Pernyataan Kebijakan Akuntansi tentang Persediaan mengharuskan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.

Untuk memudahkan pembaca laporan, pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat disajikan secara narasi, bagan, grafik, daftar dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan dan hasil-hasilnya selama satu periode. Menyajikan Informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan, Ekonomi Makro, Pencapaian Target, Berikut Kendala dan Hambatan yang Dihadapi dalam Pencapaian Target.





Rekonsiliasi antara Laporan Realisasi Anggaran (basis kas) dengan Laporan Operasional (basis akrual) dapat dilakukan untuk memberikan informasi tambahan tentang penyebab perbedaan surplus/defisit kedua laporan tersebut.

#### 2.7.1 Penyajian Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi

Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan informasi yang merupakan gambaran entitas secara umum. Untuk membantu pemahaman para pembaca laporan keuangan, perlu ada penjelasan awal mengenai baik entitas pelaporan maupun entitas akuntansi yang meliputi:

1. Domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi tempat entitas tersebut berada.
2. Penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya.
3. Ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

#### 2.7.2 Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan dan Ekonomi Makro

Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat membantu pembaca memahami kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan secara keseluruhan, termasuk kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.

Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan, Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan seperti bagaimana perkembangan posisi dan kondisi keuangan/fiskal entitas pelaporan serta bagaimana hal tersebut tercapai.

Untuk dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan di atas, entitas pelaporan harus menyajikan informasi mengenai perbedaan yang penting posisi dan kondisi 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.

Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah 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, pengembangan pasar surat utang negara.

Kondisi 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 Bruto/Produk Domestik Regional Bruto, pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, harga minyak, tingkat suku bunga dan neraca pembayaran.

#### 2.7.3 Penyajian Ikhtisar Pencapaian Target Keuangan Selama Tahun Pelaporan Berikut Kendala dan Hambatan yang Dihadapi dalam Pencapaian Target.

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

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 disahkan oleh DPRD, dibandingkan dengan anggaran pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam memahami kondisi anggaran dan keuangan entitas pelaporan.

Ikhtisar pencapaian target keuangan merupakan perbandingan secara garis besar sebagaimana yang tertuang dalam APBD dengan realisasinya.

Ikhtisar ini disajikan untuk memperoleh gambaran umum tentang kinerja keuangan dalam merealisasikan potensi pendapatan-LRA dan alokasi belanja yang telah ditetapkan pada awal tahun anggaran.

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;

Alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.

Dalam kondisi tertentu, entitas pelaporan belum dapat mencapai target yang telah ditetapkan, misalnya jumlah unit pembangunan bangunan sekolah dasar. Penjelasan mengenai hambatan dan kendala yang ada, misalnya kurangnya ketersediaan lahan, perlu dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

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.

Kinerja keuangan entitas pelaporan dalam Laporan Realisasi Anggaran harus mengikhtisarkan indikator dan pencapaian kinerja kegiatan operasional yang berdimensi keuangan dalam suatu periode pelaporan.

Kebutuhan pengguna laporan keuangan pemerintah berbeda dengan pengguna laporan keuangan nonpemerintah. Kebutuhan pengguna laporan keuangan pemerintah tidak hanya melihat entitas pelaporan dari sisi perubahan aset bersih saja, namun lebih dari itu, pengguna laporan keuangan pemerintah sangat tertarik dengan kinerja pemerintah bila dibandingkan dengan target yang telah ditetapkan. Pencapaian kinerja keuangan yang telah ditetapkan dijelaskan secara obyektif dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Keberhasilan pencapaian kinerja dapat diketahui berdasarkan tingkat efisiensi dan efektivitas suatu program. Efisiensi dapat diukur dengan membandingkan keluaran (*output*) dengan masukan (*input*). Sedangkan efektivitas diukur dengan membandingkan hasil (*outcome*) dengan target yang ditetapkan.

Pembahasan mengenai kinerja keuangan harus dihubungkan dengan tujuan dan sasaran dari rencana strategis pemerintah dan indikator sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Ikhtisar pembahasan kinerja keuangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus:

- a. Menguraikan strategi dan sumber daya yang digunakan untuk mencapai tujuan;
- b. Memberikan gambaran yang jelas atas realisasi dan rencana kinerja keuangan dalam satu entitas pelaporan; dan



- c. Menguraikan prosedur yang telah disusun dan dijalankan oleh manajemen untuk dapat memberikan keyakinan yang beralasan bahwa informasi kinerja keuangan yang dilaporkan adalah relevan dan andal;

Pembahasan mengenai kinerja keuangan harus:

- a. Meliputi baik hasil yang positif maupun negatif;
- b. Menyajikan data historis yang relevan;
- c. Membandingkan hasil yang dicapai dengan tujuan dan rencana yang telah ditetapkan;
- d. Menyajikan informasi penjelasan lainnya yang diyakini oleh manajemen akan dibutuhkan oleh pembaca laporan keuangan untuk dapat memahami indikator, hasil, dan perbedaan yang ada dengan tujuan atau rencana.

Untuk lebih meningkatkan kegunaan informasi, penjelasan entitas pelaporan harus juga meliputi penjelasan mengenai apa yang semestinya dilakukan dan rencana untuk meningkatkan kinerja program.

Keterbatasan dan kesulitan yang penting sehubungan dengan pengukuran dan pelaporan kinerja keuangan harus diungkapkan sesuai dengan relevansinya atas indikator kinerja yang diuraikan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Keterbatasan yang relevan akan beragam dari satu program ke program lainnya, namun biasanya faktor yang dibahas termasuk, antara lain:

- a. Kinerja biasanya tidak dapat diungkapkan secara utuh dengan hanya menggunakan satu indikator saja;
- b. Indikator kinerja tidak dapat memperlihatkan alasan mengapa kinerja berada pada tingkat yang dilaporkan; dan
- c. Melihat indikator kuantitatif secara eksklusif sering kali menghasilkan konsekuensi yang tidak diinginkan.

Oleh karena itu, indikator kinerja harus dilengkapi dengan informasi penjelasan yang sesuai. Informasi penjelasan ini akan membantu pengguna memahami indikator yang dilaporkan, mendapat gambaran mengenai kinerja keuangan entitas pelaporan, dan mengevaluasi pentingnya faktor yang mendasari yang mungkin mempengaruhi kinerja keuangan yang dilaporkan.

Informasi penjelasan mungkin termasuk, sebagai contoh, informasi mengenai faktor yang substansial yang berada di luar kendali entitas, dan informasi mengenai faktor-faktor yang membuat entitas mempunyai pengaruh penting.



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

Dalam menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan, entitas pelaporan harus mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan akuntansi dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

#### 2.7.5 Asumsi Dasar Akuntansi

Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu yang mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak diungkapkan secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika tidak mengikuti asumsi atau konsep tersebut disertai alasan dan penjelasan.

Sesuai dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah 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*).

#### 2.7.6 Pengungkapan Kebijakan Akuntansi

Pengungkapan kebijakan akuntansi harus mengidentifikasikan dan menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan metode-metode penerapannya yang secara material mempengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Pengungkapan juga harus meliputi pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam memilih prinsip-prinsip yang sesuai.

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 Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan;
- e. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.



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.

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. Pertimbangan dalam pemilihan untuk penerapan kebijakan akuntansi dapat dijadikan pedoman dalam mempertimbangkan kebijakan akuntansi yang perlu diungkapkan. 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-LRA;
- d. Pengakuan beban-LO;
- e. Prinsip-prinsip penyusunan laporan 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.

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.

Kebijakan akuntansi dapat menjadi signifikan walaupun nilai pospos 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.

Laporan keuangan seharusnya menunjukkan hubungan angkaangka dengan periode sebelumnya. Jika perubahan kebijakan akuntansi berpengaruh material, perubahan kebijakan dan dampak perubahan secara kuantitatif harus diungkapkan.

Perubahan kebijakan akuntansi yang tidak mempunyai pengaruh material dalam tahun perubahan juga harus diungkapkan jika berpengaruh secara material terhadap tahun-tahun yang akan datang. Pengungkapan Informasi yang diharuskan oleh Kebijakan Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

#### 2.7.7 Menyajikan Rincian dan Penjelasan Masing-masing Pos yang Disajikan pada Lembar Muka Laporan Keuangan.

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.

Penjelasan atas Laporan Realisasi Anggaran disajikan untuk pos-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.

Penjelasan atas Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disajikan untuk Saldo Anggaran Lebih awal periode, penggunaan Saldo Anggaran Lebih tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, dan Saldo Anggaran Lebih 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.

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. Rician 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.

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.

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 masingmasing aktivitas; dan
- d. Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

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 lebih lanjut yang diperlukan; dan





d. Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

#### 2.7.8 Pengungkapan Informasi yang Diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang Belum Disajikan dalam Lembar Muka Laporan Keuangan

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.

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.

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. Pengungkapan Informasi untuk Pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas

Entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan berbasis akrual atas pendapatan dan belanja harus mengungkapkan pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual dan menyajikan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.

Tujuan dari rekonsiliasi adalah untuk menyajikan hubungan antara Laporan Kinerja Keuangan dengan Laporan Realisasi Anggaran.

Laporan rekonsiliasi dimulai dari penambahan/ penurunan ekuitas yang berasal dari Laporan Kinerja Keuangan yang disusun



berdasarkan basis akrual. Nilai tersebut selanjutnya disesuaikan dengan transaksi penambahan dan pengurangan aset bersih dikarenakan penggunaan basis akrual yang kemudian menghasilkan nilai yang sama dengan nilai akhir pada Laporan Realisasi Anggaran. Untuk memudahkan pengguna daftar rekonsiliasi dan penjelasan atas kondisi yang ada tertentu, harus disajikan sebagai bagian dari Catatan atas Laporan Keuangan.

#### 2.7.9 Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya

Catatan atas Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca laporan.

Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan kejadiankejadian 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 yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan yang harus ditanggulangi pemerintah.

Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap kebijakan berlaku sebagai pelengkap kebijakan ini.

#### 2.7.10 Susunan

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 dan ekonomi makro;
- c. Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
- d. Kebijakan akuntansi yang penting:
  - i. Entitas pelaporan;
  - ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
  - iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;





- iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas pelaporan;
- v. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
- e. Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
  - i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
  - ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Kebijakan Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
- f. Informasi tambahan lainnya, yang diperlukan seperti gambaran umum daerah.

## 2.8. Ilustrasi

### 2.8.1 Laporan Realisasi Anggaran

Berikut contoh format laporan realisasi anggaran Pemerintah Kabupaten Ciamis:

PEMERINTAH KABUPATEN CIAMIS				
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA				
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0				
(Dalam Rupiah)				
URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
<b>PENDAPATAN</b>				
PENDAPATAN ASLI DAERAH				
Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
PENDAPATAN TRANSFER				
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xxx	xxx
Pendapatan Transfer Antar Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
LAIN-LAIN PAD YANG SAH				
Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>BELANJA</b>				
BELANJA OPERASI				
Belanja Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
Belanja Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
Belanja Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
Belanja Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
Belanja Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
Belanja Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
Belanja Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
Jumlah Belanja Operasi	xxx	xxx	xxx	xxx
BELANJA MODAL				
Belanja Modal Tanah	xxx	xxx	xxx	xxx
Belanja Modal Peralatan & Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
Belanja Modal Gedung & Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx



Belanja Modal Jalan, Jaringan dan Irigasi	xxx	xxx	xxx	xxx
Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
Jumlah Belanja Modal	xxx	xxx	xxx	xxx
BELANJA TAK TERDUGA	xxx	xxx	xxx	xxx
Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
Jumlah Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
BELANJA BAGI HASIL	xxx	xxx	xxx	xxx
Belanja Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
Jumlah Belanja Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
JUMLAH BELANJA	xxx	xxx	xxx	xxx
SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xxx	xxx

URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
<b>PEMBIAYAAN</b>				
PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
Penggunaan SiLPA	xxx	xxx	xxx	xxx
Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
Penerimaan Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
Penerimaan Pembiayaan Lainnya Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
Jumlah Penerimaan Pembiayaan	xxx	xxx	xxx	xxx
PENGELUARAN PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xxx	xxx
Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
Penyertaan Modal/ Investasi Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo	xxx	xxx	xxx	xxx
Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
Pengeluaran Pembiayaan Lainnya sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan				
Jumlah Pengeluaran Pembiayaan	xxx	xxx	xxx	xxx
JUMLAH PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xxx	xxx
SISA LEBIH PERHITUNGAN ANGGARAN TAHUN LALU	xxx	xxx	xxx	xxx

## 2.8.2 Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Contoh Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pemerintah  
Kabupaten Ciamis:

PEMERINTAH KABUPATEN CIAMIS  
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0  
(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal		
2	Penggunaan Saldo Anggaran Lebih sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan		
3	Sub Total (1 - 2)	xxx	xxx
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	xxx	xxx
5	Sub Total (3 + 4)	xxx	xxx
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	xxx	xxx
7	Lain-lain	xxx	xxx





8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5 + 6 + 7)	XXX	XXX
---	--	-----	-----

### 2.8.3 Laporan Operasi

Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Kabupaten Ciamis:

PEMERINTAH KABUPATEN CIAMIS  
LAPORAN OPERASIONAL  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0  
(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
<b>KEGIATAN OPERASIONAL</b>				
<b>PENDAPATAN</b>				
<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH-LO</b>				
Pendapatan Pajak Daerah-LO	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Retribusi Daerah-LO	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO	XXX	XXX	XXX	XXX
Lain-lain PAD yang Sah-LO	XXX	XXX	XXX	XXX
Jumlah Pendapatan Asli Daerah-LO	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>PENDAPATAN TRANSFER-LO</b>				
Transfer Pemerintah Pusat-LO				
Transfer Antar Daerah-LO				
Jumlah Pendapatan Transfer-LO				
<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH-LO</b>	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Hibah-LO				
Dana Darurat-LO	XXX	XXX	XXX	XXX
Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah-LO	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>JUMLAH PENDAPATAN-LO</b>	XXX	XXX	XXX	XXX
<b><u>SURPLUS DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</u></b>				
<b>SURPLUS NON OPERASIONAL</b>				
Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non lancar-LO	XXX	XXX	XXX	XXX
Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO	XXX	XXX	XXX	XXX
Jumlah Surplus Non Operasional	XXX	XXX	XXX	XXX
<b><u>BEBAN DAERAH</u></b>				
<b>BEBAN OPERASI</b>				
Beban Pegawai	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Barang dan Jasa	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Bunga	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Subsidi	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Hibah	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Bantuan Sosial	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Penyisihan Piutang	XXX	XXX	XXX	XXX
Jumlah Beban Operasi	XXX	XXX	XXX	XXX



URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI				
Jumlah Penyusutan dan Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xxx
BEBAN BAGI HASIL				
Jumlah Beban Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
BEBAN TAK TERDUGA				
Jumlah Beban Tak Terduga				
DEFISIT NON OPERASIONAL-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
Defisit Penjualan Aset Non lancar-LO				
	xxx	xxx	xxx	xxx
Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
Jumlah Defisit Non-Operasional LO	xxx	xxx	xxx	xxx
JUMLAH BEBAN	xxx	xxx	xxx	xxx
SURPLUS/DEFISIT-LO	xxx	xxx	xxx	xxx

## 2.8.4 Laporan Perubahan Ekuitas

### Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas Pemerintah Kabupaten Ciamis

PEMERINTAH KABUPATEN CIAMIS  
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS  
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0  
(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Ekuitas Awal	xxx	xxx
2	Surplus/Defisit Laporan Operasional	xxx	xxx
3	Sub Total (1 + 2)	xxx	xxx
4	Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar:	xxx	xxx
5	Koreksi Nilai Persediaan	xxx	xxx
6	Selisih Revaluasi Aset Tetap	xxx	xxx
7	Lain-lain	xxx	xxx
8	Sub Total	xxx	xxx
9	Ekuitas Akhir	xxx	xxx

## 2.8.5 Laporan Neraca

### Contoh Format Neraca Pemerintah Kabupaten Ciamis

PEMERINTAH KABUPATEN CIAMIS  
NERACA  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0  
(Dalam Rupiah)

Uraian	20X1	20X0
ASET		
ASET LANCAR	xxx	xxx
Kas & Setara Kas	xxx	xxx
Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx





Piutang Pajak	xxx	xxx
Piutang Retribusi	xxx	xxx
Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yg Dipisahkan	xxx	xxx
Piutang Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx
Piutang Transfer Pemerintah Pusat	xxx	xxx
Piutang Transfer Antar Daerah	xxx	xxx
Piutang Lainnya	xxx	xxx
Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
Persediaan	xxx	xxx
Aset Untuk Dikonsolidasikan	xxx	xxx
Jumlah Aset Lancar		
INVESTASI JANGKA PANJANG	xxx	xxx
ASET TETAP		
Tanah	xxx	xxx
Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Peralatan dan Mesin	(xxx)	(xxx)
Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Gedung dan Bangunan	(xxx)	(xxx)
Bangunan Irigasi Air	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan	(xxx)	(xxx)
Bahan Perpustakaan		
Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Aset Tetap Lainnya	(xxx)	(xxx)
Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
Jumlah Aset Tetap	xxx	xxx
DANA CADANGAN	xxx	xxx
ASET LAINNYA		
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
Tuntutan Gaji Rugi	xxx	xxx
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
Amortisasi Aset Tak Berwujud	(xxx)	(xxx)
Aset Lain-lain	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Aset Lain-lain	(xxx)	(xxx)
Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx
JUMLAH ASET	xxx	xxx
KEWAJIBAN		
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
Utang Bunga	xxx	xxx
Utang Pinjaman Jangka Pendek	xxx	xxx
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
Utang Belanja	xxx	xxx
Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx



KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
Utang Kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
Utang Dalam Negeri – Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
Utang Dalam Negeri – Lemb Keu Bukan Bank	xxx	xxx
Utang kepada Masyarakat		
Jumlah Kewajiban	xxx	xxx
EKUITAS		
Ekuitas	xxx	xxx
Ekuitas		
Surplus/Defisit-LO		
Ekuitas SAL	xxx	xxx
Ekuitas untuk Dikonsolidasikan		
Jumlah Ekuitas	xxx	xxx
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	xxx	xxx

## 2.8.6 Laporan Arus Kas

### Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Kabupaten Ciamis

LAPORAN ARUS KAS  
PEMERINTAH KABUPATEN CIAMIS  
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0  
Metode Langsung  
(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	Xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	Xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx
7	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
8	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx
9	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx
10	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx
11	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx
12	Dana Penyesuaian	xxx	xxx
13	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
14	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx
15	Pendapatan Hibah	xxx	xxx
16	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx
17	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx
18	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 17)	xxx	xxx
19	Arus Keluar Kas		
20	Belanja Pegawai	xxx	xxx
21	Belanja Barang	xxx	xxx
22	Bunga	xxx	xxx
23	Subsidi	xxx	xxx
24	Hibah	xxx	xxx





25	Bantuan Sosial	xxx	xxx
26	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx
27	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
28	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx
29	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx
30	Jumlah Arus Keluar Kas (20 s/d 29)	xxx	xxx
31	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (18-30)	xxx	xxx
32	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
33	Arus Masuk Kas		
34	Pendapatan Penjualan atas Tanah	xxx	xxx
35	Pendapatan Penjualan atas Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
36	Pendapatan Penjualan atas Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
37	Pendapatan Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
38	Pendapatan dari Penjualan Aset Tetap	xxx	xxx
39	Pendapatan dari Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
40	Jumlah Arus Masuk Kas (34 s/d 39)	xxx	xxx
41	Arus Keluar Kas		
42	Belanja Tanah	xxx	xxx
43	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
44	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
45	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
46	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
47	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx
48	Jumlah Arus Keluar Kas (42 s/d 47)	xxx	xxx
49	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (40 -48)	xxx	xxx
50	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
51	Arus Masuk Kas		
52	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx
53	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
54	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
55	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
56	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
57	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
58	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
59	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx
60	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
61	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
62	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
63	Jumlah Arus Masuk Kas (52 s/d 62)	xxx	xxx
64	Arus Keluar Kas		
65	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx
66	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
67	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx
73	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
74	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
75	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx



76	Jumlah Arus Keluar Kas (65 s/d 75)	xxx	xxx
77	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (63 - 76)	xxx	xxx
78	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
79	Arus Masuk Kas		
80	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
81	Jumlah Arus Masuk Kas (80)	xxx	xxx
82	Arus Keluar Kas		
83	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
84	Jumlah Arus Keluar Kas (83)	xxx	xxx
85	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (81 - 84)	xxx	xxx
86	Kenaikan/Penurunan Kas	xxx	xxx
87	Saldo Awal Kas di BUD	xxx	xxx
88	Saldo Akhir Kas di BUD (86+87)	xxx	xxx
89	Saldo Akhir Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
90	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
	Saldo Akhir Kas (88+89+90)	xxx	xxx

## 2.8.7 Catatan Atas Laporan Keuangan

### Contoh Format Catatan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Ciamis

PEMERINTAH KABUPATEN CIAMIS  
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

PENDAHULUAN			
Bab I	Pendahuluan		
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah	
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah	
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan pemerintah Daerah	
Bab II	Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD		
	2.1	Ekonomi makro	
	2.2	Kebijakan keuangan	
	2.3	Indikator pencapaian target kinerja APBD	
Bab III	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan pemerintah daerah		
	3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan pemerintah daerah	
	3.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan	
Bab IV	Kebijakan akuntansi		
	4.1	Entitas akuntansi / entitas pelaporan keuangan daerah	
	4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah	
	4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah	
	4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP pada pemerintah daerah	
Bab V	Penjelasan pos-pos laporan keuangan pemerintah daerah		
	5.1	Rincian dari penjelasan masing-masing pos-pos pelaporan keuangan pemerintah daerah	
		5.1.1	Pendapatan – LRA
		5.1.2	Belanja





	5.1.3	Transfer
	5.1.4	Pembiayaan
	5.1.5	Pendapatan - LO
	5.1.6	Beban
	5.1.7	Aset
	5.1.8	Kewajiban
	5.1.9	Ekuitas Dana
	5.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual pada pemerintah daerah.
Bab VI	Penjelasan atas informasi-informasi nonkeuangan pemerintah daerah	
Bab VII	Penutup	

PEMERINTAH KABUPATEN CIAMIS  
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN  
SKPD

PENDAHULUAN		
Bab I	Pendahuluan	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan SKPD
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan SKPD
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan SKPD
Bab II	Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD SKPD	
	2.1	Ekonomi Makro
	2.2	Kebijakan keuangan
	2.3	Indikator pencapaian target kinerja APBD
Bab III	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan SKPD	
	3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan SKPD
	3.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
Bab IV	Kebijakan akuntansi	
	4.1	Entitas akuntansi/entitas pelaporan keuangan daerah SKPD
	4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan SKPD
	4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan SKPD
	4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP pada SKPD
Bab V	Penjelasan pos-pos laporan keuangan SKPD	
	5.1	Rincian dari penjelasan masing-masing pos-pos pelaporan keuangan SKPD
	5.1.1	Aset
	5.1.2	Kewajiban
	5.1.3	Ekuitas
	5.1.4	Pendapatan-LRA
	5.1.5	Belanja-LRA
	5.1.6	Transfer-LRA
	5.1.8	Pendapatan-LO
	5.1.9	Beban-LO
	5.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual pada SKPD
Bab VI	Penjelasan atas informasi-informasi non keuangan SKPD	
Bab VII	Penutup	



PEMERINTAH KABUPATEN CIAMIS  
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN  
PPKD

PENDAHULUAN		
Bab I	Pendahuluan	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan SKPD
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan SKPD
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan SKPD
Bab II	Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD SKPD	
	2.1	Ekonomi Makro
	2.2	Kebijakan keuangan
	2.3	Indikator pencapaian target kinerja APBD
Bab III	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan SKPD	
	3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan SKPD
	3.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
Bab IV	Kebijakan akuntansi	
	4.1	Entitas akuntansi/entitas pelaporan keuangan daerah SKPD
	4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan SKPD
	4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan SKPD
	4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP pada SKPD
Bab V	Penjelasan pos-pos laporan keuangan SKPD	
	5.1	Rincian dari penjelasan masing-masing pos-pos pelaporan keuangan SKPD
	5.1.1	Aset
	5.1.2	Kewajiban
	5.1.3	Ekuitas
	5.1.4	Pendapatan-LRA
	5.1.5	Belanja-LRA
	5.1.6	Transfer-LRA
	5.1.7	Pembiayaan-LRA
	5.1.8	Pendapatan-LO
	5.1.9	Beban-LO
	5.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual pada SKPD
Bab VI	Penjelasan atas informasi-informasi non keuangan SKPD	
Bab VII	Penutup	

### BAB III KEBIJAKAN AKUNTANSI AKUN

#### 3.1. KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

Kas dan Setara Kas merupakan kelompok akun yang digunakan untuk mencatat kas dan setara kas yang dikelola oleh Bendahara Umum Daerah. Akuntansi kas dan setara kas telah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 01, tentang penyajian laporan keuangan. Selain PSAP 01, juga akan terkait dengan regulasi lainnya, seperti Buletin Teknis, Peraturan dan Keputusan Menteri Dalam Negeri.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk kas dan setara kas, dengan memperhatikan:

1. PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan;





2. Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (IPSAP Nomor 01 tentang Transaksi dalam Mata Uang Asing;
3. Buletin Teknis 14 tentang Akuntansi Kas;
4. Buletin Teknis 12 tentang Transaksi dalam Mata Uang Asing;
5. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah; dan
6. Keputusan Menteri Dalam Negeri No 050-3708 tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah.

#### 3.1.1 Definisi-definisi yang berkaitan dengan Kas dan Setara Kas

Untuk mengatur kebijakan akuntansi kas dan setara kas, terlebih dahulu ditetapkan definisi yang berkaitan dengan akuntansi kas dan setara kas, sebagai berikut:

1. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah yang sangat likuid yang siap dijabarkan/dicairkan menjadi kas serta bebas dari resiko perubahan nilai yang signifikan. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) dan atau uang Persediaan (UP) yang wajib dipertanggungjawabkan dan dilaporkan dalam neraca, saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran.
2. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan dan mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3 (tiga) bulan dari tanggal perolehannya.

#### 3.1.2 Klasifikasi Kas dan Setara Kas

Kas dan setara kas pada pemerintah daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggungjawab bendahara umum daerah (BUD) dan kas selain bendahara umum daerah.

1. Kas terdiri dari:
  - a. Kas di Kas Daerah;  
Mencakup: Kas di kas daerah, potongan pajak dan lainnya, kas transitoris, serta kas lainnya
  - b. Kas di Bendahara Penerimaan;  
Mencakup: Pendapatan yang belum disetor dan Uang titipan
  - c. Kas di Bendahara Pengeluaran;



Mencakup: Sisa Pengisian Kas UP/GU/TU, Pajak di SKPD yang Belum Disetor, dan Uang Titipan

d. Kas di Bendahara BLUD;

Mencakup: Kas Tunai BLUD, Kas di Bank BLUD, Pajak yang Belum Disetor BLUD, Uang Muka Pasien RSUD/BLUD, Uang Titipan BLUD

e. Kas di Bendahara Dana Kapitasi;

Mencakup: Kas Tunai Bendahara Dana Kapitasi, Kas di Bank Bendahara Dana Kapitasi, dan Pajak yang Belum Disetor Bendahara Dana Kapitasi

2. Setara kas terdiri dari:

- a. Simpanan di bank dalam bentuk deposito kurang dari 3 (tiga) bulan;
- b. Surat utang negara (SUN) atau obligasi kurang dari 3 (tiga) bulan.

3.1.3 Pengakuan Kas dan Setara Kas

Kas dan setara kas diakui pada saat:

1. Memenuhi definisi kas dan / atau setara kas; dan
2. Penguasaan dan / atau kepemilikan kas telah beralih kepada Bendahara Umum Daerah, Bendahara Penerimaan, Bendahara Pengeluaran, Bendahara BLUD, dan Bendahara Dana Kapitasi.

3.1.4 Pengukuran Kas dan Setara Kas

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.

3.1.5 Penyajian Kas dan Setara Kas

Saldo kas dan setara kas harus disajikan dalam Neraca dan Laporan Arus Kas. Tampilan penyajian kas dan setara kas dapat dilihat di Bab II.

3.1.6 Pengungkapan Kas dan Setara Kas

Pengungkapan kas dan setara kas dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Rincian kas dan setara kas;
2. Kebijakan manajemen setara kas; dan
3. Informasi lainnya yang dianggap penting.



### 3.2. KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN

Tujuan Kebijakan Akuntansi untuk mengatur perlakuan akuntansi dana cadangan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian akuntansi dana cadangan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disajikan dengan basis akrual. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk SKPD, PPKD, dan BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan milik daerah.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk dana cadangan, dengan memperhatikan:

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 01 tentang  
Penyajian Laporan Keuangan;
2. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang  
Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada  
Pemerintah Daerah; dan
3. Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 050-3708 Tahun 2020  
tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi,  
Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan  
Keuangan Daerah.

#### 3.2.1 Definisi-definisi yang berkaitan dengan Dana Cadangan

Untuk mengatur kebijakan akuntansi dana cadangan, terlebih dahulu ditetapkan definisi yang berkaitan dengan akuntansi dana cadangan, sebagai berikut:

1. Dana cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana Cadangan disisihkan dalam beberapa tahun anggaran untuk kebutuhan belanja pada masa datang;
2. Pengelolaan Dana Cadangan adalah penempatan Dana Cadangan sebelum digunakan sesuai dengan peruntukannya, dalam portofolio yang memberikan hasil tetap dengan risiko rendah. Portofolio tersebut antara lain Deposito, Sertifikat Bank Indonesia (SBI), Surat Perbendaharaan Negara (SPN), Surat Utang Negara (SUN), dan surat berharga lainnya yang dijamin pemerintah;
3. Pembentukan Dana Cadangan adalah pengeluaran pembiayaan dalam rangka mengisi dana cadangan. Pembentukan dana



cadangan berarti pemindahan akun Kas menjadi bentuk Dana Cadangan;

4. Pencairan Dana Cadangan adalah penerimaan pembiayaan yang berasal dan penggunaan dana cadangan untuk membiayai belanja. Pencairan dana cadangan berarti pemindahan akun Dana Cadangan, yang kemungkinan dalam bentuk deposito, menjadi bentuk kas yang dapat dipergunakan untuk pembiayaan kegiatan yang telah direncanakan.
5. Untuk pembentukan dana cadangan harus ditetapkan dalam peraturan daerah yang didalamnya mencakup:
  - a. penetapan tujuan pembentukan dana cadangan;
  - b. program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
  - c. besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan dalam bentuk rekening tersendiri;
  - d. sumber dana cadangan; dan
  - e. tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

### 3.2.2 Klasifikasi Dana Cadangan

Dana cadangan masuk kedalam bagian dari aset. Dana cadangan dapat diklasifikasikan atau dirinci lagi menurut tujuan pembentukannya, seperti:

1. Dana Cadangan Pembangunan Jembatan;
2. Dana Cadangan Pembangunan Gedung;
3. Dana Cadangan Pembangunan Waduk;
4. Dana Cadangan Penyelenggaraan Pilkada;
5. Dana Cadangan Penyelenggaraan Pekan Olahraga Nasional (PON)

### 3.2.3 Pengakuan Dana Cadangan

Dana cadangan diakui pada saat:

1. Terjadi pemindahan dana dari Rekening Kas Daerah ke Rekening dana cadangan. Proses pemindahan ini harus melalui proses penatausahaan yang menggunakan mekanisme LS;
2. Pada saat terbit SP2D-LS Pembentukan Dana Cadangan dan sesuai ketentuan yang diatur dalam peraturan daerah tentang pembentukan dana cadangan dimaksud;





3. Pencairan Dana Cadangan diakui pada saat terbit dokumen pemindahbukuan atau yang sejenisnya atas Dana Cadangan, yang dikeluarkan oleh BUD atau Kuasa BUD atas persetujuan PPKD.

#### 3.2.4 Pengukuran Dana Cadangan

1. Pembentukan Dana Cadangan cadangan diakui ketika PPKD telah menyetujui SP2D-LS terkait pembentukan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal;
2. Hasil Pengelolaan Dana Cadangan berupa penerimaan hasil atas pengelolaan dana cadangan misalnya berupa jasa giro/bunga diperlakukan sebagai penambah dana cadangan atau dikapitalisasi ke dana cadangan. Hasil pengelolaan tersebut dicatat sebagai Pendapatan LRA dalam pos Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah-Jasa Giro/Bunga dana cadangan. Hasil pengelolaan hasil dana cadangan diukur sebesar nilai nominal;
3. Pencairan Dana Cadangan, apabila dana cadangan telah memenuhi pagu anggaran maka BUD akan membuat surat perintah pemindahanbukuan dari Rekening dana cadangan ke Rekening Kas Umum Daerah untuk pencairan dana cadangan. Pencairan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.

#### 3.2.5 Penyajian Dana Cadangan

1. Dana Cadangan disajikan dalam Neraca pada kelompok Aset Non Lancar.
2. Dana Cadangan disajikan dengan nilai Rupiah;
3. Dana cadangan dapat dibentuk untuk lebih dan satu peruntukan. Dalam hal Dana Cadangan dibentuk untuk lebih dan satu peruntukan maka Dana Cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya;
4. Pencairan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai penerimaan pembiayaan. Pembentukan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai Pengeluaran pembiayaan;
5. Pencairan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus masuk kas dari aktivitas investasi;
6. Pembentukan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus kas keluar dari aktivitas investasi.
7. Tampilan penyajian dana cadangan dapat dilihat di Bab II.



### 3.2.6 Pengungkapan Dana Cadangan

Pengungkapan dana cadangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya harus diungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Dasar hukum (peraturan daerah) pembentukan dana cadangan;
2. Tujuan pembentukan dana cadangan;
3. Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
4. besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan;
5. sumber dana cadangan; dan
6. tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan dana cadangan.

### 3.3. KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG

Kebijakan Akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi piutang yang dipilih dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan piutang dan informasi lainnya dalam neraca entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk piutang, dengan memperhatikan:

1. PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan;
2. Buletin Teknis 16 tentang Akuntansi Piutang berbasis Akrual;
3. Buletin Teknis 20 tentang Akuntansi Kerugian Negara atau Daerah;
4. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
5. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 73 Tahun 2015 tentang Penyisihan Piutang dan Penyisihan Dana Bergulir pada Pemerintah Daerah; dan
6. Keputusan Menteri Dalam Negeri No 050-3708 tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah.

#### 3.3.1 Definisi-definisi yang berkaitan dengan Piutang

Untuk mengatur kebijakan akuntansi piutang, terlebih dahulu ditetapkan definisi yang berkaitan dengan akuntansi piutang, sebagai berikut:





1. Piutang adalah hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian dan atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau sebagai akibat lainnya yang sah. Hal ini senada dengan berbagai teori yang mengungkapkan bahwa piutang adalah manfaat masa depan yang diakui pada saat ini;
2. Penyisihan piutang tidak tertagih adalah taksiran nilai piutang yang kemungkinan tidak dapat diterima pembayarannya di masa akan datang dari seseorang dan/atau korporasi dan/atau entitas lain. Nilai penyisihan piutang tidak tertagih tidak bersifat akumulatif tetapi diterapkan setiap akhir periode anggaran sesuai perkembangan kualitas piutang;
3. Penilaian kualitas piutang untuk penyisihan piutang tidak tertagih dihitung berdasarkan kualitas umur piutang, jenis/karakteristik piutang, dan diterapkan dengan melakukan modifikasi tertentu tergantung kondisi dari debeturnya. Mekanisme perhitungan dan penyisihan saldo piutang yang mungkin tidak dapat ditagih, merupakan upaya untuk menilai kualitas piutang.

### 3.3.2 Klasifikasi Piutang

Piutang dilihat dari sisi peristiwa yang menyebabkan timbulnya piutang dibagi atas:

1. Piutang dari Pungutan Pendapatan Daerah, antara lain:
  - a. Piutang Pajak Daerah Pemerintah Kabupaten/Kota;
  - b. Piutang Retribusi;
  - c. Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan;
  - d. Piutang Pendapatan Asli Daerah Lainnya.
2. Piutang dari perikatan, terdiri atas:
  - a. Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran;
  - b. Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya; dan
  - c. Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi.
3. Piutang dari Transfer Antar Pemerintahan antara lain:
  - a. Transfer antar Pemerintahan ;
  - b. Piutang Dana Bagi Hasil;
  - c. Piutang Dana Alokasi Umum;
  - d. Piutang Dana Alokasi Khusus;



- e. Piutang Dana Otonomi Khusus;
  - f. Piutang Transfer Lainnya;
  - g. Piutang Bagi Hasil Dari Provinsi;
  - h. Piutang Transfer Antar Daerah;
  - i. Piutang Kelebihan Transfer
4. Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
- Piutang yang timbul dari peristiwa tuntutan ganti kerugian daerah, terdiri atas:
- a. Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara;
  - b. Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Bendahara.

### 3.3.3 Pengakuan Piutang

Piutang diakui pada saat:

1. Saat timbul klaim/hak untuk menagih uang atau manfaat ekonomi lainnya kepada entitas lai;
2. Secara garis besar, pengakuan piutang terjadi pada akhir periode ketika akan disusun Neraca dan diakui sebesar Surat Ketetapan tentang Piutang yang belum dilunasi, atau pada saat terjadinya pengakuan hak untuk menagih piutang pada saat terbitnya Surat Ketetapan tentang Piutang.
3. Piutang dapat diakui ketika:
  - a. diterbitkan surat ketetapan/dokumen yang sah; atau
  - b. telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; atau
  - c. belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.
4. Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan pemberian fasilitas/jasa, 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;
  - c. telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan;
  - d. belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.
5. Piutang Pajak Daerah diakui pada akhir periode pelaporan berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) atau dokumen





lain yang dipersamakan dan dapat dipertanggungjawabkan atas jumlah yang belum dilunasi atau kurang bayar. Dalam hal pajak daerah bersifat *self assessment*, Piutang pajak Daerah diakui berdasarkan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) dari wajib pajak yang kurang bayar dari yang telah ditetapkan.

6. Piutang Retribusi Daerah diakui pada akhir periode pelaporan berdasarkan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen

lain yang dipersamakan dan dapat dipertanggungjawabkan yang belum dilunasi atau kurang bayar dari yang telah ditetapkan;

7. Piutang Dana Bagi Hasil (DBH) Pajak dan Sumber Daya Alam dihitung berdasarkan realisasi penerimaan pajak dan penerimaan hasil sumber daya alam yang menjadi hak daerah yang belum ditransfer. Nilai definitif jumlah yang menjadi hak daerah pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya suatu tahun anggaran. Apabila alokasi definitif menurut Surat 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.
8. Piutang Dana Alokasi Umum (DAU) diakui apabila akhir tahun anggaran masih ada jumlah yang belum ditransfer, yaitu merupakan perbedaan antara total alokasi DAU menurut Peraturan Presiden dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran. Perbedaan tersebut dapat dicatat sebagai hak tagih atau piutang oleh Pemerintah Daerah yang bersangkutan, apabila Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.
9. Piutang Dana Alokasi Khusus (DAK) diakui pada saat Pemerintah Daerah telah mengirim klaim pembayaran yang telah diverifikasi oleh Pemerintah Pusat dan telah ditetapkan jumlah definitifnya, tetapi Pemerintah Pusat belum melakukan pembayaran. Jumlah piutang yang diakui oleh Pemerintah Daerah adalah sebesar jumlah klaim yang belum ditransfer oleh Pemerintah Pusat;
10. Piutang Dana Otonomi Khusus (Otsus) atau hak untuk menagih diakui pada saat pemerintah daerah telah mengirim klaim pembayaran kepada Pemerintah Pusat yang belum melakukan pembayaran;



11. Piutang transfer lainnya diakui apabila:
  - a. dalam hal penyaluran tidak memerlukan persyaratan, apabila sampai dengan akhir tahun Pemerintah Pusat belum menyalurkan seluruh pembayarannya, sisa yang belum ditransfer akan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima;
  - b. dalam hal pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan pembayarannya oleh Pemerintah Pusat.
12. Piutang Bagi Hasil dari provinsi dihitung berdasarkan hasil realisasi pajak dan hasil sumber daya alam yang menjadi bagian daerah yang belum dibayar. Nilai definitif jumlah yang menjadi bagian kabupaten/kota pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya tahun anggaran. Secara normal tidak terjadi piutang apabila seluruh hak bagi hasil telah ditransfer. Apabila alokasi definitif telah ditetapkan dengan Surat Keputusan Gubernur Kepala Daerah, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayar sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dicatat sebagai hak untuk menagih (piutang) bagi pemda yang bersangkutan;
13. Piutang dana Transfer antar daerah dapat terjadi jika terdapat perjanjian antar daerah atau peraturan/ketentuan yang mengakibatkan adanya transfer antar daerah. Piutang transfer antar daerah dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian daerah penerima yang belum dibayar. Apabila jumlah/nilai definitif menurut Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak 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;
14. Piutang kelebihan transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan transfer. Apabila suatu entitas mengalami kelebihan transfer, maka entitas tersebut dapat mengembalikan kelebihan transfer yang telah diterimanya, atau dapat dikompensasi dengan hak transfer periode berikutnya sesuai ketentuan perundang-undangan yang mengaturnya:
  - a. Sesuai dengan arah transfer, pihak yang mentransfer mempunyai kewenangan untuk memaksakan dalam menagih



kelebihan transfer. Jika tidak/belum dibayar, pihak yang mentransfer dapat memperhitungkan kelebihan dimaksud dengan hak transfer periode berikutnya;

- b. Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, harus didukung dengan bukti SK Pembebanan/SKP2K/SKTJM/ Dokumen yang dipersamakan, yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan);
- c. Surat Ketetapan Pembebanan/SKP2K/SKTJM/ Dokumen yang dipersamakan 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.

#### 3.3.4 Pengukuran Piutang

Pengukuran piutang dapat diuraikan sesuai dengan jenis piutang, sebagai berikut:

1. Pengukuran piutang pendapatan adalah sebagai berikut:
  - a. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD)/ Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) yang telah diterbitkan atau SPTPD yang telah diterima;
  - atau b. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau
  - c. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk Wajib Pajak (WP) yang mengajukan banding; atau
  - d. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis tuntutan ganti rugi.

Piutang pendapatan diakui setelah diterbitkan surat tagihan 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 wajib ada keputusan, maka jumlah piutang yang menjadi hak pemerintah daerah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas penagihan yang bersangkutan.

2. Pengukuran atas perikatan, adalah sebagai berikut:

a. Pemberian pinjaman

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.

b. Penjualan

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.

c. Kemitraan

Piutang yang timbul diakui berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dipersyaratkan dalam naskah perjanjian kemitraan.

d. Pemberian fasilitas/jasa

Piutang yang timbul diakui berdasarkan fasilitas atau jasa yang telah diberikan oleh pemerintah pada akhir periode pelaporan, dikurangi dengan pembayaran atau uang muka yang telah diterima.

3. Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:

- a. Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku;





- b. Dana Alokasi Umum disajikan sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah Pusat ke kabupaten;
  - c. Dana Alokasi Khusus, disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat.
4. Pengukuran piutang ganti rugi berdasarkan pengakuan yang dikemukakan di atas, 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 bulan berikutnya.

### 3.3.5 Penyajian Piutang

Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Nilai bersih yang dapat direalisasikan adalah selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang. Piutang disajikan di Neraca sebagai bagian dari Aset Lancar. Tampilan penyajian piutang dapat dilihat di Bab II.

### 3.3.6 Umur Piutang

Penggolongan Kualitas Piutang Pajak dapat dipilah berdasarkan cara pemungut pajak yang terdiri dari:

1. Pajak Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak (*self assessment*); dan
2. Pajak Ditetapkan Oleh Kepala Daerah (*official assessment*).

Kriteria kualitas piutang berdasarkan penggolongan jenis piutang:

#### 1. Pajak daerah

Penggolongan kriteria kualitas piutang pajak daerah dapat dipilah berdasarkan cara pemungutan:

- a. Pajak yang dibayar sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dilakukan dengan ketentuan:
  - 1) Kualitas Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
    - (a) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
    - (b) Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo; dan/atau
    - (c) Wajib pajak menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau
    - (d) Wajib pajak kooperatif; dan/atau
    - (e) Wajib pajak likuid; dan/atau



- (f) Wajib pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
- 2) Kualitas Kurang Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
  - (a) Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
  - (b) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan; dan/atau
  - (c) Wajib pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau (d) Wajib pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan; dan/atau (e) Wajib pajak mengajukan keberatan/banding.
- 3) Kualitas Diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria:
  - (a) Umur piutang lebih dari 2 tahun sampai dengan 5 tahun; dan/atau
  - (b) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan; dan/atau
  - (c) Wajib pajak tidak kooperatif; dan/atau
  - (d) Wajib pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau
  - (e) Wajib pajak mengalami kesulitan likuiditas.
- 4) Kualitas Macet, dapat ditentukan dengan kriteria:
  - (a) Umur piutang lebih dari 5 tahun; dan/atau
  - (b) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan; dan/atau
  - (c) Wajib pajak tidak diketahui keberadaannya ditemukan; dan/atau
  - (d) Wajib pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau (e) Wajib pajak mengalami musibah (*force majeure*).
- b. Pajak yang ditetapkan oleh pemerintah daerah (*official assessment*) dilakukan dengan ketentuan:
  - (1) Kualitas Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
    - (a) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
    - (b) Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo; dan/atau
    - (c) Wajib pajak kooperatif; dan/atau
    - (d) Wajib pajak likuid; dan/atau
    - (e) Wajib pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
  - (2) Kualitas Kurang Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
    - (a) Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau





- (b) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan; dan/atau
  - (c) Wajib pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
  - (d) Wajib pajak mengajukan keberatan/banding.
- (3) Kualitas Diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria:
- (a) Umur piutang lebih dari 2 tahun sampai dengan 5 tahun; dan/atau
  - (b) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan; dan/atau (c) Wajib pajak tidak kooperatif; dan/atau
  - (d) Wajib pajak mengalami kesulitan likuiditas.
- (4) Kualitas Macet, dapat ditentukan dengan kriteria:
- (a) Umur piutang lebih dari 5 tahun; dan/atau
  - (b) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan; dan/atau
  - (c) Wajib pajak diketahui keberadaannya; dan/atau
  - (d) Wajib pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau (e) Wajib pajak mengalami musibah (*force majeure*).
2. Piutang retribusi yang dapat dilakukan dengan ketentuan:
- (1) Kualitas Lancar
    - (a) Umur piutang 0 sampai dengan 1 (satu) bulan; dan/atau
    - (b) Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan.
  - (2) Kualitas Kurang Lancar
    - (a) Umur piutang 1 (satu) bulan sampai dengan 3 (tiga) bulan; dan/atau
    - (b) Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan.
  - (3) Kualitas Diragukan
    - (a) Umur piutang 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan; dan atau
    - (b) Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan.



(4) Kualitas Macet

- (a) Umur piutang lebih dari 12 (dua belas) bulan; dan/atau
- (b) Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau Piutang telah diserahkan kepada instansi yang menangani pengelolaan piutang negara.

3. Penggolongan kriteria kualitas piutang selain pajak dan retribusi

(1) Kualitas Lancar

Apabila belum melakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan.

(2) Kualitas Kurang Lancar

Apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan.

(3) Kualitas Diragukan

Apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan.

(4) Kualitas Macet

Apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau Piutang telah diserahkan kepada instansi yang menangani pengelolaan piutang negara.

Tata cara penagihan piutang diatur sesuai dengan kebijakan pengelolaan piutang di daerah.

Besarnya penyisihan piutang tidak tertagih pada setiap akhir tahun ditentukan sebagai berikut:

No.	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang tidak tertagih
1.	Lancar	0,5 %
2.	Kurang Lancar	10 %
3.	Diragukan	50 %
4.	Macet	100%





### 3.3.7 Penghentian Pengakuan Piutang dan Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapusbukukan

1. Pemberhentian pengakuan piutang dengan dua cara yaitu:
  - a. Penghapustagihan (*write-off*), hapus tagih yang berkaitan dengan perdata;
  - b. Penghapusbukuan (*write down*), dan hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk piutang.
2. Penghapusbukuan untuk pengalihan pencatatan dari *intrakomptabel* menjadi *ekstrakomptabel*.
3. Penghapusbukuan piutang dibuat berdasarkan berita acara atau keputusan pejabat yang berwenang untuk menghapustagih piutang. Keputusan dan/atau Berita Acara merupakan dokumen yang sah untuk bukti akuntansi penghapusbukuan. Dalam Peraturan Pemerintah tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/Daerah, penghapusbukuan ini dikenal sebagai Penghapusan Secara Bersyarat, yaitu menghapuskan Piutang Negara/Daerah tanpa menghapuskan hak tagih Negara/Daerah.
4. Kriteria penghapusbukuan piutang secara umum adalah sebagai berikut:
  - 1) Penghapusbukuan harus memberi manfaat yang lebih besar daripada kerugian penghapusbukuan.
    - a. Memberikan gambaran yang objektif tentang kemampuan keuangan entitas pelaporan.
    - b. Memberikan gambaran ekuitas lebih objektif tentang penurunan ekuitas.
    - c. Mengurangi beban administrasi/akuntansi untuk mencatat halhal yang tidak mungkin terealisasi tagihannya.
  - 2) Perlu kajian yang mendalam tentang dampak hukum dari penghapusbukuan pada neraca pemerintah, apabila perlu sebelum finalisasi dan diajukan kepada pengambil keputusan penghapusbukuan.
  - 3) 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), berdasarkan suatu sistem nominasi untuk dihapusbukukan atas usulan berjenjang yang bertugas melakukan analisis dan usulan penghapusbukuan tersebut.



5. Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan Atas Laporan Keuangan agar lebih informatif yang mengungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu;
6. Penghapustagihan piutang tersebut dalam Peraturan Pemerintah tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/Daerah dikenal sebagai Penghapusan Secara Mutlak, yaitu menghapuskan piutang Negara/Daerah dengan menghapuskan hak tagih Negara/Daerah. Penghapustagihan diajukan setelah lewat waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal penetapan Penghapusan Secara Bersyarat (penghapusbukuan).
7. Kriteria secara umum penghapustagihan sebagian atau seluruhnya suatu piutang adalah sebagai berikut:
  - 1) Penghapustagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang kepada negara/daerah untuk menolong pihak yang berutang dari keterpurukan yang lebih dalam. Misalnya kredit UKM yang tidak mampu membayar.
  - 2) Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, *rescheduling* dan penurunan tarif bunga kredit.
  - 3) Penghapustagihan setelah semua ancaman dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan. Misalnya, kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual (anjak piutang), jaminan dilelang.
  - 4) Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri (misalnya industri keuangan dunia, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di negara lain.
  - 5) Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapusbukuan (*write down* maupun *write off*) masuk *extracomptable* dengan beberapa sebab misalnya kesalahan administrasi, kondisi misalnya debitur menunjukkan gejala mulai mencicil teratur dan alasan misalnya dialihkan kepada pihak lain dengan *haircut*, dapat dicatat kembali menjadi rekening aktif *intracomptable*.





8. Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapusbukukan Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran atau pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

#### 3.3.8 Pengungkapan

Piutang diungkapkan secara memadai dalam catatan atas laporan keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
2. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
3. penjelasan atas penyelesaian piutang;
4. jaminan atau sita jaminan jika ada;
5. Tuntutan ganti rugi/tuntutan perbendaharaan;
6. Piutang yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan;
7. Penghapusbukuan piutang, informasi yang perlu diungkapkan seperti: jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dasar pertimbangan penghapusbukuan dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

#### 3.4. KEBIJAKAN AKUNTANSI PERSEDIAAN

Persediaan merupakan salah satu aset yang berperan penting untuk mendukung kelancaran aktivitas operasional dan proses pelayanan publik yang dijalankan oleh pemerintah daerah. Dalam rangka mewujudkan laporan keuangan yang akuntabel dan transparan, pencatatan persediaan yang tertib mutlak diperlukan. Mayoritas literatur menempatkan persediaan sebagai aset yang penting dan memiliki karakteristik tersendiri baik dalam pengakuan, pengukuran maupun pengungkapannya.

Persediaan di lingkungan pemerintahan sedikit berbeda dengan persediaan di sektor bisnis, karakternya lebih dekat dengan perlengkapan (*supplies*) di perusahaan. Di lingkungan pemerintah daerah, istilah Barang Milik Daerah (BMD) sering digunakan dan lebih

familiar untuk menyebut persediaan dan aset tetap yang dimiliki oleh pemerintah daerah.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk persediaan, dengan memperhatikan: 1. PSAP 05 tentang Akuntansi Persediaan;

2. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
3. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
4. Keputusan Menteri Dalam Negeri No 050-3708 tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah; dan
5. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

#### 3.4.1 Definisi-definisi yang berkaitan dengan Persediaan

Untuk mengatur kebijakan akuntansi persediaan, terlebih dahulu ditetapkan definisi yang berkaitan dengan akuntansi persediaan, sebagai berikut:

1. 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.
2. Nilai Wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

#### 3.4.2 Klasifikasi Persediaan

Persediaan tidak dapat dilihat dari bentuk barangnya, melainkan dari niat awal peruntukannya pada saat menyusun Rencana Kegiatan dan Anggaran (RKA). Persediaan dapat berupa:

1. Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah, misalnya:
  - a. barang habis pakai seperti alat tulis kantor;
  - b. barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa;
  - c. barang bekas pakai seperti komponen bekas.



2. Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang akan digunakan dalam proses produksi, misalnya:
  - a. bahan baku pembuatan alat-alat pertanian;
  - b. bahan baku konstruksi bangunan yang akan diserahkan ke masyarakat.
3. Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, misalnya:
  - a. konstruksi dalam pengerjaan yang akan diserahkan kepada masyarakat;
  - b. barang hasil proses produksi yang belum selesai, yang akan diserahkan kepada masyarakat.
4. Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan, misalnya:
  - a. hewan, tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
  - b. tanah/bangunan/peralatan dan mesin/barang lainnya untuk diserahkan kepada masyarakat.
5. Barang-barang untuk tujuan berjaga-jaga atau strategis, contoh:
  - a. cadangan minyak;
  - b. cadangan beras.

#### 3.4.3 Pengakuan Persediaan

Merujuk pada paragraf 13 PSAP 05 tentang Akuntansi Persediaan, persediaan diakui jika sekurang-kurangnya memenuhi salah satu kondisi di bawah ini:

1. Saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Biaya tersebut didukung oleh bukti/dokumen yang dapat diverifikasi dan di dalamnya terdapat elemen harga barang persediaan sehingga biaya tersebut dapat diukur secara andal, jujur, dapat diverifikasi, dan bersifat netral;
2. Saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah. Dokumen sumber yang digunakan sebagai pengakuan perolehan persediaan adalah faktur, kwitansi, atau Berita Acara Serah Terima (BAST).

Terdapat dua alternatif pendekatan yang dapat dilakukan terkait pengakuan persediaan ketika terjadi transaksi pembelian persediaan, yaitu:

1. Pendekatan Aset



Pada saat dibeli/serah terima dicatat sebagai aset (persediaan), kemudian pengakuan bebannya dilakukan ketika persediaan tersebut dikonsumsi/digunakan. Pendekatan aset digunakan untuk persediaan yang maksud penggunaannya untuk selama satu periode akuntansi, atau untuk maksud berjaga-jaga, seperti persediaan obat di Rumah Sakit, Dinas Kesehatan/Puskesmas, dan persediaan di sekretariat SKPD.

## 2. Pendekatan Beban

Pada saat dibeli/serah terima dicatat sebagai beban persediaan. Jika pada akhir periode persediaan masih tersisa, maka nilai yang tersisa harus dilakukan penyesuaian (*adjustment*) menjadi aset (persediaan). Pendekatan beban digunakan untuk persediaan yang maksud penggunaannya untuk waktu yang segera/tidak dimaksudkan untuk sepanjang satu periode akuntansi, misalnya persediaan untuk suatu kegiatan.

### 3.4.4 Pengukuran Persediaan

Pengukuran persediaan tergantung dari cara mendapatkan persediaan itu sendiri, yaitu:

1. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. 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 mengurangi biaya perolehan.
2. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.
3. Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm's length transaction*).

### 3.4.5 Penilaian Persediaan

Dalam satu periode (satu tahun), pemerintah daerah seringkali melakukan beberapa pembelian persediaan dengan tingkat harga yang berbeda-beda antara pembelian yang satu dengan yang lain. Perbedaan tingkat harga tersebut menjadi permasalahan





tersendiri dalam melakukan penilaian persediaan. Harga mana yang akan dipakai untuk menilai beban persediaan yang telah dipakai/dijual/diserahkan dan harga mana yang akan dipakai untuk menilai persediaan yang tersisa di akhir periode.

Dikarenakan persediaan bersifat dinamis, nilainya bisa bergerak setiap saat. Oleh karena itu, merujuk pada PSAP 05 tentang Akuntansi persediaan, penilaian persediaan ditetapkan menggunakan metode *First In First Out (FIFO)*/Masuk Pertama Keluar Pertama (MPKP), dimana harga pokok dari barang-barang yang pertama kali dibeli merupakan harga barang yang dipakai/dijual/diserahkan pertama kali. Oleh karena itu, nilai persediaan dihitung dimulai dari harga pembelian terakhir.

Dikecualikan dari Metode FIFO/MPKP, untuk jenis-jenis persediaan sebagai berikut:

1. Barang persediaan yang memiliki nilai nominal yang dimaksudkan untuk dijual, dinilai dengan biaya perolehan terakhir.
2. Persediaan berupa hewan dan tanaman dinilai dengan menggunakan nilai wajar saat tanggal pelaporan.

#### 3.4.6 Metode Pencatatan Persediaan

Nilai persediaan dari waktu ke waktu akan mengalami perubahan seiring dengan pemakaiannya. Pencatatan yang akurat sangat dibutuhkan untuk kelancaran operasional pemerintah daerah. Dalam akuntansi persediaan, dikenal 2 alternatif metode pencatatan persediaan yang dapat dilakukan untuk menjaga keakuratan catatan persediaan, yaitu:

##### 1. Metode Perpetual

Dalam metode perpetual, fungsi akuntansi harus memutakhirkan nilai persediaan setiap terjadi transaksi, baik masuk maupun keluar, sehingga tidak diperlukan penyesuaian di akhir periode. Perhitungan fisik (*stock opname*) dilakukan untuk memastikan kesesuaian antara catatan dan keberadaan persediaan. Untuk kepraktisan, metode perpetual disandingkan dengan pendekatan aset.

##### 2. Metode Periodik

Dalam metode periodik, fungsi akuntansi tidak langsung memutakhirkan ketika terjadi pemakaian. Pada akhir periode dibuat jurnal penyesuaian untuk memutakhirkan nilai persediaan, berdasarkan hasil perhitungan fisik (*stock opname*). Untuk



kepraktisan, metode periodik disandingkan dengan pendekatan beban.

#### 3.4.7 Selisih Persediaan

Seringkali terjadi selisih persediaan antara catatan persediaan menurut bendahara barang/pengurus barang atau catatan persediaan menurut fungsi akuntansi dengan hasil stock opname. Selisih persediaan dapat disebabkan karena persediaan hilang, usang, kadaluarsa, atau rusak.

Jika selisih persediaan dipertimbangkan sebagai suatu jumlah yang normal, maka selisih persediaan ini diperlakukan sebagai beban. Jika selisih persediaan dipertimbangkan sebagai suatu jumlah yang abnormal, maka selisih persediaan ini diperlakukan sebagai kerugian daerah.

#### 3.4.8 Penyajian Persediaan

Persediaan disajikan sebagai bagian dari aset lancar, dengan urutan mengacu pada bagan akun standar yang berlaku di pemerintah daerah.

Tampilan penyajian persediaan dapat dilihat di Bab II.

#### 3.4.9 Pengungkapan Persediaan

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan persediaan adalah:

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
2. 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;
3. Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang. Persediaan dengan kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

### 3.5. KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI

Investasi merupakan 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. Investasi merupakan instrumen yang dapat digunakan oleh pemerintah daerah untuk memanfaatkan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk investasi, dengan memperhatikan:

1. PSAP 06 tentang Akuntansi Investasi (revisi 2016);
2. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
3. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
4. Keputusan Menteri Dalam Negeri No 050-3708 tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah; dan
5. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

#### 3.5.1 Definisi Investasi

1. Investasi Jangka Pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan/segera diperjualbelikan atau dicairkan dalam waktu lebih dari 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan, dan dimaksudkan dalam rangka manajemen kas dan beresiko rendah serta
2. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki selama lebih 12 (dua belas) bulan.

#### 3.5.2 Klasifikasi Investasi

1. Investasi jangka pendek, terdiri dari:
  - a) Investasi dalam Saham
  - b) Investasi dalam Deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas dan atau yang dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*)
  - c) Investasi dalam SUN
  - d) Investasi dalam SBI



- e) Investasi dalam SPN
  - f) Investasi Jangka Pendek BLUD
  - g) Investasi Jangka Pendek Lainnya
2. Investasi jangka panjang dibagi menurut sifatnya, yaitu:
- a) Investasi Jangka Panjang Non permanen  
Investasi jangka panjang non permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan atau suatu waktu akan dijual atau ditarik kembali.  
Mencakup:
    - Investasi kepada Badan Usaha Milik Negara
    - Investasi kepada Badan Usaha Milik Daerah
    - Investasi kepada Badan Usaha Milik Swasta
    - Investasi dalam Obligasi
    - Investasi dalam Proyek Pembangunan
    - Dana Bergulir
    - Deposito Jangka Panjang
    - Investasi Non Permanen Lainnya
  - (b) Investasi Jangka Panjang Permanen  
Investasi jangka panjang permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan atau tidak untuk diperjualbelikan atau ditarik kembali.  
Mencakup:
    - Penyertaan Modal Kepada BUMN
    - Penyertaan Modal Kepada BUMD
    - Penyertaan Modal Kepada Badan Usaha Milik Swasta
    - Investasi Permanen Lainnya

### 3.5.3 Pengakuan Investasi

Investasi jangka pendek diakui saat terdapat pengeluaran kas atau aset lainnya yang dapat memenuhi kriteria sebagai berikut:

- (a) memungkinkan pemerintah daerah memperoleh manfaat ekonomis dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa depan; atau
- (b) nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai/andal (*reliable*).

### 3.5.4 Pengukuran Investasi

#### 1. Pengukuran Investasi Jangka Pendek:

- (a) Investasi dalam bentuk surat berharga:





- 1) Apabila terdapat nilai biaya perolehannya, maka dicatat sebesar biaya perolehan yang di dalamnya mencakup harga investasi, komisi, jasa bank, dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.
  - 2) Apabila tidak terdapat biaya perolehannya, maka dicatat sebesar nilai wajar atau harga pasarnya.
  - 3) Apabila tidak terdapat nilai wajarnya, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut
- (b) Investasi dalam bentuk non saham dicatat sebesar nilai nominalnya, misalnya deposito berjangka waktu 6 (enam) bulan.
- (c) Pengukuran investasi yang harga perolehannya dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar kurs tengah bank sentral yang berlaku pada tanggal transaksi.

## 2. Pengukuran Investasi Jangka Panjang:

- (a) Investasi permanen dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi berkenaan ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.
- 1) Dalam bentuk surat berharga (saham dan obligasi jangka panjang) diukur sebesar biaya perolehannya. Apabila biaya perolehan tidak diketahui maka diukur sebesar nilai wajarnya. Apabila tidak ada nilai wajarnya maka diukur sebesar biaya perolehan setara kas yang diserahkan atau nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut;
  - 2) Dalam bentuk non saham (deposito jangka panjang) diukur sebesar nilai nominal deposito tersebut.
- (b) Investasi non permanen:
- 1) investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.
  - 2) investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang akan segera dicairkan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
  - 3) 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.

- (a) Pengukuran investasi yang diperoleh dari nilai aset yang disertakan sebagai investasi pemerintah daerah, dinilai sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.
- (b) Pengukuran investasi yang harga perolehannya dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar kurs tengah bank sentral yang berlaku pada tanggal transaksi.

#### 3.5.5 Penyajian Investasi

1. Investasi jangka pendek disajikan sebagai bagian dari Aset Lancar, sedangkan investasi jangka panjang disajikan sebagai bagian dari Investasi Jangka Panjang yang kemudian dibagi ke dalam Investasi Non permanen dan Investasi Permanen;
2. investasi jangka panjang disajikan sebagai bagian dari Investasi Jangka Panjang yang kemudian dibagi ke dalam Investasi Non permanen dan Investasi Permanen.
3. Tampilan penyajian investasi dapat dilihat di Bab II.

#### 3.5.6 Pengungkapan Investasi

Pengungkapan investasi dalam catatan atas laporan keuangan sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut: 1. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;

2. Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan non permanen;
3. Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
4. Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
5. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
6. Perubahan pos investasi.

#### 3.6. AKUNTANSI ASET TETAP

Aset Tetap merupakan akun yang strategis dan sangat penting bagi pemerintah daerah. Proporsi aset tetap di neraca Pemerintah Daerah umumnya paling besar dibandingkan jenis aset lainnya.





Akuntansi Aset Tetap telah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan

(PSAP) Nomor 07, yang ditetapkan dalam Lampiran I.08 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Selain PSAP 07, akuntansi aset tetap juga terkait dengan regulasi lainnya, seperti Buletin Teknis, Peraturan dan Keputusan Menteri Dalam Negeri, dan Keputusan Menteri Keuangan.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk aset tetap, dengan memperhatikan:

1. PSAP 07 tentang Akuntansi Aset Tetap;
2. Buletin Teknis 15 tentang Akuntansi Aset Tetap Berbasis Akrual;
3. Buletin Teknis 18 tentang Akuntansi Penyusutan Berbasis Akrual;
4. Buletin Teknis 20 tentang Akuntansi Kerugian Negara/Daerah;
5. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
6. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 108 Tahun 2016 tentang Penggolongan dan Kodefikasi Barang Milik Daerah;
7. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 1 Tahun 2019 tentang Penyusutan Barang Milik Daerah;
8. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
9. Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 050-3708 Tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah.
10. Keputusan Menteri Keuangan Nomor 295/KM.6/2019 tentang Tabel Masa Manfaat Dalam Rangka Penyusutan Barang Milik Negara Berupa Aset Tetap Pada Entitas Pemerintah Pusat;
11. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

#### 3.6.1 Definisi-definisi yang berkaitan dengan Aset Tetap

Untuk mengatur kebijakan akuntansi aset tetap, terlebih dahulu ditetapkan definisi dari istilah-istilah yang terkait dengan akuntansi aset tetap, sebagai berikut:

1. 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.
2. Biaya Perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.
  3. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
  4. Masa Manfaat adalah periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.
  5. Nilai Wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami atau berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
  6. Nilai Buku adalah nilai tercatat (*carrying amount*) yang dihitung dari biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.
  7. Nilai Satuan Minimal Kapitalisasi (*Capitalization Thresholds*) adalah nilai pengeluaran minimal yang dapat diakui sebagai penambah aset tetap, baik aset tetap yang berasal dari pengadaan baru maupun hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan, atau restorasi.
  8. Aset Tetap-Renovasi adalah biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik pemerintah daerah.

### 3.6.2 Klasifikasi Aset Tetap

Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah sebagai berikut:

#### 1. Tanah

Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap adalah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap pakai.

#### 2. Gedung dan Bangunan

Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap pakai.

#### 3. Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya





yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

4. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah daerah dan dalam kondisi siap pakai.

5. Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap pakai.

6. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal pelaporan keuangan belum selesai seluruhnya.

### 3.6.3 Pengakuan Aset Tetap

Aset tetap diakui pada saat:

1. manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh;
2. nilainya dapat diukur dengan andal;
3. Terjadi perpindahan kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum.

Adapun kriteria umum untuk dapat diakui sebagai aset tetap, adalah sebagai berikut:

1. Berwujud;
2. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
3. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
4. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan
5. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.
6. Merupakan objek pemeliharaan atau memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara; dan
7. Untuk aset tetap berupa peralatan dan mesin harus memenuhi batas minimal kapitalisasi (*capitalization thresholds*).

Pengakuan masing-masing jenis aset tetap memiliki kekhasan tersendiri, yang secara umum kondisinya dapat dijabarkan, sebagai berikut:

1. Tanah



Hak kepemilikan tanah didasarkan pada bukti kepemilikan tanah yang sah berupa sertifikat, misalnya Sertifikat Hak Milik (SHM), Sertifikat Hak Pakai (SHP), Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), dan Sertifikat Hak Pengelolaan (SPL). Pada praktiknya, masih banyak tanah-tanah pemerintah yang dikuasai atau digunakan namun belum disertifikatkan atas nama pemerintah. Pada kasus lain, terdapat tanah milik pemerintah yang dikuasai atau digunakan oleh pihak lain karena tidak terdapat bukti kepemilikan yang sah atas tanah tersebut. Terkait dengan kasus-kasus kepemilikan tanah dan penyajiannya dalam laporan keuangan, dapat dipedomani hal-hal sebagai berikut:

- a) Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- b) Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.
- c) Dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- d) Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
  - Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
  - Dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak





lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

- Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

## 2. Peralatan dan Mesin

Secara umum pengakuan peralatan dan mesin dapat dilakukan apabila terdapat bukti bahwa hak/kepemilikan telah berpindah, dalam hal ini misalnya ditandai dengan berita acara serah terima pekerjaan. Namun demikian, terdapat kekhususan untuk peralatan dan mesin berupa kendaraan bermotor, dimana kepemilikannya dibuktikan dengan Buku Kepemilikan Kendaraan Bermotor (BPKB). Pada praktiknya penerbitan BPKB dari pihak kepolisian membutuhkan waktu tersendiri, oleh karena itu dalam kondisi BPKB belum diterima oleh pemerintah daerah, pengakuan kendaraan bermotor tetap dapat dilakukan sepanjang didukung dengan berita acara serah terima dengan pihak dealer/penyedia.

## 3. Gedung dan Bangunan

Secara umum gedung dan bangunan diakui pada saat gedung dan bangunan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai. Pengakuan Gedung dan Bangunan akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya akta jual beli atau Berita Acara Serah Terima. Apabila perolehan Gedung dan Bangunan belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian gedung kantor yang masih harus



diselesaikan proses jual beli (akta) dan bukti kepemilikannya di instansi berwenang, maka Gedung dan Bangunan tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas Gedung dan Bangunan tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas bangunan.

#### 4. Jalan, Irigasi dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan diakui pada saat jalan, irigasi, dan jaringan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai. Perolehan jalan, irigasi, dan jaringan pada umumnya dengan pembangunan baik membangun sendiri (swakelola) maupun melalui kontrak konstruksi.

#### 5. Aset Tetap Lainnya

Aset Tetap Lainnya diakui pada saat Aset Tetap Lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai oleh entitas. Aset Tetap Lainnya berupa koleksi perpustakaan/buku dan barang bercorak kesenian/kebudayaan tidak ada nilai satuan minimum sehingga berapapun nilai perolehannya dikapitalisasi.

Termasuk dalam bagian Aset Tetap Lainnya adalah Aset Tetap Renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik pemerintah daerah, termasuk didalamnya biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan milik pemerintah daerah, pengakuannya harus memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a) Jika renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomi dan sosial aset tetap, misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomik, maka dianggap sebagai Beban Operasional.

Aset Tetap-Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya.

- b) Jika manfaat ekonomi renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi butir a di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 (satu) tahun buku,





maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Beban Operasional tahun berjalan.

c) Jika biaya renovasi tersebut material, dan memenuhi syarat butir a dan b di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Beban Operasional.

#### 6. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Pengakuan konstruksi dalam pengerjaan diatur dengan kebijakan tersendiri.

#### 3.6.4 Nilai Satuan Minimal Kapitalisasi (*Capitalization Thresholds*)

Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap adalah pengeluaran pengadaan baru dan penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi dan restorasi.

Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap meliputi :

- a. Pengeluaran untuk aset tetap Gedung dan bangunan yang sama atau lebih dari Rp. 10.000.000 (sepuluh juta rupiah) dan diatas 10 % dari nilai perolehan Gedung dan bangunan tersebut.
- b. Pengeluaran untuk persatuan peralatan dan mesin adalah sebagai berikut :
  1. Alat besar, nilainya minimal Rp. 1.000.000 (satu juta rupiah);
  2. Alat angkutan, nilainya minimal Rp. 1.000.000 (satu juta rupiah);
  3. Alat bengkel, nilainya minimal Rp. 500.000 (lima ratus ribu rupiah);
  4. Alat Pertanian, nilainya minimal Rp 500.000 (lima ratus ribu rupiah);
  5. Alat kedokteran, nilainya minimal Rp. 1.000.000 (satu juta rupiah);
  6. Alat laboratorium, nilainya minimal Rp. 500.000 (lima ratus ribu rupiah);
  7. Peralatan dan mesin selain yang tercantum di atas, nilai minimalnya Rp. 300.000 (tiga ratus ribu rupiah).

Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap sebagaimana dimaksud paragraf di atas dikecualikan terhadap pengeluaran untuk tanah, jalan/irigasi/jaringan dan aset lainnya berupa buku, hewan ternak dan tanaman yang tidak mengenal status kapitalisasi.

### 3.6.5 Penghentian Kegiatan Sebelum Perolehan

Pada praktiknya kegiatan dalam rangka perolehan aset tetap tidak selalu berjalan seperti yang diharapkan, oleh karena itu harus ditetapkan perlakuan akuntansi terhadap biaya yang sudah dikeluarkan, sementara aset tetapnya tidak dapat atau tidak jadi diperoleh, misalnya:

1. Biaya *appraisal* atas tanah yang akan dibeli oleh pemerintah daerah, kemudian karena satu dan lain hal tanahnya tidak jadi dibeli;
2. Biaya penyusunan *Detail Engineering Design* (DED) untuk pembangunan sebuah gedung, kemudian karena satu dan lain hal gedungnya tidak jadi dibangun; atau
3. Biaya lainnya yang dikeluarkan dalam rangka perolehan aset tetap, kemudian aset tetap yang dimaksud tidak dapat diperoleh.

Jika kemudian pada prosesnya terjadi kondisi yang menyebabkan batalnya perolehan, maka atas biaya yang telah dikeluarkan harus dilakukan koreksi, dengan cara mengurangi nilai aset tetap yang bersangkutan dan mengurangi ekuitas. Nilai koreksi yang dilakukan disajikan dalam Laporan Perubahan Ekuitas sebagai Koreksi Nilai Aset Tetap yang merupakan bagian dari Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar. Pemerintah daerah juga harus mengungkapkan kondisi/alasan yang menyebabkan batalnya perolehan aset tetap pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

### 3.6.6 Pengukuran Aset Tetap

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. 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. Apabila terdapat potongan harga (diskon) dan rabat, maka harus dikurangkan dari harga pembelian. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung, diantaranya:

- a) biaya persiapan tempat;
- b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
- c) biaya pemasangan (*installation cost*);
- d) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur;
- e) biaya konstruksi; dan





f) biaya kepanitiaian.

Untuk aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola, biaya perolehannya 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.

Terkait dengan pengukuran aset tetap, perlu diperhatikan hal-hal sebagai berikut:

1. Biaya Administrasi dan Biaya Umum

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. 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.

2. Perolehan Gabungan

Seringkali aset tetap juga diperoleh secara gabungan, misalnya diperoleh/dibeli dalam satuan paket/set. Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

3. Pertukaran

Suatu aset dapat diperoleh melalui pertukaran seluruh aset atau sebagian aset yang tidak serupa dan memiliki nilai wajar yang tidak sama. Biaya perolehan aset tersebut diukur dengan nilai wajar aset yang dilepas dan disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas lainnya yang ditransfer/diserahkan.

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.

4. Aset Donasi



Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Perolehan aset tetap dari donasi diakui sebagai pendapatan operasional.

#### 5. Penilaian Kembali (Revaluasi)

Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut prinsip penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.

#### 6. Hewan dan Tanaman

Hewan dan tanaman diukur dengan nilai wajar pada saat perolehan, kecuali jika proses kembang biaknya melalui intervensi manusia dengan biaya yang bersumber dari APBD dan biaya tersebut dapat diatribusikan secara andal, maka diukur dengan harga perolehan.

#### 3.6.7 Penyusutan Aset Tetap

Merujuk pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 1 Tahun 2019 tentang Penyusutan Barang Milik Daerah, penyusutan dilakukan menggunakan Metode Garis Lurus, dengan ketentuan:

1. Tanpa nilai residu;
2. Pembulatan hingga satuan rupiah terkecil;
3. Perolehan sampai dengan tanggal 15, diasumsikan diperoleh pada awal bulan bersangkutan. Perolehan diatas tanggal 15, diasumsikan diperoleh pada awal bulan berikutnya;
4. Penyusutan atas Aset Tetap-Renovasi dilakukan sesuai dengan mana yang lebih pendek (*whichever is shorter*) antara masa manfaat aset dengan masa pinjaman/sewa.

Penyusutan tidak dilakukan untuk jenis aset tetap sebagai berikut:

1. Tanah;
2. Konstruksi dalam pengerjaan, sampai dengan konstruksi dalam pengerjaan tersebut jadi dan siap pakai;
3. Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman dan buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat Aset Tetap lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati.
4. Aset tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen yang sah dan telah dilaporkan dan diusulkan kepada pengelola barang untuk dilakukan penghapusan;





5. Aset tetap dalam kondisi rusak berat dan/atau usang yang telah dilaporkan dan diusulkan kepada pengelola barang untuk dilakukan penghapusan.

Sebagai pedoman penentuan masa manfaat aset tetap, berikut ini disajikan tabel masa manfaat sampai dengan rincian objek.

URAIAN	MASA MANFAAT (TAHUN)
ALAT BESAR	
ALAT BESAR DARAT	10
ALAT BESAR APUNG	8
ALAT BANTU	7
ALAT ANGKUTAN	
ALAT ANGKUTAN BERMOTOR	7
ALAT ANGKUTAN DARAT TAK BERMOTOR	2
ALAT ANGKUTAN APUNG BERMOTOR	10
ALAT ANGKUTAN APUNG TAK BERMOTOR	3
ALAT ANGKUTAN BERMOTOR UDARA	20
ALAT BENGKEL DAN ALAT UKUR	
ALAT BENGKEL BERMESIN	10
ALAT BENGKEL TAK BERMESIN	5
ALAT UKUR	5
ALAT PERTANIAN	
ALAT PENGOLAHAN	4
ALAT KANTOR & RUMAH TANGGA	
ALAT KANTOR	5
ALAT RUMAH TANGGA	5
MEJA DAN KURSI KERJA/RAPAT PEJABAT	5
ALAT STUDIO, KOMUNIKASI DAN PEMANCAR	
ALAT STUDIO	5
ALAT KOMUNIKASI	5
PERALATAN PEMANCAR	10
PERALATAN KOMUNIKASI NAVIGASI	15
ALAT KEDOKTERAN DAN KESEHATAN	
ALAT KEDOKTERAN	5
ALAT KESEHATAN UMUM	5
ALAT LABORATORIUM	
UNIT ALAT LABORATORIUM	8
UNIT ALAT LABORATORIUM KIMIA NUKLIR	15
ALAT PERAGA PRAKTEK SEKOLAH	10
ALAT LABORATORIUM FISIKA NUKLIR/ELEKTRONIKA	15
ALAT PROTEKSI RADIASI/PROTEKSI LINGKUNGAN	10
RADIATION APPLICATION AND NON DESTRUCTIVE TESTING LABORATORY LAINNYA	10
ALAT LABORATORIUM LINGKUNGAN HIDUP	7
PERALATAN LABORATORIUM HIDRODINAMIKA	15
ALAT LABORATORIUM STANDARISASI KALIBRASI & INSTRUMENTASI	10
ALAT PERSENJATAAN	



SENJATA API	10
PERSENJATAAN NON SENJATA API	3
SENJATA SINAR	5
ALAT KHUSUS KEPOLISIAN	4
KOMPUTER	
KOMPUTER UNIT	4
PERALATAN KOMPUTER	4
ALAT EKSPLORASI	
ALAT EKSPLORASI TOPOGRAFI	5
ALAT EKSPLORASI GEOFISIKA	10
ALAT PENGEBORAN	
ALAT PENGEBORAN MESIN	10
ALAT PENGEBORAN NON MESIN	10
ALAT PRODUKSI, PENGOLAHAN DAN PEMURNIAN	
SUMUR	10
PRODUKSI	10
PENGOLAHAN DAN PEMURNIAN	15
ALAT BANTU EKSPLORASI	
ALAT BANTU EKSPLORASI	10
ALAT BANTU PRODUKSI	10
ALAT KESELAMATAN KERJA	
ALAT DETEKSI	5
ALAT PELINDUNG	5
ALAT SAR	2
ALAT KERJA PENERBANGAN	10
ALAT PERAGA	
ALAT PERAGA PELATIHAN DAN PERCONTOHAN	10
PERALATAN PROSES/PRODUKSI	
UNIT PERALATAN PROSES/PRODUKSI	8
RAMBU-RAMBU	
RAMBU-RAMBU LALU LINTAS DARAT	7
RAMBU-RAMBU LALU LINTAS UDARA	5
RAMBU-RAMBU LALU LINTAS LAUT	15
PERALATAN OLAHRAGA	
PERALATAN OLAHRAGA	3
BANGUNAN GEDUNG	
BANGUNAN GEDUNG TEMPAT KERJA	50
BANGUNAN GEDUNG TEMPAT TINGGAL	50
MONUMEN	
CANDI/TUGU PERINGATAN/PRASASTI	50
BANGUNAN MENARA	
BANGUNAN MENARA PERAMBUAN	40
TUGU TITIK KONTROL/PASTI	
TUGU/TANDA BATAS	50
JALAN DAN JEMBATAN	
JALAN	10
JEMBATAN	50
BANGUNAN AIR	
BANGUNAN AIR IRIGASI	50
BANGUNAN PENGAIRAN PASANG SURUT	50





BANGUNAN PENGEMBANGAN RAWA DAN POLDER	25
BANGUNAN PENGAMAN SUNGAI/PANTAI & PENANGGULANGAN BENCANA ALAM	10
BANGUNAN PENGEMBANGAN SUMBER AIR DAN AIR TANAH	30
BANGUNAN AIR BERSIH/ AIR BAKU	40
BANGUNAN AIR KOTOR	40
INSTALASI	
INSTALASI AIR BERSIH/ AIR BAKU	30
INSTALASI AIR KOTOR	30
INSTALASI PENGOLAHAN SAMPAH	10
INSTALASI PENGOLAHAN BAHAN BANGUNAN	10
INSTALASI PEMBANGKIT LISTRIK	40
INSTALASI GARDU LISTRIK	40
INSTALASI PERTAHANAN	30
INSTALASI GAS	30
INSTALASI PENGAMAN	20
INSTALASI LAIN	5
JARINGAN	
JARINGAN AIR MINUM	30
JARINGAN LISTRIK	40
JARINGAN TELEPON	20
JARINGAN GAS	30
BARANG BERCORAK KESENIAN/KEBUDAYAAN/ OLAHRAGA	
ALAT MUSIK MODERN/BAND	4

#### 3.6.8 Pengeluaran Setelah Perolehan

Pengeluaran setelah perolehan awal 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. Istilah yang lebih populer untuk menyebut penambahan tersebut adalah kapitalisasi. Pengeluaran setelah perolehan yang menambah masa manfaat umumnya berupa perbaikan aset tetap, yang bentuknya dapat berupa:

1) Renovasi

Renovasi merupakan kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian aset tetap dengan maksud meningkatkan masa manfaat, kualitas dan/atau kapasitas.

2) Restorasi

Restorasi merupakan kegiatan perbaikan aset tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitekturnya.

3) Overhaul



Overhaul merupakan kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian peralatan mesin dengan maksud meningkatkan masa manfaat, kualitas dan/atau kapasitas.

Penambahan masa manfaat dan kriteria nilai satuan minimal kapitalisasi (*capitalization thresholds*) yang digunakan, mengacu pada tabel berikut ini:

Uraian	Jenis Perbaikan	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
ALAT BESAR			
ALAT BESAR DARAT	Overhaul	> 0% s.d 30%	1
		> 30% s.d 45%	3
		> 45% s.d 65%	5
ALAT BESAR APUNG	Overhaul	> 0% s.d 30%	1
		> 30% s.d 45%	2
		> 45% s.d 65%	4
ALAT BANTU	Overhaul	> 0% s.d 30%	1
		> 30% s.d 45%	2
		> 45% s.d 65%	4
ALAT ANGKUTAN			
ALAT ANGKUTAN DARAT BERMOTOR	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	2
		> 50% s.d 75%	3
		> 75% s.d 100%	4
ALAT ANGKUTAN DARAT TAK BERMOTOR	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	1
		> 75% s.d 100%	1
ALAT ANGKUTAN APUNG BERMOTOR	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	3
		> 50% s.d 75%	4
		> 75% s.d 100%	6
ALAT ANGKUTAN APUNG TAK BERMOTOR	Renovasi	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	1
		> 75% s.d 100%	2
ALAT ANGKUTAN BERMOTOR UDARA	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
		> 25% s.d 50%	6
		> 50% s.d 75%	9
		> 75% s.d 100%	12





ALAT BENGKEL DAN ALAT UKUR			
ALAT BENGKEL BERMESIN	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	2
		> 50% s.d 75%	3
		> 75% s.d 100%	4
ALAT BENGKEL TAK BERMESIN	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	0
		> 50% s.d 75%	1
		> 75% s.d 100%	1
ALAT UKUR	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	2
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	3
ALAT PERTANIAN			
ALAT PENGOLAHAN	Overhaul	> 0% s.d 20%	1
		> 21% s.d 40%	2
		> 41% s.d 75%	5
ALAT KANTOR & RUMAH TANGGA			
ALAT KANTOR	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	3
ALAT RUMAH TANGGA	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	3
MEJA DAN KURSI KERJA/RAPAT PEJABAT	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	3
ALAT STUDIO, KOMUNIKASI DAN PEMANCAR			
ALAT STUDIO	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	2
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	3
ALAT KOMUNIKASI	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	3



PERALATAN PEMANCAR	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	3
		> 50% s.d 75%	4
		> 75% s.d 100%	5
PERALATAN KOMUNIKASI NAVIGASI	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	5
		> 50% s.d 75%	7
		> 75% s.d 100%	9
ALAT KEDOKTERAN DAN KESEHATAN			
ALAT KEDOKTERAN	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	3
ALAT KESEHATAN UMUM	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	3
ALAT LABORATORIUM			
UNIT ALAT LABORATORIUM	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	3
		> 50% s.d 75%	4
		> 75% s.d 100%	4
UNIT ALAT LABORATORIUM KIMIA NUKLIR	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
		> 25% s.d 50%	5
		> 50% s.d 75%	7
		> 75% s.d 100%	8
ALAT PERAGA PRAKTEK SEKOLAH	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	4
		> 50% s.d 75%	5
		> 75% s.d 100%	5
ALAT LABORATORIUM FISIKA	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
		> 25% s.d 50%	5
		> 50% s.d 75%	7
		> 75% s.d 100%	8
ALAT PROTEKSI RADIASI/PROTEKSI LINGKUNGAN	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	4
		> 50% s.d 75%	5
		> 75% s.d 100%	5





RADIATION APPLICATION & NON DESTRUCTIVE TESTING LABORATORY	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	4
		> 50% s.d 75%	5
		> 75% s.d 100%	5
ALAT LABORATORIUM LINGKUNGAN HIDUP	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	2
		> 50% s.d 75%	3
		> 75% s.d 100%	4
PERALATAN LABORATORIUM HIDRODINAMIKA	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
		> 25% s.d 50%	5
		> 50% s.d 75%	7
		> 75% s.d 100%	8
ALAT LABORATORIUM STANDARISASI KALIBRASI & INSTRUMENTASI	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	4
		> 50% s.d 75%	5
		> 75% s.d 100%	5
ALAT PERSENJATAAN			
SENJATA API	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	2
		> 50% s.d 75%	3
		> 75% s.d 100%	4
PERSENJATAAN NON SENJATA API	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	0
		> 50% s.d 75%	1
		> 75% s.d 100%	1
SENJATA SINAR	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	0
		> 50% s.d 75%	0
		> 75% s.d 100%	2
ALAT KHUSUS KEPOLISIAN	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	2
KOMPUTER			



KOMPUTER UNIT	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	2
PERALATAN KOMPUTER	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	2
ALAT EKSPLORASI			
ALAT EKSPLORASI TOPOGRAFI	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	2
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	3
ALAT EKSPLORASI GEOFISIKA	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	4
		> 50% s.d 75%	5
		> 75% s.d 100%	5
ALAT PENGEBORAN			
ALAT PENGEBORAN MESIN	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	4
		> 50% s.d 75%	6
		> 75% s.d 100%	7
ALAT PENGEBORAN NON MESIN	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	1
		> 75% s.d 100%	2
ALAT PRODUKSI, PENGOLAHAN DAN PEMURNIAN			
SUMUR	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	1
		> 75% s.d 100%	2
PRODUKSI	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	1
		> 75% s.d 100%	2





PENGOLAHAN DAN PEMURNIAN	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
		> 25% s.d 50%	5
		> 50% s.d 75%	7

		> 75% s.d 100%	8
ALAT BANTU EKSPLORASI			
ALAT BANTU EKSPLORASI	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	4
		> 50% s.d 75%	6
		> 75% s.d 100%	7
ALAT BANTU PRODUKSI	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	4
		> 50% s.d 75%	6
		> 75% s.d 100%	7
ALAT KESELAMATAN KERJA			
ALAT DETEKSI	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	2
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	3
ALAT PELINDUNG	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	0
		> 50% s.d 75%	1
		> 75% s.d 100%	2
ALAT SAR	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	1
		> 75% s.d 100%	1
ALAT KERJA PENERBANGAN	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	3
		> 50% s.d 75%	4
		> 75% s.d 100%	6
ALAT PERAGA			
ALAT PERAGA PELATIHAN DAN PERCONTOHAN	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	4
		> 50% s.d 75%	5
		> 75% s.d 100%	5



<b>PERALATAN PROSES/PRODUKSI</b>			
UNIT PERALATAN PROSES/PRODUKSI	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	3
		> 50% s.d 75%	4
		> 75% s.d 100%	4
<b>RAMBU-RAMBU</b>			
RAMBU-RAMBU LALU LINTAS DARAT	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	2
		> 50% s.d 75%	3
		> 75% s.d 100%	4
<b>RAMBU-RAMBU LALU LINTAS UDARA</b>			
	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	2
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	4
<b>RAMBU-RAMBU LALU LINTAS LAUT</b>			
	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
		> 25% s.d 50%	5
		> 50% s.d 75%	7
		> 75% s.d 100%	9
<b>PERALATAN OLAHRAGA</b>			
PERALATAN OLAHRAGA	Renovasi	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	2
<b>BANGUNAN GEDUNG</b>			
BANGUNAN GEDUNG TEMPAT KERJA	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15
		> 75% s.d 100%	50
<b>BANGUNAN GEDUNG TEMPAT TINGGAL</b>			
	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15
<b>MONUMEN</b>			
CANDI/TUGU PERINGATAN/ PRASASTI	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15
<b>BANGUNAN MENARA</b>			
BANGUNAN MENARA PERAMBUAN	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15





<b>TUGU TITIK KONTROL/PASTI</b>			
TUGU/TANDA BATAS	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15
<b>JALAN DAN JEMBATAN</b>			
JALAN	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
		> 30% s.d 60%	5
		> 60% s.d 100%	10
JEMBATAN	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15
<b>BANGUNAN AIR</b>			
BANGUNAN AIR IRIGASI	Renovasi	> 0% s.d 5%	5
		> 5% s.d 10%	10
		> 10% s.d 20%	15
BANGUNAN PENGALIRAN PASANG SURUT	Renovasi	> 0% s.d 5%	5
		> 5% s.d 10%	10
		> 10% s.d 20%	15
BANGUNAN PENGEMBANGAN RAWA DAN POLDER	Renovasi	> 0% s.d 5%	1
		> 5% s.d 10%	3
		> 10% s.d 20%	5
BANGUNAN PENGAMAN SUNGAI/PANTAI & PENANGGULANGAN BENCANA ALAM	Renovasi	> 0% s.d 5%	1
		> 5% s.d 10%	2
		> 10% s.d 20%	3
BANGUNAN PENGEMBANGAN SUMBER AIR DAN AIR TANAH	Renovasi	> 0% s.d 5%	1
		> 5% s.d 10%	2
		> 10% s.d 20%	3
BANGUNAN AIR BERSIH/ AIR BAKU	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15
BANGUNAN AIR KOTOR	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15
<b>INSTALASI</b>			
INSTALASI AIR BERSIH/ AIR BAKU	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
		> 30% s.d 45%	7



		> 45% s.d 65%	10
INSTALASI AIR KOTOR	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
		> 30% s.d 45%	7
		> 45% s.d 65%	10
INSTALASI PENGOLAHAN SAMPAH	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
		> 30% s.d 45%	3
		> 45% s.d 65%	5
INSTALASI PENGOLAHAN BAHAN BANGUNAN	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
		> 30% s.d 45%	3
		> 45% s.d 65%	5
INSTALASI PEMBANGKIT LISTRIK	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15
INSTALASI GARDU LISTRIK	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15
INSTALASI PERTAHANAN	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
		> 30% s.d 45%	3
		> 45% s.d 65%	5
INSTALASI GAS	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15
INSTALASI PENGAMAN	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
		> 30% s.d 45%	1
		> 45% s.d 65%	3
INSTALASI LAIN	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
		> 30% s.d 45%	1
		> 45% s.d 65%	3
JARINGAN			
JARINGAN AIR MINUM	Overhaul	> 0% s.d 30%	2
		> 30% s.d 45%	7
		> 45% s.d 65%	10
JARINGAN LISTRIK	Overhaul	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15
JARINGAN TELEPON	Overhaul	> 0% s.d 30%	5
		> 30% s.d 45%	10
		> 45% s.d 65%	15





Uraian	Jenis Perbaikan	Persentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
JARINGAN GAS	Overhaul	> 0% s.d 30%	2
		> 30% s.d 45%	7
		> 45% s.d 65%	10
BARANG BERCORAK KESENIAN/KEBUDAYAAN/OLAH RAGA			
ALAT MUSIK MODERN/ BAND	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
		> 25% s.d 50%	1
		> 50% s.d 75%	2
		> 75% s.d 100%	2

Pengeluaran-pengeluaran yang tidak memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar tidak memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja diperlakukan sebagai beban (*expense*).

#### 3.6.9 Aset Bersejarah (*Heritage Asset*)

Aset bersejarah tidak lagi bisa diukur dengan nilai perolehannya, karena didalamnya terkandung nilai sejarah yang tidak terukur dengan satuan mata uang. Oleh karena itu aset bersejarah tidak disajikan di neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan dalam satuan unit (tanpa nilai).

Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus dibebankan dalam laporan operasional sebagai beban tahun terjadinya pengeluaran tersebut. Beban tersebut termasuk seluruh beban yang berlangsung untuk menjadikan aset bersejarah tersebut dalam kondisi dan lokasi yang ada pada periode berjalan.

Namun demikian, perlakuan yang berbeda diterapkan untuk aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan bersejarah digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap biasa.

#### 3.6.10 Penghentian dan Pelepasan

Aset Tetap pada dasarnya diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan operasional pemerintah atau untuk dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Namun demikian, pada saatnya suatu aset tetap dapat dihentikan dari penggunaan aktif. Aset



tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Sedangkan aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah, dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya karena sudah tidak memenuhi definisi aset tetap.

Penghentian suatu aset tetap secara permanen umumnya dilakukan karena hal-hal sebagai berikut: 1. Kegunaannya telah berakhir;

2. Rusak berat, terkena bencana alam/force majeure;
3. Tidak dapat digunakan secara optimal (*idle*);
4. Perubahan tata ruang/wilayah;
5. Kebutuhan organisasi karena perkembangan tugas;
6. Penyatuan lokasi dalam rangka efisiensi dan memudahkan koordinasi;
7. Pertimbangan teknis;
8. Pertimbangan ekonomis;

Dalam hal penghentian Aset Tetap merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku Aset Tetap yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku Aset Tetap terkait diperlakukan sebagai pendapatan/beban dari kegiatan non operasional pada Laporan Operasional. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan-LRA pada Laporan Realisasi Anggaran. Disamping itu, transaksi ini juga disajikan sebagai arus kas masuk/keluar dari aktivitas investasi pada Laporan Arus Kas.

#### 3.6.11 Kerugian Daerah atas Hilangnya Aset Tetap

Salah satu kondisi yang dapat menyebabkan kerugian daerah adalah hilangnya aset tetap yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Jika kehilangan itu disebabkan oleh kelalaian pegawai, maka akan menimbulkan Tuntutan Ganti Rugi (TGR). Namun demikian penentuan ada atau tidaknya TGR seringkali membutuhkan waktu yang panjang, untuk itu dapat dijadikan pedoman hal-hal sebagai berikut:

- 1) Pada saat diketahui terjadinya kehilangan, SKPD harus melakukan reklasifikasi Aset Tetap menjadi Aset Lainnya sebesar nilai buku;
- 2) Dikarenakan penghapusan aset tetap merupakan kewenangan PPKD, maka selanjutnya pencatatan aset yang hilang dialihkan ke PPKD;





- 3) Jika tidak ditemukan unsur kelalaian dan pegawai yang bersangkutan dinyatakan tidak bersalah, maka pencatatan aset yang hilang dihapuskan dengan cara mengakuinya sebagai Defisit Non Operasional;
- 4) Jika ditemukan unsur kelalaian dan pegawai yang bersangkutan dinyatakan bersalah, maka pencatatan aset tetap yang hilang dihapuskan dengan cara mengakui Piutang Tuntutan Ganti Rugi.

#### 3.6.12 Penyajian Aset Tetap

Aset tetap disajikan di neraca sebagai bagian dari kelompok aset, sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan, dengan urutan mengacu pada bagan akun standar yang berlaku di pemerintah daerah.

Tampilan penyajian aset tetap dapat dilihat di Bab II.

#### 3.6.13 Pengungkapan Aset Tetap

Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:

- 1) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
- 2) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - a) Penambahan;
  - b) Pelepasan;
  - c) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
  - d) Mutasi aset tetap lainnya.
- 3) Informasi penyusutan, meliputi:
  - a) Nilai penyusutan;
  - b) Metode penyusutan yang digunakan;
  - c) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
  - d) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
- 4) 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.

### 3.7. KEBIJAKAN AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan, dengan memperhatikan:

1. PSAP 08 tentang Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan;
2. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
3. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
4. Keputusan Menteri Dalam Negeri No 050-3708 tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah; dan
5. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

#### 3.7.1 Definisi Konstruksi Dalam Pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan, yang pada tanggal neraca belum selesai dibangun seluruhnya, yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai.

#### 3.7.2 Klasifikasi Konstruksi Dalam Pengerjaan Kontrak konstruksi dapat meliputi:

1. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
2. kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
3. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*;
4. kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.





Kontrak konstruksi dapat merupakan suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama.

1. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dan 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.
2. 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.

### 3.7.3 Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan

Suatu aset berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:

1. Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
2. Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan
3. Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.

Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan atau direklasifikasi ke pos aset tetap yang bersangkutan jika memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
  2. Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;
- Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (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.

#### 3.7.4 Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan

1. Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat/diakui sebesar nilai biaya perolehan;
2. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola meliputi:
  - (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 dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.
3. 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.
4. 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.
5. 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.
6. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya. 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;

7. 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;
8. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi;
9. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan;
10. 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;
11. 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;
12. 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;
13. 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.
14. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi. 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 sebagai biaya pinjaman.

#### 3.7.5 Penghentian Kegiatan Sebelum Perolehan

Pada praktiknya kegiatan dalam rangka perolehan aset tetap tidak selalu mulus seperti yang diharapkan, oleh karena itu harus ditetapkan perlakuan akuntansi terhadap biaya yang sudah dikeluarkan, sementara aset tetapnya tidak dapat atau tidak jadi diperoleh, misalnya biaya penyusunan *Detail Engineering Design* (DED) untuk pembangunan sebuah gedung, kemudian karena satu dan lain hal gedungnya tidak jadi dibangun.

Jika kemudian pada prosesnya terjadi kondisi yang menyebabkan batalnya perolehan, maka atas biaya yang telah dikeluarkan harus dilakukan koreksi, dengan cara mengurangi nilai tetap aset yang bersangkutan dan mengurangi ekuitas. Nilai koreksi yang dilakukan disajikan dalam Laporan Perubahan Ekuitas sebagai Koreksi Nilai Aset Tetap yang merupakan bagian dari Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar. Pemerintah daerah juga harus mengungkapkan kondisi/alasan yang menyebabkan batalnya perolehan aset tetap pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

#### 3.7.6 Penyajian

Konstruksi Dalam Pengerjaan disajikan sebagai bagian dari aset tetap. Berikut adalah contoh penyajian Konstruksi Dalam Pengerjaan dalam Neraca Pemerintah Daerah. Tampilan penyajian konstruksi dalam pengerjaan dapat dilihat di Bab II.

#### 3.7.7 Pengungkapan

Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan dalam catatan atas laporan keuangan sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
2. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya;
3. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;
4. Uang muka kerja yang diberikan;
5. Retensi.





### 3.8. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD & AMORTISASI

Entitas akuntansi dan pelaporan pemerintah daerah diwajibkan untuk mengakui Aset tak berwujud jika, dan hanya jika telah memenuhi kriteria yang ditetapkan. Kebijakan akuntansi ini juga menguraikan bagaimana mengukur nilai tercatat Aset tak berwujud, menyajikan dalam laporan keuangan dan menguraikan pengungkapan yang diharuskan atas Aset tak berwujud dan informasi lainnya dalam neraca entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan Aset Tak Berwujud pemerintah, kecuali:

1. Kewenangan untuk memberikan perizinan oleh instansi pemerintah;
2. Kewenangan untuk menarik pungutan perpajakan oleh instansi pemerintah;
3. ATB yang dimiliki untuk dijual oleh entitas dalam rangka operasi normal (diakui sebagai persediaan);
4. Hak pengusahaan hutan;
5. Hak pengusahaan jalan tol;
6. Hak pengelolaan suatu wilayah.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk aset tak berwujud, dengan memperhatikan:

1. PSAP 14 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud;
2. Buletin teknis 17 tentang Akuntansi Aset Tak Berwujud Berbasis Akrua;
3. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah;
4. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
5. Keputusan Menteri Dalam Negeri No 050-3708 tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah; dan
6. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah.



### 3.8.1 Definisi-definisi yang berkaitan dengan Aset Tak Berwujud

Untuk mengatur kebijakan akuntansi aset tak berwujud, terlebih dahulu ditetapkan definisi yang berkaitan dengan akuntansi aset tak berwujud, sebagai berikut:

1. Aset Tak Berwujud adalah aset non moneter yang tidak mempunyai wujud fisik, dan merupakan salah satu jenis aset yang dimiliki oleh kementerian/lembaga/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;
2. Potensi manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset dapat mengalir kedalam pemerintah dengan beberapa cara. Misalnya, aset dapat:
  - a. digunakan baik sendiri maupun bersama aset lain dalam operasional pemerintah;
  - b. dipertukarkan dengan aset lain;
  - c. digunakan untuk menyelesaikan kewajiban pemerintah;
3. Amortisasi adalah penyusutan terhadap aset tak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.

### 3.8.2 Klasifikasi Aset Tak Berwujud

Aset Tak Berwujud yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan berdasarkan:

1. jenis sumber daya,
2. cara perolehan, dan
3. masa manfaat.

#### 1. Jenis Sumber Daya

Berdasarkan jenis sumber daya, Aset Tak Berwujud pemerintah dapat berupa:

- a) *Software* komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti *flash disk*, *compact disk*, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya; *Software* komputer 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*

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. *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.

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. (UU 14 tahun 2001, ps. 1, ayat 1);

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.

d) 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 Aset Tak Berwujud;

e) Aset Tak Berwujud 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 maupun 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* Aset Tak Berwujud;



f) Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan

Suatu kegiatan perolehan Aset Tak Berwujud dalam pemerintahan, khususnya yang diperoleh secara internal, sebelum selesai dikerjakan dan menjadi Aset Tak Berwujud, 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 Aset Tak Berwujud.

2. Cara Perolehan

Berdasarkan cara perolehan, Aset Tak Berwujud dapat berasal dari:

a) Pembelian

Pembelian Aset Tak Berwujud bisa dilakukan secara terpisah (individual) maupun secara gabungan.

b) Pengembangan secara internal

Aset Tak Berwujud dapat diperoleh melalui kegiatan pengembangan yang dilakukan secara internal oleh suatu entitas.

c) Pertukaran

Aset Tak Berwujud dapat diperoleh melalui pertukaran dengan aset yang dimiliki oleh suatu entitas lain.

d) Kerjasama

Pengembangan suatu Aset Tak Berwujud yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan dapat dilakukan melalui kerja sama oleh dua entitas atau lebih. Hak dan kewajiban masing-masing entitas harus dituangkan dalam suatu perjanjian, termasuk hak kepemilikan atas Aset Tak Berwujud yang dihasilkan. Entitas yang berhak sesuai ketentuan yang akan mengakui kepemilikan Aset Tak Berwujud yang dihasilkan, sementara entitas yang lain cukup mengungkapkan hak dan kewajiban yang menjadi tanggung jawabnya atas Aset Tak

Berwujud tersebut;

e) Donasi/hibah

Aset Tak Berwujud, 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 Aset Tak Berwujud yang berasal dari warisan sejarah, budaya, atau lingkungan masa lalu.

### 3. Masa Manfaat

Berdasarkan masa manfaat, Aset Tak Berwujud dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:

a) Aset Tak Berwujud dengan masa manfaat terbatas (*finite life*) Aset Tak Berwujud yang mempunyai masa manfaat yang terbatas, masa manfaatnya ditetapkan 4 (empat) tahun;

b) Aset Tak Berwujud dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*)

Aset Tak Berwujud yang mempunyai masa manfaat yang tak terbatas, harus dilakukan revaluasi secara berkala untuk melihat kemampuan aset tersebut dalam memberikan manfaat.

#### 3.8.3 Pengakuan Aset Tak Berwujud

Untuk dapat diakui sebagai Aset Tak Berwujud maka suatu entitas harus dapat membuktikan bahwa pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut telah memenuhi Kriteria Aset Tak Berwujud dan Kriteria pengakuan.

1. Pengakuan awal sebesar biaya perolehan untuk Aset Tak Berwujud yang berasal dari transaksi pertukaran atau untuk Aset Tak Berwujud yang dihasilkan dari internal entitas. Nilai wajar digunakan untuk Aset Tak Berwujud yang diperoleh melalui transaksi bukan pertukaran. Pengeluaran setelah pengakuan sebesar biaya yang dikeluarkan untuk menambah dan mengganti Aset Tak Berwujud yang memenuhi kriteria pengakuan Aset Tak Berwujud.
2. Pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap Aset Tak Berwujud tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai Aset Tak Berwujud dimaksud.
3. Sesuatu diakui sebagai Aset Tak Berwujud jika dan hanya jika:
  - a) Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari Aset Tak Berwujud tersebut akan mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan
  - b) Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.



4. Pengeluaran setelah perolehan terhadap software komputer apabila meningkatkan fungsi *software* atau meningkatkan efisiensi *software* dikapitalisasi.

Pengakuan Aset Tak Berwujud yang diperoleh secara internal dikelompokkan dalam 2 (dua) tahap, yaitu:

1. Tahap penelitian atau riset

Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian riset (atau tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai Aset Tak Berwujud. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi. Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

- a. Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (*new knowledge*);
- b. Pencarian untuk, evaluasi dan seleksi akhir atas, penerapan temuan hasil penelitian atau pengetahuan lainnya;
- c. Pencarian atas alternatif untuk material, peralatan, produk, proses, sistem maupun layanan;
- d. Formula, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan layanan.

2. Tahap pengembangan;

Aset Tak Berwujud yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu kegiatan internal) harus diakui jika, dan hanya jika, pemerintah dapat memperlihatkan seluruh kondisi dibawah ini, yaitu adanya:

- a. Kelayakan teknis atas penyelesaian Aset Tak Berwujud sehingga dapat tersedia untuk digunakan atau dimanfaatkan;
- b. Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB tersebut;
- c. Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan Aset Tak Berwujud 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 Aset Tak Berwujud tersebut;
- f. Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke Aset Tak Berwujud selama masa pengembangan.





#### 3.8.4 Pengukuran Aset Tak Berwujud

Secara umum, Aset Tak Berwujud pada awalnya diukur dengan harga perolehan, kecuali ketika Aset Tak Berwujud diperoleh dengan cara selain pertukaran diukur dengan nilai wajar.

Biaya untuk memperoleh Aset Tak Berwujud dengan pembelian terdiri dari:

1. Harga beli, termasuk biaya impor 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;
3. Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik;
4. Pengukuran setelah perolehan dapat dikapitalisasi ke dalam nilai aset tak berwujud, jika merupakan upaya untuk menambah nilai manfaat yang dapat diatribusikan langsung terhadap Aset Tak Berwujud.
5. Amortisasi menggunakan metode garis lurus;
6. Penghapusan Aset tak berwujud dilakukan jika memiliki indikasi adanya penurunan nilai ketika ada perubahan yang material terkait dengan aset (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), proses penghapusan aset tak berwujud.

#### 3.8.5 Penyajian Aset Tak Berwujud

Aset tak berwujud disajikan di Neraca sebagai bagian dari aset lainnya. Tampilan penyajian aset tak berwujud dapat dilihat di Bab II.

#### 3.8.6 Pengungkapan Aset Tak Berwujud

Pengungkapan aset tak berwujud dalam catatan atas laporan keuangan sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan. Apakah masa manfaatnya terbatas atau tidak terbatas;
2. Metode amortisasi yang digunakan, jika aset tak berwujud tersebut terbatas masa manfaatnya;
3. Rincian masing-masing pos Aset Tak Berwujud yang signifikan;



4. Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode;
5. Aset Tak Berwujud yang mengalami penurunan nilai yang signifikan (*impaired*);
6. Penghentian dan penghapusan Aset Tak Berwujud;
7. Rekonsiliasi nilai tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan: Penambahan aset tak berwujud yang terjadi, dengan mengungkapkan secara terpisah penambahan yang berasal dari pengembangan di dalam entitas, Penghentian dan pelepasan aset tak berwujud, Amortisasi yang diakui selama periode berjalan, Perubahan lainnya dalam nilai tercatat selama periode berjalan;
8. Penentuan atau faktor-faktor penting penentuan masa manfaat suatu aset tak berwujud;
9. Penjelasan, nilai tercatat, dan periode amortisasi yang tersisa dari setiap aset tak berwujud yang material bagi laporan keuangan secara keseluruhan;
10. Keberadaan Aset Tak Berwujud yang dimiliki bersama.

### 3.9. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA

Tujuan Kebijakan Akuntansi Aset Lainnya adalah mengatur perlakuan akuntansi aset lainnya yang dipilih terkait dengan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset lainnya dan informasi lainnya dalam neraca entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundangundangan.

Kebijakan akuntansi aset lainnya diterapkan pada penyajian akuntansi aset lainnya dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disajikan dengan basis akrual.

Kebijakan akuntansi aset lainnya diterapkan untuk seluruh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk SKPD, PPKD, dan BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan milik daerah.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk aset lainnya, dengan memperhatikan:

1. Buletin Teknis SAP Nomor 2 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Daerah;
2. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;





3. Permendagri Nomor 19 tahun 2016 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah;
4. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
5. Keputusan Menteri Dalam Negeri No 050-3708 tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah; dan
6. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

### 3.9.1 Definisi Aset Lainnya

Aset Lainnya merupakan aset pemerintah daerah yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan.

Layaknya sebuah aset, aset lainnya memiliki peranan yang cukup penting bagi pemerintah daerah karena mampu memberikan manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential service*) di masa depan. Berbagai transaksi terkait aset lainnya seringkali memiliki tingkat materialitas dan kompleksitas yang cukup signifikan mempengaruhi laporan keuangan pemerintah daerah sehingga keakuratan dalam pencatatan dan pelaporan menjadi suatu keharusan. Semua standar akuntansi menempatkan aset lainnya sebagai aset yang penting dan memiliki karakteristik tersendiri baik dalam pengakuan, pengukuran maupun pengungkapannya.

### 3.9.2 Klasifikasi Aset Lainnya

Dalam Bagan Akun Standar, aset lainnya diklasifikasikan sebagai berikut:

Tagihan Jangka Panjang	Tagihan Penjualan Angsuran
	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	Sewa
	Kerjasama Pemanfaatan
	Bangun Guna Serah
	Bangun Serah Guna
Aset Tak Berwujud	Goodwill
	Lisensi dan Franchise
	Hak Cipta
	Paten
	Aset Tidak Berwujud Lainnya
Aset Lain-lain	Aset Lain-Lain



Dari sekian banyak aset lainnya tersebut, terdapat beberapa aset yang hanya menjadi kewenangan PPKD dan beberapa lainnya menjadi kewenangan SKPD.

Aset lainnya yang menjadi kewenangan PPKD meliputi:

- a) Tagihan Jangka Panjang;
- b) Kemitraan dengan Pihak ketiga; dan
- c) Aset lain-lain.

Aset lainnya yang menjadi kewenangan SKPD meliputi:

- a) Aset Tak Berwujud; dan
- b) Aset lain-lain.

### 3.9.3 Pengakuan Aset Lainnya

Secara umum aset lainnya dapat diakui pada saat:

- a. Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
- b. Aset Lainnya diterima atau kepemilikannya dan atau penguasaannya berpindah.

Aset lainnya yang diperoleh melalui pengeluaran kas maupun tanpa pengeluaran kas dapat diakui pada saat terjadinya transaksi berdasarkan dokumen perolehan yang sah sesuai dengan ketentuan

Aset lainnya yang berkurang melalui penerimaan kas maupun tanpa penerimaan kas, diakui pada saat terjadinya transaksi berdasarkan dokumen yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Setiap kelompok aset lainnya memiliki karakteristik pengakuan dan pengukuran yang khas, yaitu sebagai berikut:

#### 1. Tagihan Jangka Panjang

Tagihan jangka panjang terdiri atas tagihan penjualan angsuran dan tuntutan ganti kerugian daerah.

##### 1) Tagihan Penjualan Angsuran

Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset pemerintah daerah secara angsuran kepada pegawai/kepala daerah pemerintah daerah. Contoh tagihan penjualan angsuran antara lain adalah penjualan kendaraan perorangan dinas kepada kepala daerah dan penjualan rumah golongan III.

##### 2) Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Ganti kerugian adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada





negara/daerah oleh seseorang atau badan yang telah melakukan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

Tuntutan Ganti Rugi ini diakui ketika putusan tentang kasus TGR terbit yaitu berupa Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K).

## 2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

Untuk mengoptimalkan pemanfaatan barang milik daerah yang dimilikinya, pemerintah daerah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai peraturan perundang-undangan. Kemitraan ini dapat berupa:

### 1) 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.

### 2) Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)

Permendagri Nomor 19 tahun 2016 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah menyebutkan bahwa kerjasama pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah dan sumber pembiayaan lainnya. Kerjasama pemanfaatan (KSP) diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama-pemanfaatan (KSP).

### 3) Bangun Guna Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer – BOT*)

Buletin Teknis SAP Nomor 2 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Daerah menyebutkan bahwa Bangun Guna Serah (BGS) adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, kemudian menyerahkan kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi). Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masingmasing pihak.

BGS dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk



membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam BGS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.

4) Bangun Serah Guna- BSG (*Build, Transfer, Operate - BTO*)

Buletin Teknis SAP Nomor 2 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Daerah menyebutkan bahwa Bangun Serah Guna (BSG) 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 sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut.

BSG diakui pada saat pengadaan/pembangunan gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya selesai dan siap digunakan untuk digunakan/dioperasikan. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah disertai dengan kewajiban pemerintah daerah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran oleh pemerintah daerah ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil.

3. Aset Tak Berwujud (ATB)

Penjelasan mengenai aset tak berwujud dibahas dalam kebijakan tersendiri.

4. Aset Lain-Lain

Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam aset lain-lain. Hal ini dapat disebabkan karena rusak berat, usang, dan/atau aset tetap yang tidak digunakan karena sedang menunggu proses pemindahtanganan (proses penjualan, sewa beli, penghibahan, penyertaan modal). Aset lain-lain diakui pada saat dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah dan direklasifikasikan ke dalam aset lain-lain.

3.9.4 Pengukuran Aset Lainnya

1. Tagihan Jangka panjang diukur dengan cara:

(a) Tagihan Penjualan Angsuran

Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan.

(b) Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah





Tuntutan ganti rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam SKP2K dengan dokumen pendukung berupa Surat Keterangan Tanggung jawab Mutlak (SKTJM).

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga diukur dengan cara:

(a) Sewa

Sewa dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan.

(b) Kerjasama Pemanfaatan (KSP)

Kerjasama pemanfaatan dinilai sebesar nilai bersih yang tercatat pada saat perjanjian atau nilai wajar pada saat perjanjian, dipilih yang paling objektif atau paling berdaya uji.

(c) Bangun Guna Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer* – BOT)

BGS dicatat sebesar nilai buku aset tetap yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut.

(d) Bangun Serah Guna – BSG (*Build, Transfer, Operate* – BTO)

BSG dicatat sebesar nilai perolehan aset tetap yang dibangun yaitu sebesar nilai aset tetap yang diserahkan pemerintah daerah ditambah dengan nilai perolehan aset yang dikeluarkan oleh pihak ketiga/investor untuk membangun aset tersebut.

3. Aset Tak Berwujud

Penjelasan mengenai pengukuran Aset Tak Berwujud dibahas dalam kebijakan tersendiri. 4. Aset Lain-lain

Aset lain-lain, salah satu yang termasuk dalam kategori dalam aset lain-lain adalah aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah direklasifikasi ke dalam aset lain-lain menurut nilai tercatat/nilai bukunya.

### 3.9.5 Amortisasi Aset Lainnya

Terhadap aset tak berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas aset tak berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas. Amortisasi adalah penyusutan terhadap aset tak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.

Amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode seperti garis lurus, metode saldo menurun dan metode unit produksi seperti halnya metode penyusutan yang telah dibahas pada bab aset tetap.

Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola konsumsi entitas atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola tersebut tidak dapat ditentukan secara andal,



digunakan metode garis lurus. Amortisasi dilakukan setiap akhir periode.

### 3.9.6 Penyajian Aset Lainnya

Aset Lainnya disajikan sebagai bagian dari aset. Tampilan penyajian aset lainnya dapat dilihat di Bab II.

### 3.9.7 Pengungkapan Aset Lainnya

Pengungkapan aset lainnya dalam catatan atas laporan keuangan, sekurang-kurangnya harus diungkapkan hal-hal sebagai berikut: (a) besaran dan rincian aset lainnya;

(b) kebijakan amortisasi atas Aset Tak Berwujud;

(c) kebijakan pelaksanaan kemitraan dengan pihak ketiga (sewa, KSP, BOT dan BTO);

(d) informasi lainnya yang penting.

## 3.10. KEBIJAKAN PROPERTI INVESTASI

Entitas akuntansi dan pelaporan pemerintah daerah diwajibkan untuk mengakui Properti Investasi jika, dan hanya telah memenuhi kriteria yang ditetapkan. Kebijakan akuntansi ini juga menguraikan bagaimana mengukur nilai tercatat Aset Properti Investasi, menyajikan dalam laporan keuangan dan menguraikan pengungkapan yang diharuskan atas Aset Properti Investasi dan informasi lainnya dalam neraca entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan Aset Properti Investasi pemerintah dengan tujuan:

1. bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi property investasi dan pengungkapan yang terkait
2. Pernyataan Standar ini diterapkan dalam pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan properti investasi dalam Laporan Keuangan untuk tujuan umum bagi entitas Pemerintah Pusat dan daerah tidak termasuk perusahaan negara/ daerah.;
3. Pernyataan ini tidak berlaku untuk;
  - aset biologis yang terkait dengan aktivitas agrikultur; dan hak penambangan dan
  - reservasi tambang seperti minyak, gas alam dan sumber daya alam sejenis yang tidak dapat diperbaharui.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk aset Properti Investasi, dengan memperhatikan :

1. PSAP 17 tentang Akuntansi Aset Properti Investasi;





2. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
3. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
4. Keputusan Menteri Dalam Negeri No 050-3708 tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah; dan
5. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

### 3.10.1 Definisi-definisi yang berkaitan dengan Aset Properti Investasi

Untuk mengatur kebijakan akuntansi aset Properti Investasi, terlebih dahulu ditetapkan definisi yang berkaitan dengan akuntansi aset Properti Investasi, sebagai berikut:

1. Aset Properti Investasi adalah Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk;
  - digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau:
  - dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
2. Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik atau penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif.
3. Potensi manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset dapat mengalir kedalam pemerintah dengan beberapa cara. Misalnya, aset dapat:
  - a. digunakan baik sendiri maupun bersama aset lain dalam operasional pemerintah; selain yang dimiliki untuk digunakan sendiri atau dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat
  - b. digunakan dan dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif;
  - c. properti yang dimiliki oleh entitas, selain yang dimiliki untuk digunakan sendiri atau dijual dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat, memenuhi definisi properti investasi. Selain itu, entitas pemerintah, dapat juga memiliki



properti untuk disewakan atau untuk mendapatkan peningkatan nilai, dan menggunakan hasil yang diperoleh tersebut untuk membiayai kegiatannya.

4. Penyusutan adalah aset berwujud berbentuk properti yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum, penyusutan terhadap Properti investasi yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.

### 3.10.2 Klasifikasi Aset Properti Investasi

Aset Properti Investasi yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan berdasarkan:

1. jenis sumber daya,
2. cara perolehan, dan
3. masa manfaat.

#### 1. Jenis Sumber Daya

Aset Properti Investasi yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan berdasarkan:

##### a) Properti Investasi Aset Tetap terdiri dari :

- Properti Investasi-Tanah :  
Tanah yang dikuasai dengan tujuan kenaikan nilai yang dikuasai dan/atau dimiliki dalam jangka panjang dengan tujuan untuk memperoleh kenaikan nilai dan bukan untuk dijual dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek.
- Properti Investasi-Peralatan dan Mesin
- Properti Investasi-Gedung dan Bangunan  
Bangunan yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh entitas & disewakan kepada pihak lain  
Bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/tetapi tersedia untuk disewakan kepada pihak lain  
Properti dalam proses pembangunan atau pengembangan yang di masa depan digunakan sebagai properti investasi
- Properti Investasi-Jalan, Jembatan dan Irigasi  
Bangunan infrastruktur yang disewakan kepada pihak lain
- Properti Investasi-Aset Tetap Lainnya

##### b) Aset yang bukan Properti investasi

- Aset yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh entitas pemerintah pada umumnya digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah, bukan untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai, karena itu aset tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi





- Properti untuk diserahkan kepada masyarakat
  - Properti dalam proses pembangunan
  - Properti dalam rangka bantuan sosial yg menghasilkan pendapatan dibawah harga pasar (mis: Rusunawa dengan sewa murah)
  - Properti yang digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah atau masyarakat umum
- c) Properti yang dimiliki untuk tujuan strategis
- Pada kasus konsolidasi, suatu entitas memiliki properti investasi yang disewakan kepada dan dimanfaatkan oleh entitas induk (entitas yang berwenang melakukan konsolidasi) atau entitas anak lainnya (entitas yang laporannya dikonsolidasi). Properti investasi tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi dalam laporan keuangan yang dikonsolidasi karena kepemilikan properti investasi tersebut berada dalam satu kesatuan ekonomi. Aset tersebut disajikan sebagai properti investasi pada entitas akuntansinya pesewa. Kondisi ini dapat terjadi jika pemerintah menetapkan manajemen suatu bangunan yang mengelola gedung yang disewakan kepada entitas pemerintah lain dengan pola penyewaan secara komersil. Dalam laporan keuangan entitas pengelola gedung, bangunan tersebut disajikan sebagai properti investasi. Namun demikian, untuk keperluan penyajian laporan keuangan konsolidasi, bangunan tersebut disajikan sebagai aset tetap sebagaimana ketentuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap.
- d) Properti investasi yang disewakan kepada entitas pemerintah lainnya maka bagian properti investasi yang disewakan kepada pemerintah lainnya tersebut harus diungkapkan dalam laporan keuangan kedua entitas pelaporan.

## 2. Cara Perolehan

Berdasarkan cara perolehan, Properti Investasi dapat berasal dari:

### a) Pembelian

Properti investasi yang dibeli meliputi harga pembelian dan semua pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung. Pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung antara lain biaya jasa hukum, pajak dan biaya transaksi lainnya.

### b) Pengembangan secara internal

Properti Investasi dapat diperoleh melalui kegiatan pengembangan yang dilakukan secara internal oleh suatu entitas.

### c) Pertukaran

Properti Investasi dapat diperoleh melalui pertukaran dengan aset yang dimiliki oleh suatu entitas lain.

### d) Non Pertukaran



Pemerintah menggunakan kewenangannya untuk mengalihkan properti. Dalam hal dilakukan pengalihan tersebut, nilai properti investasi yang diakui adalah sebesar nilai wajar.

e) Kerjasama

Pengembangan suatu Properti Investasi yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan dapat dilakukan melalui kerja sama oleh dua entitas atau lebih. Hak dan kewajiban masing-masing entitas harus dituangkan dalam suatu perjanjian, termasuk hak kepemilikan atas Properti Investasi yang dihasilkan. Entitas yang berhak sesuai ketentuan yang akan mengakui kepemilikan Properti Investasi yang dihasilkan, sementara entitas yang lain cukup mengungkapkan hak dan kewajiban yang menjadi tanggung jawabnya atas Properti Investasi tersebut;

Biaya perolehan properti investasi tidak bertambah atas biaya-biaya di bawah ini:

- Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti investasi ke kondisi siap digunakan);
- Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat penggunaan yang direncanakan; atau
- Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama masa pembangunan atau pengembangan properti investasi

3. Masa Manfaat

Masa manfaat dan kriteria nilai properti investasi yang digunakan mengacu pada tabel masa manfaat aset tetap.

4. Alih Guna

Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan:

- (a) dimulainya penggunaan properti investasi oleh entitas, dialihgunakan dari properti investasi menjadi aset tetap;
- (b) dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan dari properti investasi menjadi persediaan;
- (c) berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;
- (d) dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.

5. Pelepasan

Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan atau ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan tidak memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan pada saat pelepasannya.





Pelepasan properti investasi dapat dilakukan dengan cara dijual, ditukar, dihapuskan atau dihentikan pengakuannya.

Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari pelepasan dan jumlah tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Deft.sit dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut. Imbalan yang diterima atas pelepasan properti investasi pada awalnya diakui sebesar nilai wajar. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, imbalan yang diterima pada awalnya diakui sebesar setara harga tunai. Selisih antara jumlah nominal dari imbalan dan nilai yang setara dengan harga tunai diakui sebagai pendapatan bunga. Entitas mencatat kewajiban yang masih ada sehubungan dengan properti investasi setelah pelepasan tersebut.

Kompensasi dari pihak ketiga yang diberikan sehubungan dengan penurunan nilai, kehilangan atau pengembalian property investasi diakui sebagai surplus/deft.sit ketika kompensasi tersebut diakui sebagai piutang.

### 3.10.3 PENYAJIAN PROPERTI INVESTASI

Properti Investasi disajikan di Neraca Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset lainnya.

Karena sifat dari pengklasifikasian properti investasi adalah untuk memperoleh pendapatan sewa atau kenaikan nilai, entitas dapat saja memiliki niat untuk menjual apabila kenaikan nilai atas properti investasi menguntungkan dan entitas tidak akan memanfaatkan properti tersebut di masa mendatang. Pengklasifikasian properti investasi tidak mempertimbangkan maksud pemilihan aset properti investasi secara berkelanjutan atau tidak berkelanjutan. Tampilan penyajian Properti Investasi dapat dilihat di Bab II.

### 3.10.4 PENGUNGKAPAN ROPERTI INVESTASI

Pengungkapan Properti Investasi dalam catatan atas laporan keuangan sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a) dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying amount);
- b) metode penyusutan yang digunakan;
- c) masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- d) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;
- e) rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan:



- penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah perolehan yang diakui sebagai aset;
  - penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;
  - pelepasan;
  - penyusutan;
  - alih guna ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri; dan perubahan lain.
- f) apabila entitas melakukan revaluasi atas properti investasi, nilai wajar dari properti investasi yang menunjukkan hal-hal sebagai berikut:
- uraian properti investasi yang dilakukan revaluasi;
  - dasar peraturan untuk menilai kembali properti investasi;
  - tanggal efektif penilaian kembali;
  - nilai tercatat sebelum revaluasi jumlah penyesuaian atas nilai wajar;
  - nilai tercatat properti investasi setelah revaluasi.
- g) apabila penilaian dilakukan secara bertahap, entitas perlu mengungkapkan hasil revaluasi properti investasi;
- h) apabila pengklasifikasian atas properti investasi sulit dilakukan, kriteria yang digunakan untuk membedakan properti investasi dengan properti yang digunakan sendiri dan dengan properti yang dimiliki untuk dijual dalam kegiatan usaha sehari-hari;
- i) metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar apabila entitas melakukan revaluasi dari. Property investasi, yang mencakup pernyataan apakah penentuan nilai wajar tersebut didukung oleh bukti pasar atau lebih banyak berdasarkan faktor lain (yang harus diungkapkan oleh entitas tersebut) karena sifat properti tersebut dan keterbatasan data pasar yang dapat diperbandingkan;
- j) apabila entitas melakukan revaluasi dengan menggunakan penilai independen, sejauhmana kualifikasi profesional yang relevan serta pengalaman mutakhir di lokasi dari penilai;
- k) jumlah yang diakui dalam Surplus/Defisit untuk: penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi; beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari. properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental selama periode tersebut; beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa menyewa biasa selama periode tersebut.
- l) kewajiban kontraktual untuk membeli, mengembangkan properti investasi atau pemeliharaan atau peningkatan; membangun atau untuk perbaikan,





m) properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lain.

### 3.10.5 KETENTUAN TRANSISI

Entitas menerapkan pernyataan standar ini dengan mengklasifikasikan asetnya ke dalam Properti Investasi pada saat pertama kali dengan menggunakan nilai tercatat aset sebagai nilai perolehannya. Entitas menerapkan pernyataan standar ini secara prospektif.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP 17) ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2022.

### 3.11. KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

Tujuan Kebijakan Akuntansi Kewajiban adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban yang dipilih terkait dengan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan kewajiban dan informasi lainnya dalam neraca entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundangundangan.

Kebijakan akuntansi kewajiban diterapkan pada penyajian akuntansi kewajiban jangka pendek maupun kewajiban jangka panjang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disajikan dengan basis akrual.

Kebijakan akuntansi kewajiban diterapkan untuk seluruh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk SKPD, PPKD, dan BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan milik daerah.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk kewajiban, dengan memperhatikan:

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 09 tentang Akuntansi Kewajiban;
2. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
3. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
4. Keputusan Menteri Dalam Negeri No 050-3708 tahun 2020 tentang



- Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah; dan
5. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

#### 3.11.1 Definisi-definisi yang berkaitan dengan Kewajiban

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah. Debitur adalah pihak yang menerima utang dari kreditur. Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.

Kewajiban jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

Kewajiban pemerintah daerah dapat muncul akibat melakukan pinjaman kepada pihak ketiga, perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintahan, kewajiban kepada masyarakat, alokasi/relokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban kepada pemberi jasa. Kewajiban bersifat mengikat dan dapat dipaksakan secara hukum sebagai konsekuensi atas kontrak atau peraturan perundang-undangan.

#### 3.11.2 Klasifikasi Kewajiban

Kewajiban dikategorisasikan berdasarkan waktu jatuh tempo penyelesaiannya, yaitu kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Pos-pos kewajiban menurut PSAP Berbasis Akrual Nomor 09 tentang Kewajiban antara lain:

##### (a) Kewajiban Jangka Pendek

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu paling lama 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek antara lain utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), utang bunga, bagian lancar utang jangka panjang, pendapatan diterima dimuka, utang belanja, dan utang jangka pendek lainnya seperti utang transfer pemerintah daerah, utang kepada pegawai, utang kepada pihak ketiga, dan sebagainya.

##### (b) Kewajiban Jangka Panjang

Kewajiban jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Selain itu, kewajiban yang akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang jika:





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

Dalam Bagan Akun Standar, kewajiban diklasifikasikan sebagai berikut:

Kewajiban Jangka Pendek	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
	Utang Bunga
	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
	Pendapatan Diterima Dimuka
	Utang Belanja
	Utang Jangka Pendek Lainnya
Kewajiban Jangka Panjang	Utang Dalam Negeri
	Utang Jangka Panjang Lainnya

Kewajiban jangka pendek di PPKD terdiri atas:

- Utang kepada Pihak Ketiga;
- Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK);
- Utang Bunga;
- Bagian Lancar Utang Jangka Panjang;
- Utang Beban; dan
- Utang Jangka Pendek Lainnya.

Kewajiban jangka pendek di SKPD terdiri atas:

- Utang kepada Pihak Ketiga;
- Bagian Lancar Utang Jangka Panjang;
- Pendapatan Diterima Dimuka;
- Utang Beban; dan
- Utang Jangka Pendek Lainnya.

Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), terdiri dari:

- Utang Taspen;
- Utang Askes ;
- Utang PPh Pusat;
- Utang PPN Pusat;
- Utang Taperum; dan
- Utang Perhitungan Pihak Ketiga Lainnya.

Utang Bunga, terdiri dari:

- Utang Bunga kepada Pemerintah Pusat;
- Utang Bunga kepada Daerah Otonom Lainnya;



- c. Utang Bunga kepada BUMN/BUMD;
- d. Utang Bunga kepada Bank/Lembaga Keuangan ;
- e. Utang Bunga Dalam Negeri Lainnya;
- f. Utang Bunga Luar Negeri.

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, terdiri dari:

- a. Utang Bank;
- b. Utang Obligasi;
- c. Utang kepada Pemerintah Pusat;
- d. Utang kepada Pemerintah Provinsi;
- e. Utang kepada Pemerintah Kabupaten/Kota lain;
- f. Bagian Lancar Penjualan Angsuran.

Pendapatan Diterima Dimuka, terdiri dari:

- a. Setoran Kelebihan Pembayaran dari Pihak ke-3;
- b. Uang Muka Penjualan Produk Pemerintah Daerah dan Pihak ke-3;
- c. Uang Muka Lelang Penjualan Aset Daerah.

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.

### 3.11.3 Pengakuan Kewajiban

Kewajiban diakui pada saat kewajiban untuk mengeluarkan sumber daya ekonomi di masa depan timbul. Kewajiban tersebut dapat timbul dari: a. Transaksi dengan Pertukaran (*exchange transactions*)

Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan, misal utang atas belanja ATK.

- b. Transaksi tanpa Pertukaran (*non-exchange transactions*)

Dalam transaksi tanpa pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah berkewajiban memberikan uang atau sumber daya lain kepada pihak lain di masa depan secara cuma-cuma, misal hibah atau transfer pendapatan yang telah dianggarkan.

- c. Kejadian yang Berkaitan dengan Pemerintah (*government-related events*)

Dalam kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah berkewajiban mengeluarkan sejumlah sumber daya ekonomi sebagai akibat adanya interaksi pemerintah daerah dan lingkungannya, misal ganti rugi atas





kerusakan pada kepemilikan pribadi yang disebabkan aktivitas pemerintah daerah.

d. Kejadian yang Diakui Pemerintah (*government-acknowledge events*)

Dalam kejadian yang diakui pemerintah daerah, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah memutuskan untuk merespon suatu kejadian yang tidak ada kaitannya dengan kegiatan pemerintah yang kemudian menimbulkan konsekuensi keuangan bagi pemerintah, misal pemerintah daerah memutuskan untuk menanggulangi kerusakan akibat bencana alam di masa depan.

Berikut pengakuan kewajiban untuk masing-masing jenis Kewajiban Jangka Pendek:

1. Utang perhitungan pihak ketiga (PFK), diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) atas pengeluaran dan Kas Daerah untuk pembayaran seperti gaji dan tunjangan serta pengadaan barang dan jasa termasuk barang modal.
2. Utang bunga sebagai bagian dan kewajiban atas pokok utang berupa kewajiban bunga atau *commitment fee* yang telah terjadi dan belum dibayar. Pada dasarnya terakumulasi seiring dengan berjalannya waktu, sehingga untuk kepraktisan utang bunga diakui pada akhir periode pelaporan.
3. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, diakui pada saat reklasifikasi kewajiban jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi, kecuali bagian lancar utang jangka panjang yang akan didanai kembali. Termasuk dalam Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah utang jangka panjang yang persyaratan tertentu telah dilanggar sehingga kewajiban itu menjadi kewajiban jangka pendek.
4. Pendapatan Diterima Dimuka, diakui pada saat kas telah diterima dan pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah daerah.
5. Utang Beban, diakui pada saat:
  - a. Beban secara peraturan perundang-undangan telah terjadi tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
  - b. Terdapat tagihan dan pihak ketiga yang biasanya berupa surat penagihan atau invoice kepada pemerintah daerah terkait penyerahan barang dan jasa tetapi belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah daerah.
  - c. Barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar.



6. Utang kepada pihak ketiga diakui pada saat penyusunan laporan keuangan apabila:
  - a. barang yang dibeli sudah diterima, atau
  - b. jasa/bagian jasa sudah diserahkan sesuai perjanjian, atau
  - c. sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diselesaikan sebagaimana dituangkan dalam berita acara kemajuan pekerjaan/serah terima.
7. Utang jangka pendek lainnya diakui pada saat terdapat/timbulnya klaim kepada pemerintah daerah namun belum ada pembayaran sampai dengan tanggal pelaporan.
8. Utang Transfer yang terjadi karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer merupakan kewajiban jangka pendek yang harus diakui pada saat penyusunan laporan keuangan.
9. Utang Transfer terjadi akibat realisasi penerimaan melebihi proyeksi penerimaan diakui pada saat jumlah definitif diketahui berdasarkan Berita Acara Rekonsiliasi.

Berikut pengakuan kewajiban untuk jenis Utang Jangka Panjang yaitu:

1. Utang Dalam Negeri, sepanjang tidak diatur secara khusus dalam perjanjian pinjaman, utang dalam negeri diakui pada saat dana diterima di Kas Daerah/saat terjadi transaksi penjualan obligasi. Sehubungan dengan transaksi penjualan utang obligasi, bunga atas utang obligasi diakui sejak saat penerbitan utang obligasi tersebut, atau sejak tanggal pembayaran bunga terakhir, sampai saat terjadinya transaksi.
2. Utang Jangka Panjang Lainnya adalah utang jangka panjang yang tidak termasuk pada kelompok Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri, misalnya Utang Kemitraan yang merupakan utang yang berkaitan dengan adanya kemitraan pemerintah dengan pihak ketiga dalam bentuk Bangun Serah Guna (BSG). Utang kemitraan diakui pada saat aset diserahkan oleh pihak ketiga kepada pemerintah yang untuk selanjutnya akan dibayar sesuai perjanjian, misalnya secara angsuran.

#### 3.11.4 Pengukuran Kewajiban

Kewajiban pemerintah daerah dicatat sebesar nilai nominalnya. Apabila kewajiban tersebut dalam bentuk mata uang asing, maka dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Penggunaan nilai nominal





dalam pengukuran kewajiban ini berbeda untuk masing-masing pos mengikuti karakteristiknya. Berikut ini akan dijabarkan mengenai pengukuran untuk masing-masing pos kewajiban.

Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban Pemerintah Daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. 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. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dan masing-masing pos.

Berikut ini pengukuran kewajiban untuk masing-masing jenis Kewajiban Jangka Pendek:

1. Utang kepada Pihak Ketiga

Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga, terjadi ketika pemerintah daerah menerima hak atas barang atau jasa, maka pada saat itu pemerintah daerah mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk memperoleh barang atau jasa tersebut. Contoh: Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

2. Utang Transfer

Pengukuran Utang Transfer, adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan. Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

3. Utang Bunga

Pengukuran Utang Bunga, dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi dan belum dibayar dan diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.

4. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Pengukuran Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dicatat sebesar saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode.

5. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, dicatat sejumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.



## 6. Kewajiban Lancar Lainnya

Pengukuran Kewajiban Lancar Lainnya, disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut. Contoh: biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran dimuka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.

Utang jangka panjang pemerintah daerah diukur berdasarkan karakteristiknya. Terdapat dua karakteristik utang jangka panjang pemerintah daerah, yaitu: 1. Utang yang tidak diperjualbelikan

Utang yang tidak diperjualbelikan memiliki nilai nominal sebesar pokok utang dan bunga sebagaimana yang tertera dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan pada tanggal pelaporan, misal pinjaman dari *World Bank*.

### 2. Utang yang diperjualbelikan

Utang yang diperjualbelikan pada umumnya berbentuk sekuritas utang pemerintah. Sekuritas utang pemerintah dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Jika sekuritas utang pemerintah dijual tanpa sebesar nilai pari, maka dinilai sebesar nilai parinya. Jika sekuritas utang pemerintah dijual dengan harga diskonto, maka nilainya akan bertambah selama periode penjualan hingga jatuh tempo. Sementara itu, jika sekuritas dijual dengan harga premium, maka nilainya akan berkurang selama periode penjualan hingga jatuh tempo.

### 3.11.5 Penyajian Kewajiban

Kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang pemerintah daerah disajikan dalam neraca di sisi pasiva. Tampilan penyajian kewajiban dapat dilihat di Bab II.

### 3.11.6 Pengungkapan Kewajiban

Dalam pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan kewajiban, harus diungkapkan pula hal-hal sebagai berikut:

- jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
- jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah 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.

### 3.12. KEBIJAKAN AKUNTANSI EKUITAS

Tujuan Kebijakan Akuntansi ini adalah mengatur perlakuan akuntansi ekuitas yang dipilih terkait dengan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan ekuitas dan informasi lainnya dalam neraca entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundangundangan.

Kebijakan akuntansi ini diterapkan pada penyajian akuntansi ekuitas dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disajikan dengan basis akrual.

Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk SKPD, PPKD, dan BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan milik daerah.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk ekuitas, dengan memperhatikan:

- 1. PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan;
- 2. Buletin Teknis SAP Nomor 2 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Daerah;
- 3. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang



Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;

4. Permendagri Nomor 19 tahun 2016 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah;
5. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
6. Keputusan Menteri Dalam Negeri No 050-3708 tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah; dan
7. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

#### 3.12.1 Definisi Ekuitas

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal pelaporan.

Saldo Ekuitas berasal dari ekuitas awal ditambah (dikurang) oleh surplus/defisit-LO, mutasi rekening PPKD (SiLPA/SiKPA), dan perubahan lainnya seperti perubahan kebijakan atau koreksi pencatatan seperti nilai persediaan, selisih evaluasi aset tetap, dan lain-lain.

#### 3.12.2 Klasifikasi Ekuitas

Akun Ekuitas terdiri dari:

- a. Ekuitas;
- b. Ekuitas Saldo Anggaran Lebih (SAL).

#### 3.12.3 Pengakuan Ekuitas

Ekuitas diakui pada saat terjadinya kenaikan atau penurunan hak pemerintah daerah atas kekayaan pemerintah daerah, yang diakibatkan oleh adanya surplus/defisit-LO, mutasi rekening PPKD (SiLPA/SiKPA), dan perubahan lainnya seperti perubahan kebijakan atau koreksi pencatatan seperti nilai persediaan, selisih evaluasi aset tetap, dan lain-lain.

#### 3.12.4 Pengukuran Ekuitas

Ekuitas dicatat sebesar nilai nominal yang mencerminkan nilai kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal pelaporan.





### 3.12.5 Penilaian Ekuitas

Ekuitas dinilai sebesar nilai ekuitas awal ditambah (dikurangi) surplus/defisit-LO, mutasi rekening PPKD (SiLPA/SiKPA), dan perubahan lainnya seperti perubahan kebijakan atau koreksi pencatatan seperti nilai persediaan, selisih evaluasi aset tetap, dan lain-lain.

Ekuitas SAL digunakan untuk mencatat akun perantara dalam rangka penyusunan Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL mencakup antara lain Estimasi Pendapatan, Estimasi Penerimaan, Pembiayaan, Apropriasi Belanja, Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan, dan Estimasi Perubahan SAL, Surplus/Defisit - LRA.

Kenaikan atau penurunan setiap akun dalam Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL akan menaikkan atau menurunkan Ekuitas SAL.

### 3.12.6 Penyajian Ekuitas

Ekuitas disajikan pada neraca dalam kelompok ekuitas. Tampilan penyajian ekuitas dapat dilihat di Bab II.

### 3.12.7 Pengungkapan Ekuitas

Pengungkapan ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai ekuitas;
- b) Nilai saldo awal ekuitas;
- c) Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
- d) Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas;
- e) Nilai saldo akhir ekuitas;

## 3.13. KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN

Dalam SAP dikenal 2 jenis akun pendapatan, yaitu pendapatan-LRA dan pendapatan-LO, dimana sesuai penamaannya mencerminkan dimana akun tersebut berada. Pendapatan-LRA adalah komponen dari laporan realisasi anggaran yang berbasis kas, sedangkan Pendapatan-LO adalah komponen dari laporan operasional yang berbasis akrual.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk pendapatan, dengan memperhatikan:

- 1) PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran dan PSAP 12 tentang Laporan Operasional;
- 2) Buletin Teknis Nomor 23 tentang Akuntansi Pendapatan Non



Perpajakan dan Buletin Teknis Nomor 24 tentang Akuntansi Pendapatan Perpajakan;

- 3) IPSAP 02 tentang Tentang Pengakuan Pendapatan yang Diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah;
- 4) Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
- 5) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
- 6) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
- 7) Keputusan Menteri Dalam Negeri 050-3708 Tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah.
- 8) Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;

#### 3.13.1 Definisi Pendapatan

Untuk mengatur kebijakan akuntansi pendapatan, terlebih dahulu ditetapkan definisi sebagai berikut:

1. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
2. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

#### 3.13.2 Klasifikasi Pendapatan

Merujuk pada bagan akun standar pemerintah daerah, pendapatan diklasifikasikan berdasarkan sumbernya, dibagi menjadi 3 (tiga) kelompok pendapatan daerah, yaitu:

1. Pendapatan Asli Daerah (PAD), yang terdiri dari 4 (empat) jenis pendapatan, yaitu:
  - a. Pajak Daerah
  - b. Retribusi Daerah
  - c. Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
  - d. Lain-lain PAD yang Sah





2. Pendapatan Transfer, yang terdiri dari 2 (dua) jenis pendapatan, yaitu:
  - a. Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat
  - b. Pendapatan Transfer Antar Daerah
3. Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah, yang terdiri dari 3 jenis pendapatan, yaitu:
  - a. Pendapatan Hibah
  - b. Dana Darurat
  - c. Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan

### 3.13.3 Pengakuan Pendapatan

Paragraf 21 PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran menyatakan bahwa "Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah". Dalam praktik tidak semua pendapatan dalam bentuk kas diterima pada RKUD, terdapat pendapatan kas yang diterima oleh entitas selain BUD, bahkan ada yang langsung digunakan oleh SKPD. Merujuk pada IPSAP 02, Pendapatan-LRA diakui, jika memenuhi salah satu kondisi di bawah ini: 1. Kas telah diterima di RKUD;

2. Kas telah diterima oleh Bendahara Penerimaan SKPD;
3. Kas telah diterima oleh entitas lain atas nama BUD.

Sedangkan pengakuan pendapatan-LO merujuk pada PSAP 12 tentang Laporan Operasional, yaitu: 1. Saat timbulnya hak atas pendapatan;

2. Saat pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.

Berdasarkan hal tersebut, pengakuan pendapatan-LO dapat dibagi menjadi 4 (empat) kondisi, berikut ini:

1. Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas

Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas dapat dilakukan apabila terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dengan penerimaan kas daerah, dimana penetapan hak pendapatan dilakukan lebih dulu, maka Pendapatan-LO diakui pada saat terbit dokumen penetapan (misalnya SKP-D/SKRD yang diterbitkan dengan metode *official assessment* atau Perpres/Permenkeu/Pergub) walaupun kas belum diterima. Hal ini merupakan tagihan (piutang) bagi pemerintah daerah dan utang bagi wajib bayar atau pihak yang menerbitkan keputusan/peraturan.



2. Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas  
Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas dapat dilakukan, jika dalam proses transaksi pendapatan daerah tidak terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah. Jika saat diterimanya kas yang menjadi hak pemerintah daerah tanpa didahului dengan penetapan, maka pendapatan LO diakui pada saat kas diterima disertai terbitnya dokumen penetapan, misalnya pajak hotel dan restoran berdasarkan prinsip *self assesment* dan retribusi jasa usaha.
3. Pendapatan-LO diakui setelah penerimaan kas  
Jika kas yang diterima dimaksudkan untuk memenuhi kewajiban untuk beberapa waktu kedepan, maka pendapatan-LO diakui ketika waktunya telah memenuhi jatuh tempo atau kewajiban pemerintah atas pendapatan yang diterima telah ditunaikan.
4. Pendapatan-LO aset non kas
  - a) Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan aset non kas dapat dilakukan apabila terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dengan penerimaan aset non kas, dimana penetapan hak pendapatan dilakukan lebih dulu, maka Pendapatan-LO diakui pada saat terbit dokumen penetapan.
  - b) Pendapatan LO diakui saat aset non kas diterima yang didukung dengan penandatanganan berita acara serah terima (BAST), jika saat diterimanya aset non kas yang menjadi hak pemerintah daerah tanpa didahului dengan penetapan.

#### 3.13.4 Pengukuran Pendapatan

Pendapatan-LRA diukur sebesar nominal uang yang masuk ke kas daerah sebagaimana dokumen sumber bukti setornya. Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya.

Pendapatan-LO diukur sebesar nilai kas/non kas yang diterima atau akan diterima. Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya.

#### 3.13.5 Penyajian Pendapatan

Pendapatan-LO disajikan dalam Laporan Operasional bagian atas sebelum Beban, dengan urutan mengacu pada bagan akun standar yang berlaku di pemerintah daerah.





Pendapatan-LRA disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran bagian atas sebelum Belanja, dengan urutan mengacu pada bagan akun standar yang berlaku di pemerintah daerah.

Tampilan penyajian akun Pendapatan-LO dan Pendapatan-LRA dapat dilihat di Bab II.

#### 3.13.6 Pengungkapan Pendapatan

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan pendapatan adalah:

1. Penerimaan pendapatan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
2. penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
3. penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah;
4. informasi lainnya yang dianggap perlu.

#### 3.14. KEBIJAKAN AKUNTANSI BELANJA DAN BEBAN

Dalam SAP berbasis akrual dikenal 2 (dua) jenis akun yang serupa tapi tak sama, yaitu belanja dan beban. Belanja adalah komponen dari laporan realisasi anggaran yang berbasis kas, sedangkan Beban adalah komponen dari laporan operasional yang berbasis akrual.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk belanja dan beban, dengan memperhatikan:

1. PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran dan PSAP 12 tentang Laporan Operasional;
2. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
3. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
4. Keputusan Menteri Dalam Negeri 050-3708 Tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah.
5. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;



### 3.14.1 Definisi Belanja dan Beban

Untuk mengatur kebijakan akuntansi belanja dan beban, terlebih dahulu ditetapkan definisi, sebagai berikut:

1. 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.
2. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

### 3.14.2 Klasifikasi Belanja dan Beban

Merujuk pada bagan akun standar pemerintah daerah, belanja daerah dibagi menjadi 4 (empat) kelompok, yaitu:

1. Belanja Operasi, yang terdiri dari 6 (enam) jenis belanja, yaitu:
  - a. Belanja Pegawai
  - b. Belanja Barang
  - c. Belanja Bunga
  - d. Belanja Subsidi
  - e. Belanja Hibah
  - f. Belanja Bantuan Sosial
2. Belanja Modal, yang terdiri dari 5 (lima) jenis belanja, yaitu:
  - a. Belanja Modal Tanah
  - b. Belanja Modal Peralatan dan Mesin
  - c. Belanja Modal Gedung dan Bangunan
  - d. Belanja Modal Jalan, Jaringan, dan Irigasi
  - e. Belanja Modal Aset Tetap Lainnya
3. Belanja Tidak Terduga, yang terdiri dari 1 (satu) jenis belanja, yaitu Belanja Tidak Terduga
4. Belanja Transfer, yang terdiri dari 3 (tiga) jenis belanja, yaitu:
  - a. Belanja Bagi Hasil
  - b. Belanja Bantuan Keuangan

Sedangkan beban, sesuai dengan bagan akun standar pemerintah daerah dibagi menjadi 5 (lima) kelompok, yaitu:

1. Beban Operasi, yang terdiri dari 7 (tujuh) jenis beban, yaitu:
  - a. Beban Pegawai;
  - b. Beban Barang;
  - c. Beban Bunga;
  - d. Beban Subsidi;





- e. Belanja Hibah;
  - f. Beban Bantuan Sosial;
  - g. Beban Penyisihan Piutang.
2. Beban Penyusutan dan Amortisasi, yang terdiri dari 5 (lima) jenis beban, yaitu:
    - a. Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin;
    - b. Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan;
    - c. Beban Penyusutan Jalan, Jaringan dan Irigasi;
    - d. Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya;
    - e. Beban Penyusutan Aset Lainnya;
    - f. Beban Amortisasi Aset Tidak Berwujud.
  3. Beban Transfer, yang terdiri dari 2 (dua) jenis beban, yaitu:
    - a. Beban Bagi Hasil;
    - b. Beban Bantuan Keuangan.
  4. Beban Tak Terduga, yang terdiri dari 1(satu) jenis beban, yaitu Beban Tak Terduga.
  5. Beban Non Operasional-LO, yang terdiri dari 2 (dua) jenis beban, yaitu:
    - a. Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO;
    - b. Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO.

#### 3.14.3 Pengakuan Belanja dan Beban

Merujuk pada paragraf 31 sampai dengan 34 PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran, belanja diakui jika memenuhi salah satu kondisi di bawah ini:

1. Adanya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah untuk transaksi di SKPD/PPKD yang disertai dengan pengesahan definitif oleh fungsi BUD untuk transaksi yang bersangkutan;
2. Untuk pengeluaran yang dilakukan oleh bendahara pengeluaran, pengakuan belanjanya dilakukan saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh pengguna anggaran, setelah terlebih dahulu diverifikasi oleh PPK-SKPD;
3. Belanja yang dilakukan oleh BLUD, pengakuannya belanjanya mengacu pada peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang BLUD.

Sedangkan pengakuan beban merujuk pada paragraf 32 sampai dengan 35 PSAP 12 tentang Laporan Operasional, dimana beban diakui jika memenuhi salah satu kondisi di bawah ini:

1. Timbulnya kewajiban



Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak atau diterimanya barang/jasa dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas, misalnya tagihan rekening telepon yang belum dibayar.

2. Terjadinya konsumsi aset

Terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.

3. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa

Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contohnya adalah penyusutan atau amortisasi.

Khusus untuk beban persediaan, pengakuannya bergantung pada pendekatan yang dipakai, yaitu:

1. Pendekatan Aset

Pada saat dibeli/serah terima dicatat sebagai aset (persediaan), kemudian pengakuan bebannya dilakukan ketika persediaan tersebut dikonsumsi/digunakan.

2. Pendekatan Beban

Pada saat dibeli/serah terima dicatat sebagai beban persediaan. Jika pada akhir periode persediaan masih tersisa, maka nilai yang tersisa harus dilakukan penyesuaian (*adjustment*) menjadi aset (persediaan).

3.14.4 Pengukuran Belanja dan Beban

Belanja diukur dan dicatat sebesar kas yang keluar dari RKUD atau Rekening Bendahara Pengeluaran berdasarkan azas bruto, dengan didukung dengan bukti pengeluaran yang sah.

Beban yang mengakibatkan pengeluaran kas, diukur dan dicatat sebesar kas yang keluar dari RKUD atau Rekening Bendahara Pengeluaran berdasarkan azas bruto, dengan didukung dengan bukti pengeluaran yang sah.

Beban yang tidak mengakibatkan pengeluaran kas, seperti beban penyusutan, beban amortisasi, beban penyisihan piutang tak tertagih, beban persediaan (pendekatan aset), diukur dan dicatat berdasarkan hasil perhitungan sesuai metode yang ditetapkan dalam kebijakan akuntansi terkait. Dokumen yang menjadi dasar pencatatan antara lain berupa bukti memorial.





### 3.14.5 Penyajian Belanja dan Beban

Belanja disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran setelah Pendapatan-LRA, dengan urutan mengacu pada bagan akun standar yang berlaku di pemerintah daerah.

Beban disajikan dalam Laporan Operasional bagian atas setelah Pendapatan-LO, dengan urutan mengacu pada bagan akun standar yang berlaku di pemerintah daerah.

Tampilan penyajian Belanja dan Beban dapat dilihat di Bab II.

### 3.14.6 Pengungkapan Belanja dan Beban

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan belanja adalah:

1. Rincian belanja per SKPD;
2. Penjelasan atas unsur-unsur belanja yang disajikan dalam laporan keuangan lembar muka;
3. Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya target realisasi belanja daerah;
4. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan beban adalah:

1. Rincian beban per SKPD;
2. Penjelasan atas unsur-unsur beban yang disajikan dalam laporan keuangan lembar muka;
3. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## 3.15. KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN

Tujuan Kebijakan Akuntansi Pembiayaan adalah mengatur perlakuan akuntansi yang dipilih dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pembiayaan dalam laporan realisasi anggaran entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundangundangan.

Kebijakan akuntansi pembiayaan diterapkan pada penyajian pembiayaan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.

Kebijakan akuntansi pembiayaan diterapkan untuk seluruh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk SKPD, PPKD, dan BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan milik daerah.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk pembiayaan, dengan memperhatikan: 1. PSAP 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran;



2. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
3. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
4. Keputusan Menteri Dalam Negeri No 050-3708 tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah; dan
5. Modul Penerapan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah.

#### 3.15.1 Definisi Pembiayaan

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.

#### 3.15.2 Klasifikasi Pembiayaan

Pembiayaan diklasifikasi ke dalam 2 (dua) bagian, yaitu penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

##### a. Penerimaan Pembiayaan

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

##### b. Pengeluaran Pembiayaan

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





### 3.15.3 Pengakuan Pembiayaan

1. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
2. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.

### 3.15.4 Pengukuran Pembiayaan

Penerimaan pembiayaan diukur menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang dari kas yang diterima atau yang akan diterima. Pengeluaran pembiayaan diukur menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang dari kas yang dikeluarkan atau yang akan dikeluarkan.

Pembiayaan yang diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi pembiayaan.

### 3.15.5 Penyajian Pembiayaan

Penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan pemerintah daerah disajikan dalam laporan realisasi anggaran. Tampilan penyajian Pembiayaan dapat dilihat di Bab II.

### 3.15.6 Pengungkapan Pembiayaan

Dalam pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan pembiayaan, harus diungkapkan pula hal-hal sebagai berikut:

- (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, penyertaan modal Pemerintah Daerah;
- (c) informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB IV KEBIJAKAN AKUNTANSI KHUSUS

### 3.1. KEBIJAKAN AKUNTANSI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

Paradigma baru pengelolaan keuangan negara mengarah pada pengelolaan keuangan yang berorientasi pada hasil, profesional, akuntabel dan transparan. Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara memberikan peluang bagi instansi pemerintah daerah yang memiliki tugas pokok dan fungsi pelayanan kepada masyarakat, dapat menerapkan pola pengelolaan keuangan yang fleksibel dengan menekankan pada aspek produktivitas, efisiensi dan efektivitas, instansi tersebut dikenal dengan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), yang menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD).

Dengan PPK-BLUD, fleksibilitas diberikan dalam rangka pelaksanaan anggaran, termasuk pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, dan pengadaan barang/jasa, oleh karena itu BLUD dijuluki *like business organization*. Sebelum era akuntansi pemerintahan berbasis akrual, BLUD diwajibkan menyusun laporan keuangan ganda, yaitu laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan dan laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan. Dengan berlakunya SAP berbasis akrual BLUD tidak lagi perlu lagi menyusun laporan keuangan berdasarkan SAK, tetapi cukup 1 laporan berdasarkan SAP.

Kebijakan ini mengatur atau menetapkan perlakuan akuntansi untuk BLUD, dengan memperhatikan:

1. PSAP 13 tentang Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum; dan
2. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah.

#### 4.1.1. Tujuan

Penetapan Kebijakan Akuntansi BLUD RSUD bertujuan untuk dijadikan sebagai acuan dalam penyelenggaraan akuntansi dan penyusunan laporan keuangan, sehingga laporan keuangan dapat disajikan secara wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, operasional keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan Ekuitas BLUD





yang bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan dalam membuat dan mengevaluasi keputusan ekonomi.

#### 4.1.2. Ruang Lingkup

Secara umum, kebijakan akuntansi BLUD mengacu pada kebijakan akuntansi yang diatur di Bab I, Bab II, dan Bab III, kecuali jika diatur tersendiri dalam kebijakan ini.

#### 4.1.3. Status Entitas

BLUD adalah entitas pelaporan karena merupakan satuan kerja pelayanan yang walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan negara/daerah yang dipisahkan, mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- a. pendanaan BLUD merupakan bagian dari APBN/APBD;
- b. BLUD dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;
- c. pimpinan BLUD adalah pejabat yang diangkat atau ditunjuk;
- d. BLUD membuat pertanggungjawaban baik langsung kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya dan secara tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran;
- e. mempunyai kewenangan dalam pengelolaan keuangan, antara lain penggunaan pendapatan, pengelolaan kas, investasi, dan pinjaman sesuai dengan ketentuan;
- f. memberikan jasa layanan kepada masyarakat/pihak ketiga;
- g. mengelola sumber daya yang terpisah dari entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya;
- h. mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah; dan
- i. laporan keuangan BLUD diaudit dan diberi opini oleh auditor eksternal.

Namun demikian, selaku penerima APBD yang menyelenggarakan akuntansi, BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.

#### 4.1.4. Definisi-definisi yang berkaitan dengan Akuntansi BLUD

Untuk mengatur kebijakan akuntansi BLUD, terlebih dahulu ditetapkan definisi dari istilah-istilah yang terkait dengan akuntansi BLUD, sebagai berikut:



1. BLUD adalah sistem yang diterapkan oleh unit pelaksana teknis dinas/badan daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat yang mempunyai fleksibilitas dalam pola pengelolaan keuangan sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan daerah pada umumnya.
2. Fleksibilitas adalah keleluasaan dalam pola pengelolaan keuangan dengan menerapkan praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan layanan kepada masyarakat tanpa mencari keuntungan dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa.
3. Praktek Bisnis Yang Sehat adalah penyelenggaraan fungsi organisasi berdasarkan kaidah-kaidah manajemen yang baik dalam rangka pemberian layanan yang bermutu, berkesinambungan dan berdaya saing.
4. PPK-BLUD adalah pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktik-praktik bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa, sebagai pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan daerah pada umumnya.
5. Laporan Keuangan BLUD adalah bentuk pertanggungjawaban BLUD terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

#### 4.1.5. Tujuan Laporan Keuangan BLUD

Tujuan umum laporan keuangan BLUD adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas BLUD yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan BLUD adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, yang meliputi:

- a. posisi sumber daya ekonomi, Kewajiban, dan Ekuitas BLUD RSUD dan perubahannya;
- b. sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- c. ketaatan realisasi terhadap anggaran yang ditetapkan;





- d. cara BLUD RSUD mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- e. evaluasi kemampuan BLUD RSUD dalam mendanai aktivitasnya; dan
- f. indikasi sumber daya yang telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran.

#### 4.1.6. Komponen Laporan Keuangan BLUD

Komponen laporan keuangan BLUD terdiri atas:

1. Laporan Realisasi Anggaran;
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
3. Laporan Operasional;
4. Neraca;
5. Laporan Perubahan Ekuitas;
6. Laporan Arus Kas; dan
7. Catatan atas Laporan Keuangan.

#### 4.1.7. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

LRA menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh BLUD RSUD, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam 1 (satu) Periode Pelaporan. Unsur yang terdapat dalam LRA baik pagu maupun realisasinya terdiri dari Pendapatan-LRA, Belanja, Pembiayaan, Surplus/Defisit-LRA, SiLPA/SiKPA sebagai berikut:

##### 1. Pendapatan LRA

Pendapatan-LRA merupakan semua penerimaan dalam bentuk kas dan tagihan BLUD yang menambah ekuitas dalam periode anggaran bersangkutan yang tidak perlu dibayar kembali.

Pendapatan LRA, terdiri dari:

- a. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- b. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas
- c. akuntansi/entitas pelaporan;
- d. Pendapatan hasil kerja sama;
- e. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan
- f. Pendapatan BLU lainnya.

Berkaitan dengan pengakuan dan pengukuran pendapatan-LRA mengikuti ketentuan, sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LRA pada BLUD diakui pada saat pendapatan kas yang diterima BLUD diakui sebagai pendapatan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.



- b. Pendapatan-LRA diukur dan dicatat berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto tanpa mengkompensasikannya terlebih dahulu dengan pengeluaran untuk mendapatkannya.

## 2. Belanja

Belanja merupakan semua pengeluaran oleh BLUD dari rekening kas yang mengurangi ekuitas dalam periode anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh BLUD.

Belanja, terdiri dari: a.

Belanja Operasi

b. Belanja Modal

Berkaitan dengan pengakuan dan pengukuran belanja mengikuti ketentuan, sebagai berikut:

- a. Belanja pada BLUD diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan oleh BLUD disahkan oleh Bendahara BUD.
- b. Belanja BLUD diukur dan dicatat sebesar kas yang dikeluarkan.

## 3. Surplus/Defisit LRA

Surplus/Defisit LRA merupakan selisih antara Pendapatan LRA dan Belanja dalam satu periode akuntansi. Apabila Pendapatan melebihi Belanja maka terjadi Surplus, sedangkan apabila Belanja melebihi Pendapatan maka terjadi Defisit.

## 4. Pembiayaan

Pembiayaan merupakan setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun anggaran berikutnya, yang dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Berkaitan dengan pengakuan dan pengukuran pembiayaan mengikuti ketentuan, sebagai berikut:

- a. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat penerimaan pembiayaan tersebut mendapat pengesahan dari unit yang berfungsi sebagai BUD. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat pengeluaran pembiayaan tersebut mendapat pengesahan dari unit yang berfungsi sebagai BUD.
- b. Pembiayaan diukur dan dicatat sebesar nilai rupiah dari nilai sekarang kas yang diterima atau yang akan diterima dan nilai sekarang kas yang dikeluarkan atau yang akan dikeluarkan.





Pembiayaan yang diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi pembiayaan.

#### 5. SiLPA/SiKPA

- a. SiLPA/SiKPA merupakan selisih lebih/kurang antara realisasi Pendapatan-LRA dan Belanja, serta penerimaan dan pengeluaran Pembiayaan selama 1 (satu) Periode Pelaporan.
- b. SiLPA/SiKPA sebagaimana dimaksud huruf a ditambah/ dikurangi dengan koreksi Pendapatan/Belanja/Pembiayaan disajikan dalam LPSAL.

#### 4.1.8. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

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

BLUD wajib menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam CaLK.

#### 4.1.9. Laporan Operasional

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi dan penggunaannya yang mempengaruhi Ekuitas dalam kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam 1 (satu) Periode Pelaporan. LO menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional dan kegiatan nonoperasional dari aspek keuangan BLUD RSU, dimana penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya. Struktur LO mencakup pos sebagai berikut:

##### 1. Pendapatan LO

Pendapatan-LO adalah hak BLUD RSU yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih (Ekuitas).

Pendapatan LO, terdiri dari:

- a. Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;



- b. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- c. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;
- d. Pendapatan hasil kerja sama;
- e. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan
- f. Pendapatan BLU lainnya.

Berkaitan dengan pengakuan dan pengukuran pendapatan-LO mengikuti ketentuan, sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LO pada BLUD diakui pada saat:
  - timbulnya hak atas pendapatan; dan/atau
  - pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi
- b. Pendapatan-LO diukur dan dicatat berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.

## 2. Beban

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam Periode Pelaporan yang menurunkan Ekuitas, dapat berupa pengeluaran atau konsumsi Aset atau timbulnya kewajiban.

Beban, terdiri dari: a.

- beban pegawai;
- b. beban barang dan jasa;
- c. beban bunga;
- d. beban penyusutan aset tetap/amortisasi; dan
- e. beban penyisihan.

Berkaitan dengan pengakuan dan pengukuran beban mengikuti ketentuan, sebagai berikut:

- a. Beban pada BLUD diakui pada saat:
  - timbulnya kewajiban;
  - terjadinya konsumsi aset; dan/atau
  - terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
- b. Beban yang mengakibatkan pengeluaran kas, diukur dan dicatat sebesar kas yang dikeluarkan berdasarkan azas bruto. Beban yang tidak mengakibatkan pengeluaran kas, seperti beban penyusutan, beban amortisasi, beban penyisihan piutang tak





tertagih, beban persediaan diukur dan dicatat berdasarkan hasil perhitungan sesuai metode yang ditetapkan dalam kebijakan akuntansi terkait.

3. Pendapatan-LO dan Beban dalam bentuk Barang/Jasa

Transaksi Pendapatan-LO dan Beban dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam LO dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada CaLK sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan dan beban.

4. Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional

Surplus/defisit dari kegiatan operasional adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan dan beban selama 1 (satu) periode pelaporan. Bila pendapatan lebih besar daripada beban, terjadi kondisi surplus, dan bila sebaliknya terjadi kondisi defisit.

5. Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional

Surplus/defisit dari kegiatan non operasional adalah kenaikan atau penurunan Ekuitas yang berasal dari kegiatan nonoperasional diantaranya surplus/defisit penjualan Aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.

6. Surplus/Defisit Sebelum Pos Luar Biasa

Penjumlahan surplus/defisit dari kegiatan operasional dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional merupakan surplus/defisit sebelum pos luar biasa.

7. Pos Luar Biasa

Pos luar biasa menampung kenaikan atau penurunan Ekuitas akibat peristiwa luar biasa yaitu kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan. Pos luar biasa terdiri dari pendapatan luar biasa dan beban luar biasa. Suatu transaksi digolongkan sebagai kejadian luar biasa apabila memenuhi kondisi:

- a. kejadian yang tidak dapat diprediksi pada awal tahun anggaran;
- b. tidak diharapkan terjadi berulang-ulang; dan
- c. kejadian diluar kendali entitas pemerintah.

8. Surplus Defisit-LO



Surplus/Defisit-LO merupakan penjumlahan Surplus/Defisit Sebelum Pos Luar Biasa dengan Pos Luar Biasa. Jumlah ini akan menjadi bagian yang menambah atau mengurangi Ekuitas di Neraca.

#### 4.1.10. Neraca

Neraca BLUD menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- a. Kas dan setara kas;
- b. Investasi jangka pendek;
- c. Piutang dari kegiatan BLUD;
- d. Persediaan;
- e. Investasi jangka panjang;
- f. Aset tetap;
- g. Aset lainnya;
- h. Kewajiban jangka pendek;
- i. Kewajiban jangka panjang; dan
- j. Ekuitas.

Di bawah ini dijabarkan berkaitan dengan pengakuan dan pengukuran untuk pos-pos neraca, sebagai berikut:

1. Aset diakui pada saat:
  - a. potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal; dan/atau
  - b. diterima atau kepemilikannya dan/atau pengenguasaannya berpindah yang ditandai dengan adanya legal dokumen yang membuktikan bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum atas Aset tersebut, misalnya sertifikat tanah, bukti pemilikan kendaraan bermotor, atau perjanjian pemanfaatan Aset.
2. Kewajiban diakui pada saat:
  - a. dana pinjaman diterima; dan/atau
  - b. kewajiban untuk mengeluarkan sumber daya ekonomi di masa depan timbul.

3. Ekuitas diakui pada saat:

Ekuitas diakui pada saat terjadinya kenaikan atau penurunan hak pemerintah daerah atas kekayaan BLUD, yang diakibatkan oleh adanya surplus/defisit-LO, mutasi rekening PPKD (SiLPA/SiKPA), dan perubahan lainnya seperti perubahan kebijakan atau koreksi pencatatan seperti nilai persediaan, selisih evaluasi aset tetap, dan lainlain.





4. Pengukuran aset, kewajiban, dan ekuitas BLUD mengikuti kebijakan akuntansi yang diatur di Bab II.

#### 4.1.11. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas pada BLU menyajikan paling kurang pos-pos sebagai berikut:

1. Ekuitas awal;
2. Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
3. 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:
  - a. koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya; dan
  - b. perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
4. Ekuitas untuk dikonsolidasikan, berupa akun RK-PPKD. Akun tersebut menampung transaksi timbal balik (*reciprocal transaction*) antara BLUD RSU dengan PPKD;
5. Ekuitas akhir.

#### 4.1.12. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas pada BLU menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas, dan setara kas selama 1 (satu) periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan pada BLU.

LAK disusun dengan menggunakan metode langsung yaitu dengan menyajikan penerimaan dan pengeluaran kas dan setara kas bruto sesuai dengan aktivitas yang menyebabkan perubahan Kas dan setara kas bruto Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

##### 1. Aktivitas Operasi

Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

- a. Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;
- b. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- c. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;
- d. Pendapatan hasil kerja sama;
- e. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas;
- f. Pendapatan BLU lainnya.



Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

- a. Pembayaran Pegawai;
- b. Pembayaran Barang;
- c. Pembayaran Bunga;
- d. Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa.

## 2. Aktivitas Investasi

Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya, tidak termasuk investasi jangka pendek dan setara kas. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan BLUD kepada masyarakat di masa yang akan datang.

Arus masuk kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

- a. Penjualan Aset Tetap;
- b. Penjualan Aset Lainnya;
- c. Penerimaan dari Divestasi; dan
- d. Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

Investasi yang dilakukan oleh BLUD dapat berasal dari Arus keluar kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

- a. Perolehan Aset Tetap;
- b. Perolehan Aset Lainnya;
- c. Penyertaan Modal;
- d. Pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas;
- e. Perolehan investasi jangka panjang lainnya;

## 3. Aktivitas Pendanaan

Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan pemberian pinjaman jangka panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi pinjaman jangka panjang dan utang jangka panjang. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.

Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut: a. Penerimaan pinjaman; dan

- b. Penerimaan dana dari APBD untuk diinvestasikan.





Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

- a. Pembayaran pokok pinjaman;
- b. Pengembalian investasi dana dari APBD ke BUD.

#### 4. Aktivitas Transitoris

Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan BLUD.

Arus kas dari aktivitas transitoris, antara lain:

- a. transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK);
- b. kiriman uang masuk, misalnya penerimaan kembali uang persediaan dari bendahara pengeluaran. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris antara lain: a. penyetoran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK);
- b. kiriman uang keluar, misalnya pemberian uang persediaan kepada bendahara pengeluaran.

##### 4.1.13. Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) secara umum harus menjelaskan laporan keuangan lembar muka dan hal-hal lain yang perlu diungkapkan. CaLK BLUD sekurang-kurangnya menyajikan:

1. Penjelasan atau daftar terinci (tanpa mengulang rincian pada lembar muka) atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan LRA, LPSAL, LO, LPE, Neraca, dan LAK. Misalnya terkait dengan Kewajiban:
  - a. jumlah saldo Kewajiban diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman dan umur utang;
  - b. jumlah saldo Kewajiban berupa jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
  - c. bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
  - d. konsekuensi dilakukannya pelunasan Kewajiban sebelum jatuh tempo;
  - e. perjanjian restrukturisasi utang.
2. Pengungkapan yang diharuskan dan dianjurkan oleh SAP serta pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar



atas Laporan Keuangan, seperti Kewajiban kontinjensi dan komitmen lainnya, misalnya:

- a. informasi tentang jumlah saldo kas dan setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh Entitas;
  - b. informasi tentang dana untuk kegiatan suatu Entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan;
  - c. informasi untuk memahami realisasi dan posisi keuangan Entitas Pelaporan secara keseluruhan, termasuk kebijakan fiskal/keuangan dan kondisi ekonomi makro;
  - d. informasi yang menjelaskan anggaran murni dan perubahan, 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;
  - e. umur piutang dan umur utang.
3. CaLK disajikan secara sistematis sebagai referensi silang dari LRA, LPSAL, LO, Neraca, LPE, dan LAK.
4. Bagian kebijakan akuntansi pada CaLK menjelaskan hal-hal sebagai berikut:
- a. dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
  - b. penerapan kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan masa transisi SAP;
  - c. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan
5. Informasi yang merupakan gambaran entitas secara umum, seperti:
- a. Domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi dimana entitas tersebut beroperasi;
  - b. Penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;
  - c. Ketentuan peraturan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.
6. Informasi lain yang jika tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca laporan keuangan.

#### 4.1.14. Penghentian Satuan Kerja Badan Layanan Umum Menjadi Satuan Kerja Biasa

Pemerintah daerah dapat mencabut status pola pengelolaan keuangan BLUD pada SKPD. Dalam hal SKPD tidak lagi menerapkan





pola pengelolaan keuangan BLUD, maka SKPD tersebut menyusun laporan keuangan selayaknya SKPD lainnya, dan SKPD tersebut harus menyusun laporan keuangan penutup per tanggal pencabutan statusnya sebagai BLUD.

#### 4.2. KEBIJAKAN AKUNTANSI PENERIMAAN DAN PENGELUARAN DAERAH YANG TIDAK MELALUI REKENING KAS UMUM DAERAH (RKUD)

Pada beberapa kondisi, sebagian unit pemerintah daerah melakukan transaksi penerimaan dan pengeluaran tanpa melalui RKUD, seperti pengelolaan dana kapitasi yang diterima puskesmas dan dana BOS yang dikelola oleh sekolah. Kebijakan ini disusun untuk mengatur perlakuan akuntansi penerimaan dan pengeluaran daerah yang tidak melalui Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) yang dipilih terkait dengan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan penerimaan dan pengeluaran daerah yang tidak melalui Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) oleh SKPD/Unit SKPD sesuai peraturan perundang-undangan.

Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian akuntansi atas Pendapatan dan Belanja pada SKPD/Unit SKPD yang tidak melalui RKUD bagi yang belum menerapkan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disajikan dengan basis akrual. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk SKPD, PPKD, dan BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan milik daerah.

##### 4.2.1. Definisi-definisi yang berkaitan dengan Penerimaan dan Pengeluaran Daerah yang tidak melalui RKUD

Penerimaan dan pengeluaran daerah yang tidak melalui Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) merupakan pendapatan kas yang berasal dari dalam/luar negeri yang tidak melalui RKUD dan digunakan langsung untuk mendanai pengeluaran entitas dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada Bendahara Umum Daerah (BUD) untuk diakui sebagai pendapatan daerah dan belanja daerah.

Pendapatan dan Belanja pada SKPD/Unit SKPD yang tidak melalui RKUD ini berlaku bagi yang belum menerapkan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.



#### 4.2.2. Klasifikasi Pendapatan dan Belanja yang tidak melalui RKUD

Pendapatan pada SKPD/Unit SKPD yang tidak melalui RKUD ini dapat berupa:

- a. Pendapatan Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional (JKN);
- b. Pendapatan Biaya Operasional Sekolah (BOS);
- c. Pendapatan Bantuan Sosial bidang Pendidikan;
- d. Pendapatan Hibah dari Lembaga atau Masyarakat.

Belanja pada SKPD/Unit SKPD yang tidak melalui RKUD ini dapat berupa belanja program kegiatan dengan jenis belanja berupa: a. Belanja Pegawai;

- b. Belanja Barang dan Jasa;
- c. Belanja Modal.

##### 4.2.2.1. Dana Kapitasi JKN

Dalam Peraturan Presiden Nomor 32 Tahun 2014 tentang Pengelolaan dan Pemanfaatan Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional Pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama Milik Pemerintah Daerah, adalah:

- a. Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama yang selanjutnya disingkat FKTP adalah fasilitas kesehatan yang melakukan pelayanan kesehatan perorangan yang bersifat non spesialisik untuk keperluan observasi, diagnosis, perawatan, pengobatan, dan/atau pelayanan kesehatan lainnya;
- b. Pengelolaan Dana Kapitasi adalah tata cara penganggaran, pelaksanaan, penatausahaan, dan pertanggungjawaban dana kapitasi yang diterima oleh FKTP dari BPJS Kesehatan;
- c. Dana Kapitasi adalah besaran pembayaran per-bulan yang dibayar dimuka kepada FKTP berdasarkan jumlah peserta yang terdaftar tanpa memperhitungkan jenis dan jumlah pelayanan kesehatan yang diberikan;
- d. Pembayaran Dana Kapitasi dari BPJS Kesehatan dilakukan melalui Rekening Dana Kapitasi JKN pada FKTP dan diakui sebagai pendapatan dan digunakan langsung untuk pelayanan kesehatan peserta JKN pada FKTP;
- e. Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat SKPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/ pengguna barang;
- f. Puskesmas adalah Unit dari SKPD Dinas Kesehatan.





Dalam menyusun laporan realisasi belanja, Bendahara Dana Kapitasi melakukan berdasarkan jenis belanja pegawai, belanja barang dan jasa, dan belanja modal, dengan klasifikasi sebagai berikut:

1. Belanja pegawai merupakan pengeluaran yang dilakukan untuk pembayaran uang lembur PNS/Non PNS. Belanja Pegawai adalah semua pengeluaran yang dibayarkan oleh Bendahara Puskesmas, adapun yang termasuk dalam belanja pegawai, antara lain: a. Pembayaran jasa pelayanan kesehatan; b. Pembayaran operasional pelayanan kesehatan.
2. Belanja barang dan jasa adalah pengeluaran yang dilakukan untuk pembayaran pengadaan barang dan jasa yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dalam melaksanakan program dan kegiatan. Belanja Barang dan Jasa adalah semua pengeluaran yang dibayarkan oleh Bendahara Kapitasi untuk kepentingan kegiatan dan merupakan pembelian untuk barang dan jasa, antara lain: a. Belanja alat tulis kantor; b. Belanja cetak dan penggandaan; c. Belanja obat-obatan; d. Belanja habis pakai farmasi; e. Belanja bahan medis pakai habis; f. Belanja operasional lainnya dalam peningkatan pencapaian kinerja.
3. Belanja modal adalah belanja yang dilakukan untuk membayar pengadaan aset tetap berwujud yang mempunyai nilai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan dalam rangka melaksanakan program dan kegiatan. Belanja Modal adalah belanja barang berupa alat-alat kesehatan. Dalam hal terjadi belanja modal, maka dilampirkan daftar perolehan aset di Puskesmas.
4. Dalam hal terdapat realisasi belanja modal, maka bendahara menyusun daftar perolehan barang/aset sebagai lampiran laporan realisasi pendapatan dan belanja.
5. Penyampaian dan pencatatan akuntansi terhadap Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional dapat dilakukan secara berkala setiap bulan, triwulan, dan/atau semester sesuai kebijakan yang diterapkan oleh pemerintah daerah.

Dokumen yang digunakan dalam melakukan pencatatan akuntansi dana kapitasi adalah Laporan Realisasi Pendapatan dan Belanja, Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP3B), Surat

Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B) dan Daftar Pembelian Barang/Aset, dalam hal terjadi realisasi belanja modal atas penggunaan dana kapitasi.

#### 4.2.2.2. Dana BOS

BOS (Bantuan Operasional Sekolah) adalah program pemerintah yang pada dasarnya adalah untuk penyediaan pendanaan biaya operasi non personal bagi satuan pendidikan dasar/menengah sebagai pelaksana program wajib belajar.

Dalam menyusun laporan realisasi belanja, Bendahara Dana BOS melakukan pencatatan berdasarkan jenis belanja pegawai, belanja barang dan jasa, dan modal, dengan klasifikasi sebagai berikut:

1. Belanja pegawai merupakan pengeluaran yang dilakukan untuk pembayaran uang lembur PNS/Non PNS. Belanja Pegawai adalah semua pengeluaran yang dibayarkan oleh Bendahara Sekolah, adapun yang termasuk dalam belanja pegawai seperti uang lembur PNS/Non PNS.
2. Belanja barang dan jasa adalah pengeluaran yang dilakukan untuk pembayaran pengadaan barang dan jasa yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dalam melaksanakan program dan kegiatan. Belanja Barang dan Jasa merupakan semua pengeluaran yang dibayarkan oleh Bendahara Sekolah untuk kepentingan kegiatan dan merupakan pembelian untuk barang dan jasa, seperti belanja alat tulis kantor, belanja listrik, belanja telepon, belanja penggandaan atau *fotocopy*, belanja konsumsi makan dan minum, belanja pemeliharaan mesin dan peralatan, belanja pemeliharaan, dan belanja perjalanan dinas.
3. Belanja modal adalah belanja yang dilakukan untuk membayar pengadaan aset tetap berwujud yang mempunyai nilai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan dalam rangka melaksanakan program dan kegiatan. Belanja Modal merupakan semua pengeluaran yang dibayarkan oleh Bendahara Sekolah dalam rangka pembelian barang modal, yang terdiri dari:
  - a. Belanja Modal Peralatan dan Mesin, seperti laptop, *Wireless* dll;
  - b. Belanja Modal Buku adalah pembelian barang modal buku pelajaran;
  - c. Belanja Modal Lainnya adalah pembelian barang modal selain peralatan dan mesin, dan buku.





4. Dalam hal terdapat realisasi belanja modal, maka bendahara menyusun daftar perolehan barang/aset sebagai lampiran laporan realisasi pendapatan dan belanja.
5. Penyampaian dan pencatatan akuntansi terhadap Dana BOS dapat dilakukan secara berkala setiap bulan, triwulan, dan/atau semester sesuai kebijakan yang diterapkan oleh pemerintah daerah.

Dokumen yang digunakan dalam melakukan pencatatan akuntansi dana BOS adalah Laporan Realisasi Pendapatan dan Belanja, Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP3B), Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B) dan Daftar Pembelian Barang/Aset, dalam hal terjadi realisasi belanja modal atas penggunaan dana BOS.

#### 4.2.2.3. Dana Bantuan Sosial dan Hibah

Bantuan Sosial merupakan pendapatan yang berasal dari program pemerintah diterima dan digunakan langsung tidak melalui RKUD oleh satuan pendidikan dasar/menengah negeri yang merupakan Unit dari SKPD Dinas Pendidikan Kabupaten sebagai pelaksana program wajib belajar.

Hibah dari Lembaga/Masyarakat merupakan pendapatan yang diterima dan digunakan langsung tidak melalui RKUD oleh satuan pendidikan dasar/menengah negeri yang merupakan Unit dari SKPD Dinas Pendidikan Kabupaten/Kota sebagai pelaksana program wajib belajar.

Dalam menyusun laporan realisasi belanja yang berasal dari Bantuan Sosial maupun Hibah dari Lembaga/Masyarakat, Bendahara Sekolah melakukan pencatatan berdasarkan jenis belanja pegawai, belanja barang dan jasa, dan belanja modal, dengan klasifikasi sebagai berikut:

1. Belanja pegawai merupakan pengeluaran yang dilakukan untuk pembayaran uang lembur PNS/Non PNS yang dibayarkan oleh Bendahara Sekolah seperti untuk uang lembur PNS/Non PNS.
2. Belanja barang dan jasa adalah pengeluaran yang dilakukan untuk pembayaran pengadaan barang dan jasa yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dalam rangka melaksanakan program dan kegiatan. Belanja Barang dan Jasa merupakan semua pengeluaran yang dibayarkan oleh Bendahara Sekolah untuk kepentingan pembelian untuk barang dan jasa, seperti belanja alat tulis kantor, belanja listrik, belanja telepon, belanja penggandaan atau *fotocopy*, belanja konsumsi makan dan minum, belanja



pemeliharaan mesin dan peralatan, belanja pemeliharaan, dan belanja perjalanan dinas.

3. Belanja modal adalah belanja yang dilakukan untuk membayar pengadaan aset tetap berwujud yang mempunyai nilai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan dalam rangka melaksanakan program dan kegiatan yang dibayarkan oleh bendahara sekolah dalam rangka pembelian barang modal.
4. Dalam hal terdapat realisasi belanja modal, maka bendahara menyusun daftar perolehan barang/aset sebagai lampiran laporan realisasi pendapatan dan belanja.
5. Penyampaian dan pencatatan akuntansi terhadap Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional dapat dilakukan secara berkala setiap bulan, triwulan, dan/atau semester sesuai kebijakan yang diterapkan oleh pemerintah daerah.

4.2.3. Pengakuan Pendapatan dan Belanja yang tidak melalui RKUD Pendapatan Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional, Pendapatan Dana Biaya Operasional Sekolah, Pendapatan Bantuan Sosial, dan Pendapatan Hibah dari Lembaga/Masyarakat dengan menggunakan basis akrual diakui pada saat:

- a. timbulnya hak atas pendapatan tersebut di atas, kriteria ini dikenal juga dengan *earned*; atau
- b. pendapatan tersebut di atas direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi ketika sudah diterima pembayaran secara tunai (*realized*).

Pendapatan Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional, Pendapatan Dana Biaya Operasional Sekolah, Pendapatan Bantuan Sosial, dan Pendapatan Hibah dari Lembaga/Masyarakat dicatat/diakuai oleh PPK-SKPD pada saat diterbitkannya/disahkannya Surat Pengesahan

Pendapatan dan Belanja (SP2B) oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) selaku Bendahara Umum Daerah (BUD).

Pengeluaran Belanja yang bersumber dari Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional, Pendapatan Biaya Operasional Sekolah, Pendapatan Bantuan Sosial, dan Pendapatan Hibah dari Lembaga/Masyarakat yang berupa belanja pegawai, belanja barang dan jasa, dan belanja modal dicatat/diakuai oleh PPK-SKPD pada saat diterbitkannya/disahkannya





Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B) oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) selaku Bendahara Umum Daerah (BUD).

Aset tetap yang diperoleh dari pengeluaran belanja yang bersumber dari Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional, Pendapatan Biaya Operasional Sekolah, Pendapatan Bantuan Sosial, dan Pendapatan Hibah dari Lembaga/Masyarakat diakui:

- a. pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh satuan/unit dari SKPD dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
- b. pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mempunyai manfaat lebih dan 12 (dua belas) bulan, suatu entitas atau unit entitas harus menilai manfaat ekonomi masa depan yang dapat diberikan oleh aset tetap tersebut, baik langsung maupun tidak langsung.

Pengakuan aset tetap dapat dikatakan andal apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor.

Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

#### 4.2.4. Pengukuran Pendapatan dan Belanja yang tidak melalui RKUD

Pendapatan yang bersumber dari Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional, Dana Biaya Operasional Sekolah, Bantuan Sosial, dan Hibah dari Lembaga/Masyarakat dinilai berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

Pengeluaran belanja yang bersumber dari Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional, Dana Biaya Operasional Sekolah, Bantuan Sosial, dan Hibah dari Lembaga/Masyarakat dinilai berdasarkan azas bruto,



yaitu dengan membukukan pengeluaran bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikurangi dengan potongan).

#### 4.2.5. Penyajian Pendapatan dan Belanja yang tidak melalui RKUD

Penyajian terkait dengan penerimaan dan pengeluaran yang tidak melalui RKUD disajikan sesuai dengan substansi transaksinya, dengan merujuk pada Bab I, Bab II, Bab III.

#### 4.2.6. Pengungkapan Pendapatan dan Belanja yang tidak melalui RKUD

Penerimaan dan pengeluaran daerah yang tidak melalui Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) yang merupakan pendapatan kas yang berasal dari hibah/bansos langsung dari dalam/luar negeri serta digunakan langsung untuk mendanai pengeluaran entitas wajib diungkapkan dalam CaLK entitas akuntansi yang meliputi:

- a. Saldo atau sisa kas sebelumnya yang ada di rekening bendahara satuan/unit dari SKPD yang memperoleh Penerimaan dan pengeluaran daerah yang tidak melalui Rekening Kas Umum Daerah (RKUD).
- b. Dalam hal sampai dengan berakhirnya tahun anggaran, terdapat sisa dana maka sisa dana tersebut harus diungkapkan dicatat sebagai Sisa Lebih Pembiayaan yang selanjutnya disebut SiLPA tahun berkenaan, untuk selanjutnya digunakan pada tahun anggaran berikutnya sesuai ketentuan yang berlaku.
- c. Bunga dan/atau jasa giro dalam pengelolaan dana tersebut di atas yang menambah pendapatan dana tersebut pada tahun anggaran berkenaan yang dapat langsung digunakan untuk pelaksanaan program kegiatan harus diungkapkan dan dicatat sebagai pendapatan tahun berjalan sesuai ketentuan yang berlaku.
- d. Jumlah pengadaan/penerimaan aset tetap yang berasal dari penggunaan penerimaan dan pengeluaran daerah yang tidak melalui Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) harus diungkapkan sesuai ketentuan yang berlaku.



## BAB V JURNAL STANDAR

### 5.1. Kas dan Setara Kas

Ilustrasi penjurnalan dalam akuntansi kas dan setara kas, dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pada saat penerimaan kas dari pendapatan	Kas di Kas Daerah/Bendahara Penerimaan Pendapatan-LO	xxx	xxx
Pada saat penerimaan kas dari utang	Kas di Kas Daerah/Bendahara Penerimaan Utang	xxx	xxx
Pada saat pengeluaran kas untuk beban	Beban Kas di Kas Daerah /Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Pada saat pembayaran utang	Utang Kas di Kas Daerah /Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx

### 5.2. Dana Cadangan

Ilustrasi penjurnalan dalam akuntansi dana cadangan, dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pada saat pembentukan dana cadangan	Dana Cadangan Kas di Kas Daerah Pengeluaran Pembiayaan-Pembentukan Dana Cadangan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)	xxx xxx	xxx xxx
Pada saat diperoleh jasa giro dana cadangan	Dana Cadangan Lain-lain PAD yang Sah-Jasa Giro Dana Cadangan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) Lain-lain PAD yang Sah-Jasa Giro Dana Cadangan	xxx xxx	xxx xxx

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pada saat pencairan dana cadangan untuk digunakan pembiayaan kegiatan	Kas di Kas Daerah Dana Cadangan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) Penerimaan Pembiayaan-Pencairan Dana Cadangan	xxx xxx	xxx xxx

### 5.3. Piutang

Ilustrasi penjurnalan dalam akuntansi piutang, dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pada saat perolehan	Piutang Pendapatan-LO	xxx	xxx
Pada saat akhir periode pelaporan	Beban Penyisihan Piutang Penyisihan Piutang	xxx	xxx
Pada saat penerimaan pelunasan	Kas di Kas Daerah/Bendahara Penerimaan Penerimaan Piutang	xxx	xxx
Pada saat penghapusan piutang	Penyisihan Piutang Piutang	xxx	xxx

### 5.4. Persediaan

Ilustrasi penjurnalan dalam akuntansi persediaan, dapat dilihat pada tabel di bawah ini: 1) Metode Periodik

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pembelian	Beban Persediaan Kas di Bendahara Pengeluaran/RK-PPKD	xxx	xxx
	Belanja Persediaan Perubahan SAL	xxx	xxx
Pemakaian	No Entry		
Akhir Tahun / Penyesuaian	Persediaan Beban Persediaan	xxx	xxx

#### 2) Metode Perpetual

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pembelian	Persediaan Kas di Bendahara Pengeluaran/RK-PPKD	xxx	xxx
	Belanja Persediaan Perubahan SAL	xxx	xxx
Pemakaian	Beban Persediaan Persediaan	xxx	xxx
Akhir Tahun / Penyesuaian	No Entry		

### 5.5. Investasi (Jangka Panjang dan Jangka Pendek)

Ilustrasi penjurnalan dalam akuntansi investasi jangka pendek, dapat dilihat pada tabel di bawah ini:





Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pada saat perolehan	Investasi Jangka Pendek Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
Pada saat penerimaan bunga	Kas di Kas Daerah Pendapatan Bunga-LO Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) Pendapatan Bunga-LRA	xxx xxx	xxx xxx
Pada saat jatuh tempo	Kas di Kas Daerah Investasi Jangka Pendek	xxx	Xxx
Pada saat pelepasan investasi	Kas di Kas Daerah Pendapatan Bunga-LO Investasi Jangka Pendek Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) Pendapatan Bunga-LRA	xxx xxx xxx	xxx xxx xxx

Ilustrasi penjurnalan dalam akuntansi investasi jangka panjang, dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pada saat perolehan	Investasi Jangka Panjang Kas di Kas Daerah Pengeluaran Pembiayaan-Investasi Jangka Panjang Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)	xxx xxx	xxx xxx
Pada saat akhir periode pelaporan (untuk investasi yang menggunakan metode ekuitas)	Investasi Jangka Panjang Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba (apabila BUMD memperoleh keuntungan)	xxx	xxx
Pada saat akhir periode pelaporan (untuk investasi yang menggunakan metode biaya)	Beban penurunan nilai (Beban Lain-lain) Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
Pada saat pengumuman dividen oleh BUMD	Piutang Pendapatan dividen	xxx	xxx
Pada saat menerima Bunga atau dividen	Kas di Kas Daerah Pendapatan Bunga-LO Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) Pendapatan Bunga-LRA	xxx xxx	xxx xxx



## 5.6. Aset Tetap dan Penyusutan

Ilustrasi penjurnalan dalam akuntansi aset tetap dan penyusutan, dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Saat pembelian atau Saat terjadi pengeluaran setelah perolehan dengan mekanisme LS	Saat BAST:		
	Aset Tetap	xxx	
	Utang Belanja Modal		xxx
	Saat Pembayaran:		
	Utang Belanja Modal	xxx	
	RK-PPKD		xxx
	Belanja Modal	xxx	
	Perubahan SAL		xxx

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Saat pembelian atau Saat terjadi pengeluaran setelah perolehan dengan mekanisme UP/GU/TU	Aset Tetap	xxx	
	Kas di Bendahara Pengeluaran		xxx
	Belanja Modal	xxx	
	Perubahan SAL		xxx
Saat Penyusutan	Beban Penyusutan	xxx	
	Akumulasi Penyusutan		xxx
Saat Reklasifikasi ke Aset Lainnya	Akumulasi Penyusutan	xxx	
	Aset Lainnya	xxx	
	Aset Tetap		xxx
Penghapusan dengan pemusnahan	Defisit Penghapusan Aset Non Lancar	xxx	
	Aset Lainnya		xxx
Penghapusan yang diikuti dengan penjualan	Pelimpahan dari SKPD ke PPKD:		
	RK-PPKD	xxx	
	Aset Lainnya		xxx
	Aset Lainnya	xxx	
	RK-SKPD		xxx
	Dijual dalam kondisi surplus:		
	Kas di Kas Daerah	xxx	
	Aset Lainnya		xxx
	Surplus Penjualan Aset Non Lancar		xxx
	Perubahan SAL	xxx	
	Hasil Penjualan BMD Yang Tidak Dipisahkan		xxx
	Dijual dalam kondisi defisit:		
	Kas di Kas Daerah	xxx	
	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	xxx	
	Aset Lainnya		xxx



	Perubahan SAL	xxx	
	Hasil Penjualan BMD Yang Tidak Dipisahkan		xxx

### 5.7. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Ilustrasi penjurnalan dalam akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan, dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pada saat pembayaran untuk konstruksi dalam pengerjaan	Konstruksi Dalam Pengerjaan RK-PPKD/Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Pada saat konstruksi dalam pengerjaan telah selesai	Aset Tetap Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx

### 5.8. Aset Tak Berwujud dan Amortisasi

Ilustrasi penjurnalan dalam akuntansi Aset Tak Berwujud, dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Saat pembelian atau Saat terjadi pengeluaran setelah perolehan dengan mekanisme LS	Saat BAST:		
	Aset Lainnya - Aset Tak Berwujud	xxx	
	Utang Belanja Modal Aset Tak Berwujud		xxx
	Saat Pembayaran:		
	Utang Belanja Modal Aset Tak Berwujud	xxx	
	RK-PPKD		xxx
	Belanja Modal Aset Tak Berwujud	xxx	
	Perubahan SAL		xxx
Saat pembelian atau Saat terjadi pengeluaran setelah perolehan dengan mekanisme UP/GU/TU	Aset Lainnya - Aset Tak Berwujud	xxx	
	Kas di Bendahara Pengeluaran		xxx
	Belanja Modal Aset Tak Berwujud	xxx	
	Perubahan SAL		xxx
Saat perolehan dari Hibah	Aset Lainnya - Aset Tak Berwujud	xxx	
	Pendapatan Hibah		xxx
Saat Amortisasi	Beban Amortisasi Aset Tak berwujud	xxx	
	Akumulasi Amortisasi Aset Tak Berwujud		xxx
Penghapusan/Penghentian	Kas di Kas Umum Negara/Daerah	xxx	
	Akumulasi Amortisasi Aset Tak Berwujud	xxx	
	Aset Tak Berwujud		xxx
	Surplus/Defisit Pelepasan Aset Non Lancar		xxx



## 5.9. Aset Lainnya

Kebijakan akuntansi terkait dengan jurnal standar pencatatan aset lainnya adalah sebagai berikut:

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Reklasifikasi bagian jangka pajang	Bagian Jangka Panjang Piutang Penjualan Angsuran Piutang Penjualan Angsuran	xxx	xxx

## 5.10. Kewajiban

Kebijakan akuntansi terkait dengan jurnal standar pencatatan dana cadangan adalah sebagai berikut:

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pada saat terjadinya utang	Kas di Kas Daerah	xxx	
	Utang		xxx
	Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL) Penerimaan Pembiayaan-Utang	xxx	xxx
Pada saat pelunasan utang	Utang	xxx	
	Kas di Kas Daerah		xxx
	Pengeluaran Pembiayaan-Pelunasan Utang Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)	xxx	xxx

## 5.11. Ekuitas

Kebijakan akuntansi terkait dengan jurnal standar pencatatan ekuitas adalah sebagai berikut:

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pada saat terjadi penerimaan Dana Cadangan	Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pembiayaan Penerimaan-Dana Cadangan	xxx	xxx
Pada saat terjadi penerimaan Hasil Penjualan Kekayaan Daerah Yg Dipisahkan	Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pembiayaan Penerimaan-Hasil Penjualan Kekayaan Yang Dipisahkan	xxx	xxx
Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pada saat terjadi penerimaan pinjaman	Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pembiayaan Penerimaan-Pinjaman Dalam/Luar Negeri	xxx	xxx
Pada saat terjadi penerimaan kembali dari pinjaman	Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pembiayaan Penerimaan-Penerimaan Kembali dari Pinjaman Daerah	xxx	xxx





Pada saat terjadi penerimaan kembali pemberitahuan pinjaman	Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pembiayaan Penerimaan-Penerimaan Piutang Daerah	xxx	xxx
---	--	-----	-----

## 5.12. Pendapatan

Kebijakan akuntansi terkait dengan jurnal standar pencatatan pendapatan adalah sebagai berikut:

Transaksi	Uraian f	Debit	Kredit
Pencatatan Pendapatan PAD			
Mencatat pendapatan pajak daerah pada saat diterima SPT dari wajib pajak dengan metode <i>Self Assessment</i>	Kas di Bendahara Penerimaan Pendapatan Pajak Daerah-LO Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pendapatan Pajak Daerah-LRA	xxx xxx	xxx xxx
Mencatat pendapatan pajak daerah pada saat SKPD diterbitkan dengan metode <i>Official Assessment</i>	Piutang Pajak Daerah Pendapatan Pajak Daerah-LO	xxx	xxx
Mencatat pelunasan piutang pajak daerah	Kas di Bendahara Pengeluaran/ Kas di Kas Daerah Piutang Pajak Daerah	xxx	xxx
Mencatat Pendapatan Retribusi Daerah pada saat kas diterima dari wajib retribusi daerah	Kas di Bend Penerimaan Pendapatan Retribusi Daerah-LO Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pendapatan Retribusi Daerah-LRA	xxx xxx	xxx xxx
Mencatat Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Yang	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan	xxx	

Transaksi	Uraian f	Debit	Kredit
Dipisahkan pada saat pengumuman dividen	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan LO		xxx
Mencatat Lain-lain PAD Yang Sah pada saat kas diterima	Kas di Bendahara Penerimaan Pendapatan Lain-lain PAD Yang SahLO Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pendapatan Lain-lain PAD Yang Sah LRA	xxx xxx	xxx xxx
Pencatatan Pendapatan Dana Perimbangan			
Mencatat Pendapatan Dana Perimbangan pada saat SK Dana Perimbangan diterbitkan	Piutang Pendapatan Dana Perimbangan Pendapatan Dana Peimbangan	xxx	xxx



Mencatat penerimaan pelunasan dari Dana Perimbangan	Kas di Kas Daerah Piutang Pendapatan Dana Perimbangan	xxx	xxx
Pencatatan Pendapatan Lain-lain Pendapatan Yang Sah			
Mencatat penerimaan dari Dana Penyesuaian pd saat SK diterbitkan	Piutang Pendapatan Dana Penyesuaian Pendapatan Dana Penyesuaian-LO	xxx	xxx
Mencatat penerimaan pelunasan dari Dana Penyesuaian	Kas di Kas Daerah Piutang Pendapatan Dana Penyesuaian	xxx	xxx
Mencatat penerimaan dari Lain-lain Pendapatan Yang Sah pd saat uang diterima	Kas di Kas Daerah Pendapatan Lain-lain Pendapatan Yang Sah-LO	xxx	xxx
	Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pendapatan Lain-lain Pendapatan Yang Sah-LRA	xxx	xxx

### 5.13. Belanja dan Beban

Ilustrasi penjumlahan dalam akuntansi Belanja dan Beban, dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

Transaksi	Uraian	Debit	Kredit
Pembayaran LS	Beban RK-PPKD	xxx	xxx
	Belanja Perubahan SAL	xxx	xxx
Pembayaran UP/GU/TU	Beban Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
	Belanja Perubahan SAL	xxx	xxx
Beban dan Belanja Persediaan dengan pendekatan aset	Saat pembelian: Persediaan RK-PPKD/Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
	Belanja Persediaan Perubahan SAL	xxx	xxx
	Pemakaian/Penyesuaian Akhir Periode: Beban Persediaan Persediaan	xxx	xxx
	Saat pembelian: Beban Persediaan RK-PPKD/Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
	Belanja Persediaan Perubahan SAL Penyesuaian Akhir Periode: Persediaan	xxx	xxx





	Beban Persediaan		XXX
Beban yang didahului dengan penetapan	Saat ditetapkan: Beban		
	Utang	XXX	XXX
	Saat kas dikeluarkan:		
	Utang	XXX	
	Kas di Bendahara Penerimaan/RKPPKD		XXX
	Belanja	XXX	
	Perubahan SAL		XXX

#### 5.14. Pembiayaan

Kebijakan akuntansi terkait dengan jurnal standar pencatatan pembiayaan adalah sebagai berikut:

Transaksi	Jurnal Standar	Debit	Kredit
Pada saat terjadi penerimaan Dana Cadangan	Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pembiayaan Penerimaan-Dana Cadangan	XXX	XXX
Pada saat terjadi penerimaan Hasil Penjualan Kekayaan Daerah Yg Dipisahkan	Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pembiayaan Penerimaan-Hasil Penjualan Kekayaan Yang Dipisahkan	XXX	XXX
Pada saat terjadi penerimaan pinjaman	Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pembiayaan Penerimaan-Pinjaman Dalam/Luar Negeri	XXX	XXX
Pada saat terjadi penerimaan kembali dari pinjaman	Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pembiayaan Penerimaan-Penerimaan Kembali dari Pinjaman Daerah	XXX	XXX
Pada saat terjadi penerimaan kembali pemberitahuan pinjaman	Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pembiayaan Penerimaan-Penerimaan Piutang Daerah	XXX	XXX

