



GUBERNUR BALI

PERATURAN GUBERNUR BALI

NOMOR 23 TAHUN 2014

TENTANG

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH PROVINSI BALI

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

GUBERNUR BALI,

- Menimbang : a. bahwa untuk menindaklanjuti ketentuan Pasal 239 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 dan Pasal 4 ayat (5) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah yang mengamanatkan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan Daerah diatur lebih lanjut dengan Peraturan Kepala Daerah;
- b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, perlu menetapkan Peraturan Gubernur tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Provinsi Bali;
- Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 64 Tahun 1958 tentang Pembentukan Daerah-daerah Tingkat I Bali, Nusa Tenggara Barat dan Nusa Tenggara Timur (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1958 Nomor 115, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 1649);
2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);
3. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
4. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);

5. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 115; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4437); sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 59; Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4844);
6. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4438);
7. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundangan-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234);
8. Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 48, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4502), 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 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 171, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5340);
9. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 140, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4578);
10. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Laporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
11. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 127, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4890);
12. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);

13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006;
14. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 238/PMK.05/2011 tentang Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan;
15. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 1425);
16. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 1 Tahun 2014 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 32);
17. Peraturan Daerah Provinsi Bali Nomor 4 Tahun 2010 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Provinsi Bali Tahun 2010 Nomor 4, Tambahan Lembaran Daerah Provinsi Bali Nomor 4);

MEMUTUSKAN

Menetapkan : PERATURAN GUBERNUR TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH PROVINSI BALI.

BAB I

KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Gubernur ini, yang dimaksud dengan:

1. Provinsi adalah Provinsi Bali.
2. Pemerintah Provinsi adalah Pemerintah Provinsi Bali.
3. Gubernur adalah Gubernur Bali.
4. Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disebut SKPD adalah perangkat daerah pada Pemerintah Provinsi Bali selaku pengguna anggaran/ pengguna barang.
5. Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disebut SKPKD adalah perangkat daerah pada Pemerintah Provinsi Bali selaku pengguna anggaran/pengguna barang, yang juga melaksanakan pengelolaan keuangan daerah.

6. Keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban pemerintah daerah.
7. Akuntansi adalah proses pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penginterpretasian atas hasilnya, serta penyajian laporan keuangan.
8. Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
9. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktek-praktek spesifik yang dipilih oleh Pemerintah Provinsi Bali dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
10. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA dan pembiayaan, sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
11. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, utang, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
12. Laporan Arus Kas yang selanjutnya disingkat LAK adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
13. 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.
14. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

15. 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.
16. 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.
17. Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan daerah yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya.
18. Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum.
19. 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.
20. Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
21. 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.
22. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
23. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

24. 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 terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
25. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
26. Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
27. Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.
28. Pos luar biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
29. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.
30. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu periode pelaporan.
31. Surplus/defisit-LO adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa.
32. Surplus/defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.
33. Koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
34. Penyesuaian adalah transaksi penyesuaian pada akhir periode untuk mengakui pos-pos seperti persediaan, piutang, utang dan yang lain yang berkaitan dengan adanya perbedaan waktu pencatatan dan yang belum dicatat pada transaksi berjalan atau pada periode yang berjalan.

35. Bagan Akun Standar yang selanjutnya disingkat BAS adalah daftar kodefikasi dan klasifikasi terkait transaksi keuangan yang disusun secara sistematis sebagai pedoman dalam pelaksanaan anggaran dan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

BAB II

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

Pasal 2

- (1) Pemerintah Provinsi menerapkan kebijakan akuntansi berbasis akrual mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan.
- (2) Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual sebagaimana dimaksud pada ayat (1), terdiri dari:
- Bab I Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan.
 - Bab II Kebijakan Akuntansi Pendapatan.
 - Bab III Kebijakan Akuntansi Beban dan Belanja.
 - Bab IV Kebijakan Akuntansi Transfer.
 - Bab V Kebijakan Akuntansi Pembiayaan.
 - Bab VI Kebijakan Akuntansi Kas dan Setara Kas.
 - Bab VII Kebijakan Akuntansi Piutang.
 - Bab VIII Kebijakan Akuntansi Persediaan.
 - Bab IX Kebijakan Akuntansi Investasi.
 - Bab X Kebijakan Akuntansi Aset Tetap.
 - Bab XI Kebijakan Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan.
 - Bab XII Kebijakan Akuntansi Dana Cadangan.
 - Bab XIII Kebijakan Akuntansi Lainnya.
 - Bab XIV Kebijakan Akuntansi Kewajiban.
 - Bab XV Kebijakan Akuntansi Koreksi Kesalahan.
 - Bab XVI Kebijakan Akuntansi Penyajian Kembali Neraca.
- (3) Lampiran sebagaimana dimaksud pada ayat (2) merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Gubernur ini.

BAB III
KETENTUAN PENUTUP
Pasal 3

Pada saat Peraturan Gubernur ini mulai berlaku:

1. Peraturan Gubernur Bali Nomor 52 Tahun 2010 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Provinsi Bali (Berita Daerah Provinsi Bali Tahun 2010 Nomor 52).
2. Peraturan Gubernur Bali Nomor 46 Tahun 2012 tentang Kebijakan Akuntansi Piutang Pemerintah Daerah Provinsi Bali (Berita Daerah Provinsi Bali Tahun 2012 Nomor 46) dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 4

Peraturan Gubernur ini berlaku pada tanggal diundangkan.

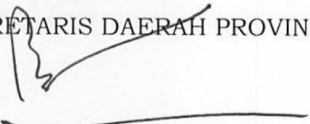
Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Gubernur ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Provinsi Bali.

Ditetapkan di Denpasar
pada tanggal 19 Mei 2014

GUBERNUR BALI,


MADE MANGKU PASTIKA α

Diundangkan di Denpasar
pada tanggal 19 Mei 2014
SEKRETARIS DAERAH PROVINSI BALI,


COKORDA NGURAH PEMAYUN α
BERITA DAERAH PROVINSI BALI TAHUN 2014 NOMOR 23

LAMPIRAN
PERATURAN GUBERNUR BALI
TANGGAL 19 MEI 2014 NOMOR 23 TAHUN 2014
TRNTANG
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH PROVINSI BALI

BAB I
KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN KEUANGAN

A. Tujuan Laporan Keuangan

1. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan 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.
2. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:
 - a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah daerah;
 - b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah daerah;
 - c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
 - d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
 - e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
 - f) menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah daerah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
 - g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.
3. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:
 - a) indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
 - b) indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPRD.
4. Untuk memenuhi tujuan umum, laporan keuangan menyediakan informasi entitas dalam hal:
 - a) Aset;
 - b) Kewajiban;
 - c) Ekuitas;
 - d) Pendapatan-LRA;
 - e) Belanja;
 - f) Transfer;

- g) Pembiayaan;
 - h) Saldo anggaran lebih
 - i) Pendapatan-LO;
 - j) Beban; dan
 - k) Arus kas.
5. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan sebagaimana yang dinyatakan sebelumnya, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan non keuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.
 6. Entitas pelaporan menyajikan informasi tambahan untuk membantu para pengguna dalam memperkirakan kinerja keuangan entitas dan pengelolaan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi. Informasi tambahan ini termasuk rincian mengenai output entitas dan outcomes dalam bentuk indikator kinerja keuangan, laporan kinerja keuangan, tinjauan program dan laporan lain mengenai pencapaian kinerja keuangan entitas selama periode pelaporan.

B. Definisi dan klasifikasi

1. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
2. 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.
3. Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
4. Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
5. 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.
6. Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.
7. Laporan keuangan interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara dua laporan keuangan tahunan.
8. Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.
9. Mata uang pelaporan adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.
10. Materialitas adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di mana kekurangan atau salah saji terjadi.

11. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
12. Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.
13. Laporan keuangan untuk tujuan umum disusun dan disajikan dengan basis akrual.
14. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna.
15. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah daerah yaitu basis akrual.
16. Entitas pelaporan menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan pendapatan-LRA dan beban, maupun pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas.
17. Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi berbasis akrual, menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan tentang APBD, yaitu basis kas.
18. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pemimpin entitas, yaitu Gubernur untuk entitas pelaporan Pemda, Kepala SKPD untuk entitas akuntansi masing-masing SKPD, dan Pemimpin BLUD untuk entitas akuntansi sekaligus entitas pelaporan SKPD yang menerapkan PPK BLUD.
19. Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai berikut:
 - a. Laporan Realisasi Anggaran;
 - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
 - c. Neraca;
 - d. Laporan Operasional;
 - e. Laporan Arus Kas;
 - f. Laporan Perubahan Ekuitas;
 - g. Catatan atas Laporan Keuangan.
20. Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas akuntansi, kecuali:
 - a. Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum daerah, dan SKPD yang menerapkan PPK BLUD yang menyusun laporan keuangan berdasarkan SAK.
 - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

C. Identifikasi Laporan Keuangan

Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas dengan menyajikan informasi:

- a) Nama SKPD/Pemda;
- b) Cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau gabungan dari beberapa entitas akuntansi;
- c) Tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;

- d) Mata uang pelaporan adalah Rupiah; dan
- e) Tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan keuangan.

D. Periode Pelaporan dan Ketepatan Waktu Pelaporan

1. Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun, kecuali atas Laporan Realisasi Anggaran yang disajikan secara semesteran atau triwulanan sesuai dengan kebutuhan.
2. Batas waktu penyampaian laporan keuangan entitas pelaporan untuk diaudit oleh pemeriksa eksternal selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran, dan entitas akuntansi kepada entitas pelaporan selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

E. Laporan Realisasi Anggaran

1. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus (defisit)-LRA, dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode, dan dengan realisasi periode sebelumnya.
2. Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi secara jelas pada halaman pertama, dan dapat diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:
 - a. nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
 - b. cakupan entitas pelaporan;
 - c. periode yang dicakup;
 - d. mata uang pelaporan; dan
 - e. satuan angka yang digunakan.
3. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sekurang-kurangnya dua kali dalam satu tahun.
4. Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD.
5. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh SKPD/PPKD/pemerintah daerah dalam satu periode pelaporan.
6. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:
 - a. Pendapatan-LRA;
 - b. Belanja;
 - c. Transfer;
 - d. Surplus/defisit-LRA;
 - e. Penerimaan pembiayaan;
 - f. Pengeluaran pembiayaan;
 - g. Pembiayaan neto; dan
 - h. Sisa lebih (kurang) pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).
7. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan. Penjelasan lebih rinci dapat pula disajikan dalam bentuk lampiran.
8. Informasi yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan Tahunan.

- a. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut jenis pendapatan-LRA dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
 - b. 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.
9. Ilustrasi penyajian Laporan Realisasi Anggaran disajikan dalam *Ilustrasi I/1*.

F. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

1. 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.
2. Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
3. Ilustrasi penyajian Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disajikan dalam *Ilustrasi I/2*.

G. Neraca

1. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
2. Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.
3. 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.
4. 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.
5. 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.
6. Neraca menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya, dengan pos-pos sebagai berikut:
 - a. kas dan setara kas;

- b. investasi jangka pendek;
 - c. piutang pajak, piutang retribusi, dan piutang lain-lain;
 - d. persediaan;
 - e. investasi jangka panjang;
 - f. aset tetap;
 - g. kewajiban jangka pendek;
 - h. kewajiban jangka panjang;
 - i. ekuitas.
7. Pos-pos Neraca dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan lebih lanjut disajikan dalam bentuk daftar atau lampiran.
8. 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 pelaporan;
 - c. Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.
9. Ilustrasi penyajian Neraca disajikan dalam *Ilustrasi I/3*.

H. Laporan Arus Kas

1. 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.
2. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
3. Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah Pemerintah Daerah, Bendahara Umum Daerah, dan Badan Layanan Umum Daerah.
4. Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode akuntansi, merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi pemerintah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.
5. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:
 - a. Penerimaan Pajak Daerah;
 - b. Penerimaan Retribusi Daerah;
 - c. Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan;
 - d. Lain-lain PAD yang Sah;
 - e. Dana Bagi Hasil Pajak;
 - f. Dana Bagi Hasil SDA;
 - g. Dana Alokasi Umum;
 - h. Dana Alokasi Khusus;
 - i. Dana Penyesuaian;
 - j. Penerimaan Bagi Hasil Pajak;
 - k. Penerimaan Bagi Hasil Lainnya;
 - l. Penerimaan Hibah;
 - m. Penerimaan Dana Darurat;

- n. Penerimaan Lainnya;
 - o. Penerimaan dari Pendapatan Pos Luar Biasa;
6. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:
- a. Pembayaran Pegawai;
 - b. Pembayaran Barang;
 - c. Pembayaran Bunga;
 - d. Pembayaran Subsidi;
 - e. Pembayaran Hibah;
 - f. Pembayaran Bantuan Sosial;
 - g. Pembayaran Belanja Tidak Terduga;
 - h. Pembayaran Bagi Hasil Pajak;
 - i. Pembayaran Bagi Hasil Retribusi;
 - j. Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya;
 - k. Pembayaran Kejadian Luar Biasa.
7. 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.
8. 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.
9. 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.
10. 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.
11. Arus kas dari transaksi penerimaan bunga dan bagian laba mengikuti ketentuan berikut:
- a. Setiap transaksi dari arus kas penerimaan pendapatan bunga dan pengeluaran beban untuk pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan daerah atau perusahaan lainnya harus diklasifikasikan kedalam aktivitas operasi secara konsisten dari tahun ke tahun.
 - b. 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.
 - c. Jumlah pengeluaran beban pembayaran bunga utang yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk pembayaran bunga dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

- d. 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 negara/daerah dalam periode akuntansi yang bersangkutan.
12. Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas.
13. 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.
14. Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari:
 - a. Penerimaan dari Pencairan Dana Cadangan
 - b. Penerimaan dari Penjualan Tanah
 - c. Penerimaan dari Penjualan Mesin dan Peralatan
 - d. Penerimaan dari Penjualan Gedung dan Bangunan
 - e. Penerimaan dari Penjualan Jalan, Jaringan dan Irigasi
 - f. Penerimaan dari Penjualan Aset Tetap Lainnya
 - g. Penerimaan dari Penjualan Aset Lainnya
 - h. Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
 - i. Penerimaan dari Penjualan Investasi Permanen
 - j. Penerimaan dari Penjualan Investasi Non Permanen
15. Arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari:
 - a. Pembentukan Dana Cadangan
 - b. Perolehan Tanah
 - c. Perolehan Mesin dan Peralatan
 - d. Perolehan Gedung dan Bangunan
 - e. Perolehan Jalan, Jaringan dan Irigasi
 - f. Perolehan Aset Tetap Lainnya
 - g. Perolehan Aset Lainnya
 - h. Penyertaan Modal Pemda
 - i. Perolehan Investasi Non Permanen
16. Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi piutang jangka panjang dan utang jangka panjang.
17. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.
18. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain:
 - a. Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Pusat;
 - b. Pinjaman Dalam Negeri-Pemda Lainnya;
 - c. Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank;
 - d. Pinjaman Dalam Negeri- Lembaga Keuangan Bukan Bank;
 - e. Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi;
 - f. Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya;
 - g. Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara;
 - h. Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah;
 - i. Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemda Lainnya.
19. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain:
 - a. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Pusat;
 - b. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemda Lainnya;

- c. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank;
 - d. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri- Lembaga Keuangan Bukan Bank;
 - e. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi;
 - f. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya;
 - g. Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara;
 - h. Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah;
 - i. Pemberian Pinjaman kepada Pemda Lainnya.
20. Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.
21. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah daerah. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), Titipan Uang Retensi, pemberian/penerimaan kembali uang persediaan kepada/dari bendahara pengeluaran, serta kiriman uang. PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari SPM/SP2D atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum negara/daerah.
22. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK dan penerimaan transitoris seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali uang persediaan dari bendahara pengeluaran.
23. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK dan pengeluaran transitoris seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan kepada bendahara pengeluaran.
24. Perolehan dan Pelepasan Investasi Pemerintah Dalam Perusahaan Daerah/Kemitraan dan Unit Operasi Lainnya.
- a. Pencatatan investasi pada perusahaan daerah dan kemitraan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu metode ekuitas dan metode biaya.
 - b. Investasi pemerintah dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dicatat sebesar nilai kas yang dikeluarkan.
 - c. Entitas melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas investasi.
 - d. Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasi lainnya harus disajikan secara terpisah dalam aktivitas investasi.
 - e. 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, pendanaan, dan transitoris. Arus kas masuk dari pelepasan tersebut tidak dikurangkan dengan perolehan investasi lainnya.
 - f. 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.

25. Pengungkapan berikut disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan:
- a) Metode yang digunakan dalam penyajian Laporan Arus Kas, yaitu metode langsung.
 - b) Entitas mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode, berikut:
 - 1) Jumlah harga pembelian atau pelepasan;
 - 2) Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan kas dan setara kas;
 - 3) Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan
 - 4) Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas.
 - c) Transaksi Bukan Kas
 - 1) Transaksi operasi, 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.
 - 2) 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.
 - d) Entitas pelaporan yang mengungkapkan jumlah saldo kas dan setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas.
 - e) Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas pelaporan.
 - f) Adanya kas dan setara kas yang tidak boleh digunakan oleh entitas seperti kas yang ditempatkan sebagai jaminan, dan kas yang dikhususkan penggunaannya untuk kegiatan tertentu.
26. Penyajian Laporan Arus Kas menggunakan Metode Langsung yaitu metode penyajian arus kas dimana pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto harus diungkapkan disajikan dalam *Lampiran I/4*.

I. Laporan Operasional

1. Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
2. Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun.
3. Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan, jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:
 - a. nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
 - b. cakupan entitas pelaporan;
 - c. periode yang dicakup;
 - d. mata uang pelaporan; dan

- e. satuan angka yang digunakan.
4. Laporan operasional mencakup laporan operasional yang menyajikan pos-pos sebagai berikut:
 - a. Pendapatan-LO;
 - b. Beban;
 - c. Surplus (Defisit) dari Operasi;
 - d. Kegiatan Non Operasional;
 - e. Surplus (Defisit) sebelum Pos Luar Biasa;
 - f. Pos Luar Biasa;
 - g. Surplus (Defisit)-LO.
 5. Dalam hubungannya dengan laporan operasional, kegiatan operasional suatu entitas pelaporan dapat dianalisis menurut klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.
 6. Penambahan pos-pos pada laporan operasional dan deskripsi yang digunakan serta susunan pos-pos dapat diubah apabila diperlukan untuk menjelaskan operasi dimaksud. Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan meliputi materialitas dan sifat serta fungsi komponen pendapatan-LO dan beban.
 7. Dalam laporan operasional yang dianalisis menurut suatu klasifikasi beban, beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi (sebagai contoh beban penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban transportasi, dan beban gaji dan tunjangan pegawai), dan tidak direalokasikan pada berbagai fungsi dalam suatu entitas pelaporan. Metode ini sederhana untuk diaplikasikan dalam kebanyakan entitas kecil karena tidak memerlukan alokasi beban operasional pada berbagai fungsi.
 8. Dalam laporan operasional yang dianalisis menurut klasifikasi fungsi, beban-beban dikelompokkan menurut program atau yang dimaksudkannya. Penyajian laporan ini memberikan informasi yang lebih relevan bagi pemakai dibandingkan dengan laporan menurut klasifikasi ekonomi, walau dalam hal ini pengalokasian beban ke fungsi-fungsi adakalanya bersifat arbitrer dan atas dasar pertimbangan tertentu.
 9. Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut klasifikasi fungsi mengungkapkan pula tambahan informasi beban menurut klasifikasi ekonomi, a.l. meliputi beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan tunjangan pegawai, dan beban bunga pinjaman.
 10. Untuk memilih metode klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi tergantung pada faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta hakikat organisasi. Kedua metode ini dapat memberikan indikasi beban yang mungkin, baik langsung maupun tidak langsung, berbeda dengan output entitas pelaporan bersangkutan. Karena penerapan masing-masing metode pada entitas yang berbeda mempunyai kelebihan tersendiri, maka standar ini memperbolehkan entitas pelaporan memilih salah satu metode yang dipandang dapat menyajikan unsur operasi secara layak.
 11. Dalam Laporan Operasional, surplus/defisit penjualan aset nonlancar dan pendapatan/beban luar biasa dikelompokkan dalam kelompok tersendiri.
 12. Pengungkapan Laporan Operasional dalam Catatan atas Laporan Keuangan, memuat:

- a. Entitas pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
 - b. Entitas pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis beban. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
13. Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun klasifikasi beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang menggunakan dasar klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.
14. Ilustrasi penyajian Laporan Operasional disajikan *Lampiran I/5*.

J. Laporan Perubahan Ekuitas

1. Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan sekurang kurangnya pos-pos:
 - a. Ekuitas awal
 - b. Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
 - c. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:
 - 1) koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;
 - 2) perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
 - d. Ekuitas akhir.
2. Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
3. Ilustrasi penyajian Laporan Operasional disajikan *Lampiran I/6*.

K. Catatan atas Laporan Keuangan

1. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:
 - a. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
 - b. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
 - c. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
 - d. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
 - e. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
 - f. Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
 - g. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
2. 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.

3. 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 Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.
4. Bagian kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan:
 - a. Dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
 - b. Sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan; dan
 - c. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
5. Ilustrasi penyajian Catatan atas Laporan Keuangan dengan struktur sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI BALI
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN
Untuk Tahun Yang Berakhir 31 Desember 20X5

- 1 Pendahuluan
 - 1.1 Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan
 - 1.2 Landasan hukum penyusunan laporan keuangan
 - 1.3 Sistematika penyajian catatan atas laporan keuangan
- 2 Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan pemerintah daerah
 - 2.1 Ekonomi Makro
 - 2.2 Kebijakan Keuangan
 - 2.3 Indikator pencapaian target kinerja APBD
- 3 Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan pemerintah daerah
Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan pemerintah daerah
 - 3.1 daerah
Hambatan dan kendala yang ada dalam pencaapaian target yangb
 - 3.2 telah ditetapkan
- 4 Kebijakan akuntansi
 - 4.1 Entitas akuntansi/entitas pelaporan keuangan daerah
 - 4.2 Basis akuntansi yang mendasari penyusunan LKPD
 - 4.3 Basis pengukuran yang mendasari penyusunan LKPD
 - 4.4 Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP pada pemerintah daerah
- 5 Penjelasan pos-pos laporan keuangan

- 5.1 Pos-pos Laporan Realisasi Anggaran
 - 5.1.1 Pendapatan-LRA
 - 5.1.2 Belanja
 - 5.1.3 Transfer
 - 5.1.4 Penerimaan Pembiayaan
 - 5.1.5 Pengeluaran Pembiayaan
- 5.2 Pos-pos Laporan Operasional
 - 5.2.1 Pendapatan-LO
 - 5.2.2 Beban
 - 5.2.3 Surplus Non Operasional
 - 5.2.4 Defisit Non Operasional
- 5.3 Pos-pos Neraca
 - 5.3.1 Aset
 - 5.3.2 Kewajiban
 - 5.3.3 Ekuitas

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/pelaporan yang menggunakan basis akrual
- 5.4 pada pemerintah daerah
- 6 Penjelasan atas informasi non keuangan pemerintah daerah
- 7 Penutup

BAB II
KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN

A. UMUM

1. Definisi

Dalam Peraturan Pemerintah Nomopr 71 Tahun 2010, dikenal 2 istilah pendapatan, yakni Pendapatan-LO dan Pendapatan-LRA. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Sedangkan Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

2. Klasifikasi

Pendapatan diklasifikasi berdasarkan sumbernya, secara garis besar ada tiga kelompok pendapatan daerah yaitu:

- a. Pendapatan Asli Daerah (PAD),
- b. Pendapatan Transfer,
- c. Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah,

Dalam Bagan Akun Standar, Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

Kelompok	Jenis
Pendapatan Asli Daerah	Pajak Daerah
	Retribusi Daerah
	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
	Lain-lain PAD yang Sah
Pendapatan Dana Perimbangan/Pendapatan Transfer	Bagi Hasil/DAU/DAK /Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat
	Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya
	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya
	Bantuan Keuangan
Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah	Pendapatan Hibah
	Dana Darurat
	Pendapatan Lainnya

B. PENGAKUAN

Pendapatan LO diakui pada saat:

1. timbulnya hak atas pendapatan, kriteria ini dikenal juga dengan *earned*; atau
2. pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi baik sudah diterima pembayaran secara tunai (*realized*).

Pendapatan LRA menggunakan basis kas sehingga pendapatan LRA diakui pada saat:

1. diterima di rekening Kas Umum Daerah; atau
2. diterima oleh SKPD; atau
3. diterima entitas lain diluar pemerintah daerah atas nama BUD.

Dengan memperhatikan sumber, sifat dan prosedur penerimaan pendapatan maka pengakuan pendapatan dapat diklasifikasikan kedalam beberapa alternatif:

1. Pengakuan pendapatan ketika pendapatan didahului dengan adanya penetapan terlebih dahulu, dimana dalam penetapan tersebut terdapat jumlah uang yang harus diserahkan kepada pemerintah daerah. Pendapatan ini diakui pada pendapatan LO ketika dokumen penetapan tersebut telah disahkan. Sedangkan untuk pendapatan LRA diakui ketika pembayaran telah dilakukan.
2. Pengakuan pendapatan ini terkait pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dan dilanjutkan dengan pembayaran oleh wajib pajak berdasarkan perhitungan tersebut. Selanjutnya, dilakukan pemeriksaan terhadap nilai pajak yang dibayar apakah sudah sesuai, kurang atau lebih bayar untuk kemudian dilakukan penetapan. Pendapatan ini diakui pada pendapatan LO dan Pendapatan LRA ketika wajib pajak melakukan pembayaran pajak. Dan apabila pada saat pemeriksaan ditemukan kurang bayar maka akan diterbitkan surat ketetapan kurang bayar yang akan dijadikan dasar pengakuan pendapatan LO. Sedangkan apabila dalam pemeriksaan ditemukan lebih bayar pajak maka akan diterbitkan surat ketetapan lebih bayar yang akan dijadikan pengurang pendapatan LO.
3. Pendapatan ini terkait pendapatan pajak yang pembayarannya dilakukan di muka oleh wajib pajak untuk memenuhi kewajiban selama beberapa periode ke depan. Pendapatan LO diakui ketika periode yang bersangkutan telah terlalui sedangkan pendapatan LRA diakui pada saat uang telah diterima.

4. Pengakuan pendapatan ini terkait pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dan pembayarannya diterima di muka untuk memenuhi kewajiban selama beberapa periode ke depan. Selanjutnya, dilakukan pemeriksaan terhadap nilai pajak yang dibayar apakah sudah sesuai, kurang atau lebih bayar, untuk selanjutnya dilakukan penetapan. Pendapatan LRA diakui ketika diterima pemerintah daerah. Sedangkan pendapatan LO diakui setelah diterbitkan penetapan berupa Surat Ketetapan (SK) atas pendapatan terkait.
5. Pengakuan pendapatan adalah pendapatan yang tidak perlu ada penetapan terlebih dahulu. Untuk pendapatan ini maka pengakuan pendapatan LO dan pengakuan pendapatan LRA pada saat pembayaran telah diterima oleh pemerintah daerah.

C. PENGUKURAN

1. Pendapatan-LRA diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
2. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
3. Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
4. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat diestimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
5. Pendapatan Hibah dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

D. PENYAJIAN

Pendapatan LO disajikan pada Laporan Operasional sesuai klasifikasi dalam BAS.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN OPERASIONAL
Untuk Tahun Yang Berakhir s.d. 31 Desember 20X5 dan 20X4

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X5	20X4	Kenaikan (Penurunan)	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah				
4	Pendapatan Retribusi Daerah				
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
6	Lain-lain PAD yang Sah				
7	JUMLAH PENDAPATAN ASLI DAERAH (3 s.d. 6)				
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan				
11	Dana Bagi Hasil Pajak				
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam				
13	Dana Alokasi Umum				
14	Dana Alokasi Khusus				
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s.d. 14)				
16					
17	Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya				
18	Dana Otonomi Khusus				
19	Dana Penyesuaian				
20	Jumlah Pend. Transfer Pem. Pusat-Lainnya (18 s.d. 19)				
21					
22	Transfer Pemerintah Provinsi				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak				
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya				
25	Jumlah Transfer Pemerintah Propinsi (23 s.d. 24)				
26	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER (15 + 20 + 25)				
27					
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah				
30	Pendapatan Dana Darurat				
31	Pendapatan Lainnya				
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s.d. 31)				
33	JUMLAH PENDAPATAN (7+26+32)				

Pendapatan LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran sesuai klasifikasi dalam BAS.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
Untuk Tahun Yang Berakhir s.d. 31 Desember 20X5 dan 20X4

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	Anggaran 20X5	Realisasi 20X5	(%)	Realisasi 20X4
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pend. Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pend. Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat- Lainnya (18 s/d 19)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
21					
22	TRANSFER PEMERINTAH DAERAH				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
26	Total Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
27					
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s/d 31)	xxx	xxx	xx	xxx
33	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)	xxxx	xxxx	xx	xxxx

E. PENGUNGKAPAN

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.

BAB III
KEBIJAKAN AKUNTANSI BEBAN DAN BELANJA

A. UMUM

1. Definisi

Dalam Peraturan Pemerintah Nomopr 71 Tahun 2010, Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyebutnya dengan belanja, sedangkan Laporan Operasional (LO) menyebut dengan beban. LRA disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis kas, sedangkan LO disajikan dengan prinsip akrual yang disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*).

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

Sedangkan beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

Belanja merupakan semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

Ada beberapa perbedaan antara Beban dan Belanja, yaitu:

No	Beban	Belanja
a.	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi akrual	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi kas
b.	Merupakan unsur pembentuk Laporan Operasional (LO)	Merupakan unsur pembentuk Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
c.	Menggunakan Kode Akun 9	Menggunakan Kode Akun 5

2. Klasifikasi

Beban dan belanja diklasifikasi menurut:

- a. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah terdiri dari beban pegawai, beban barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban tak terduga.

- b. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokkan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi ekonomi meliputi belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain. Klasifikasi ekonomi pada pemerintah daerah meliputi belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial dan belanja tak terduga.
- c. Klasifikasi beban dan belanja berdasarkan organisasi adalah klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran. Untuk pemerintah daerah, belanja sekretariat DPRD, belanja sekretariat daerah, belanja dinas pemerintah provinsi dan lembaga teknis daerah.

Dalam Laporan Operasional (LO), beban hanya diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi, yang pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis beban. Berikut adalah klasifikasi beban dalam LO menurut SAP dan kewenangan atas beban tersebut:

Beban	Kewenangan
Beban Operasi-LO	
Beban Pegawai	SKPD
Beban Barang dan Jasa	SKPD
Beban Bunga	PPKD
Beban Subsidi	PPKD
Beban Hibah	PPKD&SKPD
Beban Bantuan Sosial	PPKD
Beban Penyusutan dan Amortisasi	SKPD
Beban Penyisihan Piutang	SKPD
Beban Lain-Lain	SKPD
Beban Transfer	
Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	PPKD
Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	PPKD
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	PPKD
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	PPKD
Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	PPKD
Beban Transfer Dana Otonomi Khusus	PPKD
Defisit Non Operasional	PPKD
Beban Luar Biasa	PPKD

Berikut adalah klasifikasi belanja dalam format APBD menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006:

Uraian Belanja	Kewenangan
Belanja Tidak Langsung	
Belanja pegawai	SKPD
Belanja bunga	PPKD
Belanja subsidi	PPKD
Belanja hibah	PPKD
Belanja bantuan sosial	PPKD
Belanja Bagi Hasil kepada Provinsi/Kabupaten/Kota dan Pemerintahan Desa	PPKD
Belanja Bantuan Keuangan kepada Provinsi/Kabupaten/Kota dan Pemerintahan Desa	PPKD
Belanja Tidak Terduga	PPKD
Belanja Langsung	
Belanja pegawai	SKPD
Belanja barang dan jasa	SKPD
Belanja modal	SKPD

Berikut adalah klasifikasi belanja dalam LRA menurut PSAP Nomor 02 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dan kewenangan atas belanja tersebut:

Uraian Belanja	Kewenangan
Belanja Operasi	
Belanja Pegawai	SKPD
Belanja Barang	SKPD
Bunga	PPKD
Subsidi	PPKD
Hibah (Uang, barang dan Jasa*)	PPKD/SKPD
Bantuan Sosial (uang dan barang*)	PPKD/SKPD
Belanja Modal	
Belanja Tanah	SKPD
Belanja Peralatan dan Mesin	SKPD
Belanja Gedung dan Bangunan	SKPD
Belanja Jalan, Irigasi, dan Jaringan	SKPD
Belanja Aset tetap lainnya	SKPD
Belanja Aset Lainnya	SKPD
Belanja Tak Terduga	
Belanja Tak Terduga	PPKD

*) Hibah dan bantuan sosial berupa uang merupakan kewenangan PPKD, sedangkan hibah barang dan jasa serta bantuan sosial berupa barang merupakan kewenangan SKPD.

B. PENGAKUAN

Beban diakui pada saat:

1. Timbulnya kewajiban

Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik seperti yang belum dibayar pemda.

2. Terjadinya konsumsi aset

Terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset non kas 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.

Belanja diakui pada saat:

1. Terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah untuk seluruh transaksi di SKPD dan PPKD setelah dilakukan pengesahan definitif oleh fungsi BUD untuk masing-masing transaksi yang terjadi di SKPD dan PPKD.

2. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh pengguna anggaran setelah diverifikasi oleh PPK-SKPD.

3. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.

Dalam rangka pencatatan atas pengakuan beban dapat menggunakan dua pendekatan yaitu:

1. Metode pendekatan Beban

Dimana setiap pembelian barang dan jasa akan diakui/dicatat sebagai beban jika pembelian barang dan jasa itu dimaksud untuk digunakan atau konsumsi segera mungkin.

2. Metode pendekatan Aset

Dimana setiap pembelian barang dan jasa akan diakui/dicatat sebagai persediaan jika pembelian barang dan jasa itu dimaksud untuk digunakan dalam satu periode anggaran atau untuk sifatnya berjaga jaga.

C. PENGUKURAN

Beban diukur dan dicatat sebesar beban yang terjadi selama periode pelaporan.

Belanja diukur jumlah pengeluaran kas yang keluar dari Rekening Kas Umum Daerah dan atau Rekening Bendahara Pengeluaran berdasarkan azas bruto.

D. PENILAIAN

Beban dinilai sebesar akumulasi beban yang terjadi selama satu periode pelaporan dan disajikan pada laporan operasional sesuai dengan klasifikasi ekonomi (*line item*).

Belanja dinilai sebesar nilai tercatat dan disajikan pada laporan realisasi anggaran berdasarkan belanja langsung dan tidak langsung.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN OPERASIONAL
Untuk Tahun Yang Berakhir s.d. 31 Desember 20X5 dan 20X4
(dalam rupiah)

No	Uraian	20X5	20X4	Naikan (Turun)	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah				
4	Pendapatan Retribusi Daerah				
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
6	Lain-lain PAD yang Sah				
7	JUMLAH PENDAPATAN ASLI DAERAH (3 s.d. 6)				
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan				
11	Dana Bagi Hasil Pajak				
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam				
13	Dana Alokasi Umum				
14	Dana Alokasi Khusus				
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s.d. 14)				
16					
17	Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya				
18	Dana Otonomi Khusus				
19	Dana Penyesuaian				
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pem. Pusat-Lainnya (18 s.d. 19)				
21					
22	Transfer Pemerintah Pemda Lainnya				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak				
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya				
25	Jumlah Transfer Pemerintah Propinsi (23 s.d. 24)				
26	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER (15 + 20 + 25)				
27					
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah				
30	Pendapatan Dana Darurat				
31	Pendapatan Lainnya				
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s.d. 31)				
33	JUMLAH PENDAPATAN (7+26+32)				
34					
35	BEBAN				
36	Beban Pegawai				
37	Beban Persediaan				
38	Beban Jasa				
39	Beban Pemeliharaan				
40	Beban Perjalanan Dinas				
41	Beban Bunga				
42	Beban Subsidi				
43	Beban Hibah				
44	Beban Bantuan Sosial				
45	Beban Penyusutan				

No	Uraian	20X5	20X4	Naikan (Turun)	%
46	Beban Transfer				
47	Beban Lain-lain				
48	JUMLAH BEBAN (36 s.d. 47)				
49					
50	Surplus (Defisit) dari Kegiatan Operasi (33-48)				
51					
52	Surplus (Defisit) dari Kegiatan Non Operasional				
53	Surplus Penjualan Aset Non Lancar				
54	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
55	Defisit Penjualan Aset Non Lancar				
56	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
57	Surplus (Defisit) dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
58	Jumlah Surplus (Defisit) dari Kegiatan Non Op (53 s.d. 57)				
59	Surplus (Defisit) sebelum Pos Luar Biasa (50 + 58)				
60					
61	Pos Luar Biasa				
62	Pendapatan Luar Biasa				
63	Beban Luar Biasa				
64	Jumlah Pos Luar Biasa (62 + 63)				
65	Surplus (Defisit)-LO (59+64)				

BAB IV
KEBIJAKAN AKUNTANSI TRANSFER

A. UMUM

1. Definisi

- a. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- b. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah daerah lainnya.
- c. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah serta Bantuan Keuangan.

2. Klasifikasi

Transfer dikategorikan berdasarkan sumbernya kejadiannya dan diklasifikasikan antara lain:

- a. Transfer Pemerintah Pusat – Dana Perimbangan.
- b. Transfer Pemerintah Pusat – Lainnya.
- c. Transfer Pemerintah Provinsi.
- d. Transfer/Bagi hasil ke Desa.
- e. Transfer/Bantuan Keuangan.

Dalam bagan akun standar Transfer diklasifikasikan sebagai berikut:

Uraian	LRA	LO
Pendapatan Transfer		
Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan	xxx	xxx
Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
Dana Bagi hasil Sumber daya Alam	xxx	xxx
Dana Alokasi Umum	xxx	xxx
Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx
Transfer Pemerintah Pusat Lainnya	xxx	xxx
Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx
Dana Penyesuaian	xxx	xxx
Transfer Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx

Uraian	LRA	LO
Beban Transfer		
Beban Transfer Bagi hasil Pajak	xxx	
Beban Transfer Bagi hasil Pendapatan Lainnya	xxx	
Beban Transfer Bantuan Keuangan Ke Pemerintah lainnya	xxx	
Beban Transfer Bantuan Keuangan Ke desa	xxx	
Beban Transfer Keuangan Lainnya	xxx	
Transfer/Bagi Hasil ke Kab/Kota atau Ke Desa		xxx
Bagi Hasil Pajak		xxx
Bagi Hasil Retribusi		xxx
Bagi Hasil Pendapatan Lainnya		xxx
Transfer Bantuan Keuangan		xxx
Bantuan Keuangan Ke Pemerintah lainnya		xxx
Bantuan Keuangan Lainnya		xxx

B. PENGAKUAN

1. Transfer masuk diakui pada saat diterimanya Peraturan Menteri Keuangan/Peraturan Presiden maka timbul adanya hak daerah terhadap transfer masuk.
2. Transfer keluar diakui pada saat diterbitkannya surat keputusan kepala daerah/peraturan kepala daerah maka timbul adanya kewajiban pemerintah daerah kepada pihak lain.

C. PENGUKURAN

1. Transfer masuk diukur dan dicatat berdasarkan jumlah uang yang diterima di Rekening Kas Umum Daerah.
2. Transfer keluar diukur dan dicatat berdasarkan pengeluaran kas yang keluar dari Rekening Kas Umum Daerah.

D. PENILAIAN

Transfer masuk dinilai sebagai berikut:

1. Transfer masuk dinilai berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
2. Transfer masuk dalam bentuk Hibah dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

Transfer keluar dinilai sebesar akumulasi transfer keluar yang terjadi selama satu periode pelaporan dan disajikan pada laporan operasional sesuai dengan klasifikasi ekonomi.

E. PENYAJIAN

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN OPERASIONAL
Untuk Tahun Yang Berakhir s.d. 31 Desember 20X5 dan 20X4
(dalam rupiah)

No	Uraian	20X5	20X4	Naikan (Turun)	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah				
4	Pendapatan Retribusi Daerah				
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
6	Lain-lain PAD yang Sah				
7	JUMLAH PENDAPATAN ASLI DAERAH (3 s.d. 6)				
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan				
11	Dana Bagi Hasil Pajak				
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam				
13	Dana Alokasi Umum				
14	Dana Alokasi Khusus				
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s.d. 14)				
16					
17	Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya				
18	Dana Otonomi Khusus				
19	Dana Penyesuaian				
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pem. Pusat-Lainnya (18 s.d. 19)				
21					
22	Transfer Pemerintah Provinsi				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak				
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya				
25	Jumlah Transfer Pemerintah Propinsi (23 s.d. 24)				
26	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER (15 + 20 + 25)				
27					
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah				
30	Pendapatan Dana Darurat				
31	Pendapatan Lainnya				
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s.d. 31)				
33	JUMLAH PENDAPATAN (7+26+32)				

F. PENGUNGKAPAN

1. Hal hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan transfer masuk adalah:
 - a. penerimaan transfer masuk tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
 - b. penjelasan mengenai transfer masuk yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
 - c. penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan transfer masuk daerah;
 - d. informasi lainnya yang dianggap perlu.
2. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan transfer keluar adalah:
 - a. transfer keluar harus dirinci;
 - b. penjelasan atas unsur-unsur transfer keluar yang disajikan dalam laporan keuangan lembar muka;
 - c. penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya target realisasi transfer keluar;
 - d. informasi lainnya yang dianggap perlu.
3. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan transfer, antara lain:
 - a. penerimaan dan pengeluaran transfer tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
 - b. penjelasan sebab-sebab tidak terealisasinya target transfer masuk dan transfer keluar;
 - c. informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB V
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN

A. UMUM

1. Definisi

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 PSAP Nomor 02 Paragraf 50 menyebutkan pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan/atau memanfaatkan surplus anggaran.

Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

2. Klasifikasi

Pembiayaan diklasifikasi kedalam 2 (dua) bagian, yaitu penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan. Pos-pos pembiayaan dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. Penerimaan Pembiayaan

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

b. Pengeluaran Pembiayaan

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

B. PENGAKUAN

1. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.

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

C. PENGUKURAN

Pengukuran pembiayaan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang kas yang diterima atau yang akan diterima oleh 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.

D. PENYAJIAN DI LAPORAN KEUANGAN

Penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan pemerintah daerah disajikan dalam laporan realisasi anggaran. Berikut adalah contoh penyajian penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X5 Dan 20X4

(Dalam Rupiah)

Uraian	Anggaran 20X5	Realisasi 20X5	%	Realisasi 20X4
PEMBIAYAAN				
PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
Penggunaan SiLPA	xxx	xxx	xx	xxx
Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Jumlah Penerimaan Pembiayaan	xxxx	xxxx	xx	xxxx
PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
Pembentukan Dana Cadangan				
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemda Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pembay. Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pembay. Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keu. Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara				
Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah				
Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya				
Jumlah Pengeluaran	xxxx	xxxx	xx	xxxx
PEMBIAYAAN NETO	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran	xxxx	xxxx	xx	xxxx

E. PENGUNGKAPAN

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

1. penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
2. penjelasan landasan hukum berkenaan dengan penerimaan/pemberian pinjaman, pembentukan/pencairan dana cadangan, penjualan aset daerah yang dipisahkan, penyertaan modal Pemerintah Daerah;
3. informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB VI KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

A. UMUM

1. Definisi

Kas merupakan 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 risiko perubahan nilai yang signifikan. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) yang wajib dipertanggungjawabkan dan dilaporkan dalam neraca. Saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran.

Dalam pengertian kas ini juga termasuk setara kas. PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan paragraf 8, mendefinisikan setara kas sebagai investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Setara kas pada pemerintah daerah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3 (tiga) bulan dari tanggal perolehannya.

2. Klasifikasi

Kas dan setara kas pada pemerintah daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan dibawah tanggung jawab bendahara umum daerah (BUD) dan kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab selain bendahara umum daerah, misalnya bendahara pengeluaran. Kas dan setara kas yang dikuasai dan dibawah tanggung jawab bendahara umum daerah terdiri dari:

- a. saldo rekening kas daerah, yaitu saldo rekening-rekening pada bank yang ditentukan oleh kepala daerah untuk menampung penerimaan dan pengeluaran.
- b. setara kas, antara lain berupa surat utang negara (SUN)/obligasi dan deposito kurang dari 3 bulan, yang dikelola oleh bendahara umum daerah.

Kelompok	Jenis	Rincian
Kas	Kas di Kas Daerah	Kas di Kas Daerah
		Potongan Pajak dan Lainnya
		Kas Transitoris
	Kas di Bendahara Penerimaan	Kas Lainnya
		Pendapatan Yang Belum Disetor
	Kas di Bendahara Pengeluaran	Uang Titipan
		Sisa Pengisian Kas UP/GU/TU
		Pajak di SKPD yang Belum Disetor
	Kas di BLUD	Uang Titipan
		Kas Tunai BLUD
		Kas di Bank BLUD
		Pajak yang Belum Disetor BLUD
		Uang Muka Pasien RSUD/BLUD
Uang Titipan BLUD		
Setara Kas	Deposito (kurang dari 3 bulan)	Deposito (kurang dari 3 bulan)
	Surat Utang Negara /Obligasi (kurang dari 3 bulan)	Surat Utang Negara /Obligasi (kurang dari 3 bulan)

B. PENGUKURAN

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.

C. PENYAJIAN

Saldo kas dan setara kas harus disajikan dalam Neraca dan Laporan Arus Kas.

Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris pada Laporan Arus Kas.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4

(dalam rupiah)

Uraian	20X5	20X4
ASET LANCAR		
Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

D. PENGUNGKAPAN

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.

BAB VII
KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG

A. UMUM

1. Definisi

Piutang salah satu aset yang cukup penting bagi pemerintah daerah, baik dari sudut pandang potensi kemanfaatannya maupun dari sudut pandang akuntabilitasnya. Semua standar akuntansi menempatkan piutang sebagai aset yang penting dan memiliki karakteristik tersendiri baik dalam pengakuan, pengukuran maupun pengungkapannya.

Buletin Teknis SAP Nomor 02 tahun 2005 menyatakan piutang adalah hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah. Hal ini senada dengan berbagai teori yang mengungkapkan bahwa piutang adalah manfaat masa depan yang diakui pada saat ini.

Penyisihan piutang tak tertagih adalah taksiran nilai piutang yang kemungkinan tidak dapat diterima pembayarannya dimasa akan datang dari seseorang dan/atau korporasi dan/atau entitas lain. Nilai penyisihan piutang tak tertagih tidak bersifat akumulatif tetapi diterapkan setiap akhir periode anggaran sesuai perkembangan kualitas piutang.

Penilaian kualitas piutang untuk penyisihan piutang tak tertagih dihitung berdasarkan kualitas umur piutang, jenis/karakteristik piutang, dan diterapkan dengan melakukan modifikasi tertentu tergantung kondisi dari debitornya. Mekanisme perhitungan dan penyisihan saldo piutang yang mungkin tidak dapat ditagih, merupakan upaya untuk menilai kualitas piutang.

2. Klasifikasi

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

a. Pungutan

Piutang yang timbul dari peristiwa pungutan, terdiri atas:

- a. Piutang Pajak Daerah Pemerintah Provinsi;
- b. Piutang Pajak Daerah Pemerintah Kabupaten/Kota;
- c. Piutang Retribusi;
- d. Piutang Pendapatan Asli Daerah Lainnya.

b. Perikatan

Piutang yang timbul dari peristiwa perikatan, terdiri atas:

- 1) Pemberian Pinjaman;
- 2) Penjualan;
- 3) Kemitraan;
- 4) Pemberian fasilitas.

c. Transfer antar Pemerintahan

Piutang yang timbul dari peristiwa transfer antar pemerintahan, terdiri atas:

- 1) Piutang Dana Bagi Hasil;
- 2) Piutang Dana Alokasi Umum;
- 3) Piutang Dana Alokasi Khusus;
- 4) Piutang Dana Otonomi Khusus;
- 5) Piutang Transfer Lainnya;
- 6) Piutang Bagi Hasil;
- 7) Piutang Transfer Antar Daerah;
- 8) Piutang Kelebihan Transfer.

d. Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

Piutang yang timbul dari peristiwa tuntutan ganti kerugian daerah, terdiri atas:

- 1) Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara;
- 2) Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Bendahara.

Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013, Piutang antara lain diklasifikasikan sebagai berikut:

Jenis	Rincian
Piutang Pendapatan	Piutang Pajak Daerah
	Piutang Retribusi
	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
	Piutang Lain-lain PAD yang Sah
	Piutang Transfer Pemerintah Pusat
	Piutang Transfer Pemerintah Lainnya
	Piutang Transfer Pemerintah Daerah Lainnya
Piutang Lainnya	Piutang Pendapatan Lainnya
	Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
	Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jk Panjang pada Entitas Lainnya
	Uang Muka

B. PENGAKUAN

Piutang diakui saat timbul klaim/hak untuk menagih uang atau manfaat ekonomi lainnya kepada entitas lain.

Piutang dapat diakui ketika:

1. diterbitkan surat ketetapan/dokumen yang sah; atau
2. telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; atau
3. belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

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:

1. harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
2. jumlah piutang dapat diukur;
3. telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; dan
4. belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

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.

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.

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.

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.

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.

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 pemerintah daerah 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.

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.

Piutang kelebihan transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan transfer. Apabila suatu entitas mengalami kelebihan transfer, maka entitas tersebut wajib mengembalikan kelebihan transfer yang telah diterimanya.

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.

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). SK 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.

C. PENGUKURAN

Pengukuran piutang pendapatan adalah sebagai berikut:

1. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau
2. 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
3. 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.

Pengukuran atas peristiwa-peristiwa yang menimbulkan piutang yang berasal dari perikatan, adalah sebagai berikut:

1. 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.

2. 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.

3. Kemitraan

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

4. 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.

Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:

1. Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku;
2. Dana Alokasi Umum sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah;
3. Dana Alokasi Khusus, disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat.

Pengukuran piutang ganti rugi berdasarkan pengakuan yang dikemukakan di atas, dilakukan sebagai berikut:

1. 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;
2. Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 bulan berikutnya.

Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan Awal

Piutang disajikan berdasarkan nilai nominal tagihan yang belum dilunasi tersebut dikurangi penyisihan kerugian piutang tidak tertagih. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penghapusan piutang maka masing-masing jenis piutang disajikan setelah dikurangi piutang yang dihapuskan.

Pemberhentian Pengakuan

Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu: penghapustagihan (*write-off*) dan penghapusbukuan (*write down*). Hapus tagih yang berkaitan dengan perdata dan hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk piutang, merupakan dua hal yang harus diperlakukan secara terpisah.

Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi untuk pengalihan pencatatan dari *intrakomptabel* menjadi *ekstrakomptabel* agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya. Tujuan hapus buku adalah menampilkan aset yang lebih realistis dan ekuitas yang lebih tepat. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang.

Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapusbukukan

Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ada kemungkinan diterima pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang berutang. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbukukan, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/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.

D. PENILAIAN

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.

Penggolongan kualitas piutang merupakan salah satu dasar untuk menentukan besaran tarif penyisihan piutang. Penilaian kualitas piutang dilakukan dengan mempertimbangkan jatuh tempo/umur piutang dan perkembangan upaya penagihan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Kualitas piutang didasarkan pada kondisi piutang pada tanggal pelaporan.

Dasar yang digunakan untuk menghitung penyisihan piutang adalah kualitas piutang. Kualitas piutang dikelompokkan menjadi 4 (empat) dengan klasifikasi sebagai berikut:

1. Kualitas Piutang Lancar;
2. Kualitas Piutang Kurang Lancar;
3. Kualitas Piutang Diragukan;
4. Kualitas Piutang Macet.

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 Gubernur (*official assessment*).

Penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang pemungutannya dibayar sendiri oleh Wajib Pajak (*self assessment*) dilakukan dengan ketentuan:

1. Kualitas lancar, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
 - b. Wajib Pajak menyetujui hasil pemeriksaan; 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, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
 - b. Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
 - c. Wajib Pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan; dan/atau
 - d. Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
3. Kualitas Diragukan, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang di atas 2 tahun sampai dengan 5 tahun; dan/atau
 - b. Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau
 - c. Wajib Pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau
 - d. Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
4. Kualitas Macet, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang diatas 5 tahun; dan/atau

- b. Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
- c. Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
- d. Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).

Penggolongan kualitas piutang pajak yang pemungutannya ditetapkan oleh Gubernur (*official assessment*) dilakukan dengan ketentuan:

1. Kualitas Lancar, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
 - b. Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
 - c. Wajib Pajak likuid; dan/atau
 - d. Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
2. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang di atas 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
 - b. Wajib Pajak kurang kooperatif; dan/atau
 - c. Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
3. Kualitas Diragukan, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang di atas 2 sampai dengan 5 tahun; dan/atau
 - b. Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau
 - c. Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
4. Kualitas Macet, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang di atas 5 tahun; dan/atau
 - b. Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
 - c. Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
 - d. Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).

Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak Khusus untuk objek Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:

1. Kualitas Lancar, jika umur piutang 0 sampai dengan 1 bulan;
2. Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang 1 sampai dengan 3 bulan;
3. Kualitas Diragukan, jika umur piutang 3 sampai dengan 12 bulan;
4. Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 bulan.

Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak selain yang disebutkan Retribusi, dilakukan dengan ketentuan:

1. Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan 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; dan

4. Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan.

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

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

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Pajak, Retribusi, dan Obyek Pajak Selain Retribusi ditetapkan sebesar:

1. Kualitas Lancar sebesar 0,5%;
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
4. Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Penyisihan dilakukan setiap bulan tetapi pada akhir tahun baru dibebankan. Pencatatan transaksi penyisihan Piutang dilakukan pada akhir periode pelaporan, apabila masih terdapat saldo piutang, maka dihitung nilai penyisihan piutang tidak tertagih sesuai dengan kualitas piutangnya.

Pada tanggal pelaporan berikutnya pemerintah daerah melakukan evaluasi terhadap perkembangan kualitas piutang yang dimilikinya. Apabila kualitas piutang masih sama, maka tidak perlu dilakukan jurnal penyesuaian cukup diungkapkan di dalam CaLK. Apabila kualitas piutang menurun, maka dilakukan penambahan terhadap nilai penyisihan piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal. Sebaliknya, apabila kualitas piutang meningkat misalnya akibat restrukturisasi, maka dilakukan pengurangan terhadap nilai penyisihan piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal.

E. PENYAJIAN

Piutang disajikan sebagai bagian dari Aset Lancar. Berikut adalah contoh penyajian piutang dalam Neraca Pemerintah Daerah.

**PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4**

(dalam rupiah)

No.	Uraian	20X5	20X4
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
8	Piutang Pajak	xxx	xxx
9	Piutang Retribusi	xxx	xxx
10	Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
11	Belanja Dibayar Dimuka	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
16	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
17	Bagian lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
18	Piutang Lainnya	xxx	xxx
19	Persediaan	xxx	xxx
20	Jumlah Aset Lancar (4 s/d 19)	xxx	xxx

F. PENGUNGKAPAN

Piutang disajikan dan diungkapkan secara memadai. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan secara cukup 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. Khusus untuk tuntutan ganti rugi/tuntutan perbendaharaan juga harus diungkapkan piutang yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan.

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

BAB VIII
KEBIJAKAN AKUNTANSI PERSEDIAAN

A. UMUM

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

Persediaan merupakan aset yang berupa:

- a. Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah daerah, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.
- b. Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang akan digunakan dalam proses produksi, misalnya bahan baku pembuatan alat-alat pertanian, bahan baku pembuatan benih.
- c. Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, misalnya adalah alat-alat pertanian setengah jadi, benih yang belum cukup umur.
- d. Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan, misalnya adalah hewan dan bibit tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.

Persediaan dalam kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

B. PENGAKUAN

1. Pengakuan Persediaan

Persediaan diakui (a) pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal, (b) pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.

2. Pengakuan Beban Persediaan

Terdapat dua pendekatan pengakuan beban persediaan, yaitu pendekatan asset dan pendekatan beban.

Dalam pendekatan aset, pengakuan beban persediaan diakui ketika persediaan telah dipakai atau dikonsumsi. Pendekatan asset digunakan untuk persediaan-persediaan yang maksud penggunaannya untuk selama satu periode akuntansi, atau untuk maksud berjaga-jaga. Contohnya antara lain adalah persediaan obat di rumah sakit, persediaan di sekretariat SKPD.

Dalam pendekatan beban, setiap pembelian persediaan akan langsung dicatat sebagai beban persediaan. Pendekatan beban digunakan untuk persediaan-persediaan yang maksud penggunaannya untuk waktu yang segera/tidak dimaksudkan untuk sepanjang satu periode. Contohnya adalah persediaan untuk suatu kegiatan.

3. Selisih Persediaan

Sering kali 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, ataurusak.

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.

C. PENGUKURAN

Persediaan disajikan sebesar:

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 dan rampasan.

Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar asset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

Persediaan dinilai dengan menggunakan Metode Rata-rata Tertimbang apabila setiap unit persediaan nilainya tidak material dan bermacam-macam jenis.

D. SISTEM PENCATATAN PERSEDIAAN

Persediaan dicatat dengan metode perpetual atau metode periodik.

1. Metode Perpetual

Dalam metode perpetual, fungsi akuntansi selalu mengkinikan nilai persediaan setiap ada persediaan yang masuk maupun keluar. Metode ini digunakan untuk jenis persediaan yang berkaitan dengan operasional utama di SKPD dan membutuhkan pengendalian yang kuat, seperti persediaan obat-obatan di Rumah Sakit dan Dinas Kesehatan. Dalam metode perpetual, pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan catatan jumlah unit yang dipakai dikalikan dengan nilai per unit sesuai metode penilaian yang digunakan.

2. Metode Periodik

Dalam metode periodik, fungsi akuntansi tidak langsung mengkinikan nilai persediaan ketika terjadi pemakaian. Jumlah persediaan akhir diketahui dengan melakukan perhitungan fisik (*stock opname*) pada akhir periode. Pada akhir periode inilah dibuat jurnal penyesuaian untuk mengkinikan nilai persediaan. Metode ini dapat digunakan untuk persediaan yang sifatnya sebagai pendukung kegiatan SKPD, seperti persediaan ATK di SKPD-SKPD. Dalam metode ini, pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan

persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan.

E. PENYAJIAN

Persediaan disajikan sebagai bagian dari aset lancar. Berikut ini adalah contoh penyajian persediaan dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4

(Dalam Rupiah)

Uraian	20X5	20X4
Aset		
Aset Lancar		
Kas Di Kas Daerah	xxx	xxx
Kas Di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas Di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
Piutang Pajak	xxx	xxx
Piutang Retribusi	xxx	xxx
Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
Belanja Dibayar Dimuka	xxx	xxx
Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
Piutang Lainnya	xxx	xxx
Persediaan	xxx	xxx
Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

F. PENGUNGKAPAN

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mengungkapkan:

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; dan
3. Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

BAB IX
KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI

A. UMUM

1. Definisi

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.

2. Klasifikasi

Investasi dikategorisasi berdasarkan jangka waktunya, yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Pos-pos investasi menurut PSAP Berbasis AkruaI Nomor 06 tentang Investasi antara lain:

a. Investasi Jangka Pendek

Investasi jangka pendek merupakan investasi yang memiliki karakteristik dapat segera diperjualbelikan/dicairkan dalam waktu 3 bulan sampai dengan 12 bulan sejak tanggal pelaporan. Investasi jangka pendek biasanya digunakan untuk tujuan manajemen kas dimana pemerintah daerah dapat menjual investasi tersebut jika muncul kebutuhan akan kas. Investasi jangka pendek biasanya berisiko rendah. Investasi Jangka Pendek berbeda dengan Kas dan Setara Kas. Suatu investasi masuk klasifikasi Kas dan Setara Kas jika investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3 bulan dari tanggal perolehannya.

b. Investasi Jangka Panjang

Investasi jangka panjang merupakan investasi yang pencairannya memiliki jangka waktu lebih dari 12 bulan. Investasi jangka panjang dibagi menurut sifatnya, yaitu:

1) Investasi Jangka Panjang Nonpermanen

Investasi jangka panjang nonpermanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan atau suatu waktu akan dijual atau ditarik kembali.

2) 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.

Dalam Bagan Akun Standar, investasi diklasifikasikan sebagai berikut:

Jenis	Rincian
Investasi Jangka Pendek	Investasi dalam Saham
	Investasi dalam Deposito
	Investasi dalam SUN
	Investasi dalam SBI
	Investasi dalam SPN
	Investasi Jangka Pendek BLUD
	Investasi Jangka Pendek Lainnya
Investasi Jangka Panjang Non Permanen	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
Investasi Jangka Panjang Permanen	Penyertaan Modal Kepada BUMN
	Penyertaan Modal Kepada BUMD
	Penyertaan Modal Kepada Badan Usaha Milik Swasta
	Investasi Permanen Lainnya

B. PENGAKUAN

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

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

Ketika pengakuan investasi itu terjadi, maka fungsi akuntansi PPKD membuat jurnal pengakuan investasi. Untuk pengakuan investasi jangka pendek, jurnal tersebut mencatat investasi jangka pendek di debit dan kas di kas daerah di kredit (jika tunai) berdasarkan dokumen sumber yang relevan. Sementara itu, untuk pengakuan investasi jangka panjang, jurnal tersebut mencatat investasi jangka panjang di debit dan kas di kas daerah di kredit (jika tunai). Selain itu, untuk investasi jangka panjang, pemerintah daerah juga mengakui terjadinya pengeluaran pembiayaan dengan menjurnal pengeluaran pembiayaan-penyertaan modal/investasi pemerintah daerah di debit dan perubahan SAL di kredit.

C. PENGUKURAN

Pengukuran investasi berbeda-beda berdasarkan jenis investasinya. Berikut ini akan dijabarkan pengukuran investasi untuk masing-masing jenis.

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.
- 2) Apabila tidak terdapat biaya perolehannya, maka dicatat sebesar nilai wajar atau harga pasarnya.

b. Investasi dalam bentuk non saham dicatat sebesar nilai nominalnya, misalnya deposito berjangka waktu 6 bulan.

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.

b. Investasi nonpermanen:

- 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 (seperti proyek PIR) 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.

3. 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.

4. 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.

D. METODE PENILAIAN INVESTASI

Penilaian investasi pemerintah daerah dilakukan dengan tiga metode yaitu:

1. Metode biaya

Investasi pemerintah daerah yang dinilai menggunakan metode biaya akan dicatat sebesar biaya perolehan. Hasil dari investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.

2. Metode ekuitas

Investasi pemerintah daerah yang dinilai menggunakan metode ekuitas akan dicatat sebesar biaya perolehan investasi awal dan ditambah atau dikurangi bagian laba atau rugi sebesar persentasi kepemilikan pemerintah daerah setelah tanggal perolehan awal. Bagian laba yang diterima pemerintah daerah, tidak termasuk dividen yang diterima dalam bentuk saham, akan mengurangi nilai investasi pemerintah daerah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan. Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi pemerintah daerah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.

3. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

Investasi pemerintah daerah yang dinilai dengan menggunakan metode nilai bersih yang dapat direalisasikan akan dicatat sebesar nilai realisasi yang akan diperoleh di akhir masa investasi. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat.

Penggunaan metode-metode tersebut di atas didasarkan pada kriteria sebagai berikut:

- a. Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya.
- b. Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas.
- c. Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas.
- d. Kepemilikan bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.

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

Ciri-ciri adanya pengaruh atau pengendalian pada perusahaan *investee*, antara lain:

1. Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
2. Kemampuan untuk menunjuk atau menggantikan direksi;
3. Kemampuan untuk menetapkan dan mengganti dewan direksi perusahaan *investee*;
4. Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat/pertemuan dewan direksi.

E. PENYAJIAN DI LAPORAN KEUANGAN

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 Nonpermanen dan Investasi Permanen. Berikut adalah contoh penyajian investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4

(dalam rupiah)

No.		20X5	20X4
1	ASET		
22	INVESTASI JANGKA PANJANG		
23	Investasi Nonpermanen		
24	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
25	Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
26	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
27	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
28	Jumlah Investasi Nonpermanen (24 s/d 27)	xxx	xxx
29	Investasi Permanen		
30	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
31	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
32	Jumlah Investasi Permanen (30 s/d 31)	xxx	xxx
33	Jumlah Investasi Jangka Panjang (28 + 32)	xxx	xxx

F. PENGUNGKAPAN

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 nonpermanen;
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.

BAB X
KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP

A. UMUM

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

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

a. Tanah

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

b. 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 bulan dan dalam kondisi siap pakai.

c. Gedung dan Bangunan

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

d. 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 dipakai.

e. 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 dipakai.

f. Konstruksi Dalam Pengerjaan

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

B. PENGAKUAN

Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Pengakuan aset tetap sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

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.

Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut:

1. berwujud;
2. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan;
3. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
4. tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
5. diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;
6. merupakan objek pemeliharaan atau memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara; dan
7. nilai rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan. Pengeluaran belanja barang yang tidak

memenuhi kriteria aset tetap di atas akan diperlakukan sebagai persediaan/aset lainnya.

Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

C. 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.

Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenagakerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.

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

Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.

Pengukuran aset tetap harus memperhatikan kebijakan tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Jika nilai perolehan aset tetap di bawah nilai satuan minimum kapitalisasi maka atas aset tetap tersebut tidak dapat diakui dan disajikan sebagai aset tetap, namun cukup diungkapkan dalam CaLK. Aset-aset tersebut diperlakukan sebagai persediaan/aset lainnya.

1) Komponen Biaya

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.

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.

Setiap potongan pembelian dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.

2) Konstruksi Dalam Pengerjaan

Jika penyelesaian pengerjaan suatu aset tetap melebihi dan/atau melewati satu periode tahun anggaran, maka aset tetap yang belum selesai tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai konstruksi dalam pengerjaan sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.

3) Perolehan Secara Gabungan

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.

4) Pertukaran Aset

Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban lain 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.

5) 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.

6) Pengeluaran Setelah Perolehan

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar member

manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.

Kriteria seperti pada paragraph di atas dan/atau suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak.

Berikut ini adalah batasan jumlah biaya untuk penentuan kapitalisasi:

No.	Uraian	Jumlah Harga Lusin/Set/Satuan (Rp)
1	Tanah	1
2	Peralatan dan Mesin, terdiri atas:	
2.1	Alat-alat Berat	100.000.000
2.2	Alat-alat Angkutan	1.000.000
2.3	Alat-alat Bengkel dan Alat Ukur	500.000
2.4	Alat-alat Pertanian/Peternakan	500.000
2.5	Alat-alat Kantor dan Rumah Tangga	
	- Alat-alat Kantor	500.000
	- Alat-alat Rumah Tangga	500.000
2.6	Alat Studio dan Alat Komunikasi	500.000
2.7	Alat-alat Kedokteran	500.000
2.8	Alat-alat Laboratorium	500.000
2.9	Alat Keamanan	500.000
3	Gedung dan Bangunan, yang terdiri atas:	
3.1	Bangunan Gedung	20.000.000
3.2	Bangunan Monumen	20.000.000
4	Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang terdiri atas:	
4.1	Jalan dan Jembatan	20.000.000
4.2	Bangunan Air/Irigasi	20.000.000
4.3	Instalasi	10.000.000
4.4	Jaringan	10.000.000
5	Aset Tetap Lainnya, yang terdiri atas:	
5.1	Buku dan Perpustakaan	100.000
5.2	Barang Bercorak Kesenian/ Kebudayaan/Olahraga	500.000
5.3	Hewan/Ternak dan Tumbuhan	500.000
	a. Hewan	
	b. Ternak	
	c. Tumbuhan Pohon	
	d. Tumbuhan Tanaman Hias	
6	Konstruksi Dalam Pengerjaan	20.00.000

Penambahan masa manfaat aset tetap karena adanya perbaikan terhadap aset tetap baik berupa *overhaul* dan renovasi disajikan pada tabel berikut.

Kodifikasi			Uraian	Masa Manfaat Pengadaan Baru (Tahun)	Tambahkan Masa Manfaat Overhaul/Renovasi			
					< 10%	>10%-50%	>50%-75%	>75%-100%
1	3		ASET TETAP					
1	3	2	Peralatan dan Mesin					
1	3	2	1 Alat-Alat Besar Darat	10	0	3	4	5
1	3	2	2 Alat-Alat Besar Apung	8	0	2	3	4
1	3	2	3 Alat-alat Bantu	7	0	2	2	4
1	3	2	4 Alat Angkutan Darat Bermotor	7	0	2	2	4
1	3	2	5 Alat Angkutan Berat Tak Bermotor	2	0	1	1	1
1	3	2	6 Alat Angkut Apung Bermotor	10	0	3	3	5
1	3	2	7 Alat Angkut Apung Tak Bermotor	3	0	1	1	2
1	3	2	8 Alat Angkut Bermotor Udara	20	0	5	7	10
1	3	2	9 Alat Bengkel Bermesin	10	0	3	3	6
1	3	2	10 Alat Bengkel Tak Bermesin	5	0	1	1	2
1	3	2	11 Alat Ukur	5	0	1	1	2
1	3	2	12 Alat Pengolahan Pertanian	4	0	1	1	2
1	3	2	13 Alat Pemeliharaan Tanaman/Alat Penyimpan Pertanian	4	0	1	1	2
1	3	2	14 Alat Kantor	5	0	1	1	2
1	3	2	15 Alat Rumah Tangga	5	0	1	1	2
1	3	2	16 Peralatan Komputer	4	0	1	1	2
1	3	2	17 Meja Dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	5	0	1	1	2
1	3	2	18 Alat Studio	5	0	1	1	2
1	3	2	19 Alat Komunikasi	5	0	1	1	2
1	3	2	20 Peralatan Pemancar	10	0	3	3	5
1	3	2	21 Alat Kedokteran	5	0	1	1	2
1	3	2	22 Alat Kesehatan	5	0	1	1	2
1	3	2	23 Unit-Unit Laboratorium	8	0	2	3	4
1	3	2	24 Alat Peraga/Praktek Sekolah	10	0	3	3	5
1	3	2	25 Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	15	0	4	5	7
1	3	2	26 Alat Laboratorium Fisika Nuklir / Elektronika	15	0	4	5	7
1	3	2	27 Alat Proteksi Radiasi / Proteksi Lingkungan	10	0	3	4	5
1	3	2	28 Radiation Application and Non Destructive Testing Laboratory (BATAM)	10	0	3	4	5
1	3	2	29 Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	7	0	2	2	3
1	3	2	30 Peralatan Laboratorium Hidrodinamika	15	0	4	5	7
1	3	2	31 Senjata Api	10	0	3	4	5
1	3	2	32 Persenjataan Non Senjata Api	3	0	1	1	1
1	3	2	33 Alat Keamanan dan Perlindungan	5	0	1	1	2
1	3	3	Gedung dan Bangunan					
1	3	3	1 Bangunan Gedung Tempat Kerja	50	0	10	15	25
1	3	3	2 Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50	0	10	15	25
1	3	3	3 Bangunan Menara	40	0	10	15	20
1	3	3	4 Bangunan Bersejarah	50	0	10	15	25
1	3	3	5 Tugu Peringatan	50	0	10	15	25
1	3	3	6 Candi	50	0	10	15	25
1	3	3	7 Monumen/Bangunan Bersejarah	50	0	10	15	25
1	3	3	8 Tugu Peringatan Lain	50	0	10	15	25
1	3	3	9 Tugu Titik Kontrol/Pasti	50	0	10	15	25
1	3	3	10 Rambu-Rambu	50	0	10	15	25
1	3	3	11 Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	50	0	10	15	25
1	3	4	Jalan, Irigasi, dan Jaringan					

Kodifikasi				Uraian	Masa Manfaat Pengadaan Baru (Tahun)	Tambahkan Masa Manfaat Overhaul/Renovasi			
						< 10%	>10%-50%	>50%-75%	>75%-100%
1	3	4	1	Jalan	10	0	2	3	5
1	3	4	2	Jembatan	50	0	10	15	25
1	3	4	3	Bangunan Air Irigasi	50	0	10	15	25
1	3	4	4	Bangunan Air Pasang Surut	50	0	10	15	25
1	3	4	5	Bangunan Air Rawa	25	0	4	8	12
1	3	4	6	Bangunan Pengaman Sungai dan Penanggulangan Bencana Alam	10	0	2	3	5
1	3	4	7	Bangunan Pengembangan Sumber Air dan Air Tanah	30	0	5	10	15
1	3	4	8	Bangunan Air Bersih/Baku	40	0	10	15	20
1	3	4	9	Bangunan Air Kotor	40	0	10	15	20
1	3	4	10	Bangunan Air	40	0	10	15	20
1	3	4	11	Instalasi Air Minum/Air Bersih	30	0	5	10	15
1	3	4	12	Instalasi Air Kotor	30	0	5	10	15
1	3	4	13	Instalasi Pengolahan Sampah	10	0	2	3	5
1	3	4	14	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	10	0	2	3	5
1	3	4	15	Instalasi Pembangkit Listrik	40	0	10	15	20
1	3	4	16	Instalasi Gardu Listrik	40	0	10	15	20
1	3	4	17	Instalasi Pertahanan	30	0	5	10	15
1	3	4	18	Instalasi Gas	30	0	5	10	15
1	3	4	19	Instalasi Pengaman	20	0	5	10	10
1	3	4	20	Jaringan Air Minum	30	0	5	10	15
1	3	4	21	Jaringan Listrik	40	0	10	15	20
1	3	4	22	Jaringan Telepon	20	0	10	15	10
1	3	4	23	Jaringan Gas	30	0	5	10	15

7) Pengukuran berikutnya terhadap Pengakuan Awal

Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun ekuitas.

8) Penyusutan

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

Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.

Metode penyusutan dipergunakan adalah Metode garis lurus (*straight line method*) dengan formula harga perolehan dibagi dengan perkiraan manfaat ekonomis tanpa nilai sisa. Selain tanah dan konstruksi dalam

pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Sedangkan 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.

Perkiraan masa manfaat untuk setiap aset tetap adalah sebagai berikut:

Kodifikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3			ASET TETAP	
1	3	2		Peralatan dan Mesin	
1	3	2	01	Alat-Alat Besar Darat	10
1	3	2	02	Alat-Alat Besar Apung	8
1	3	2	03	Alat-alat Bantu	7
1	3	2	04	Alat Angkutan Darat Bermotor	7
1	3	2	05	Alat Angkutan Berat Tak Bermotor	2
1	3	2	06	Alat Angkut Apung Bermotor	10
1	3	2	07	Alat Angkut Apung Tak Bermotor	3
1	3	2	08	Alat Angkut Bermotor Udara	20
1	3	2	09	Alat Bengkel Bermesin	10
1	3	2	10	Alat Bengkel Tak Bermesin	5
1	3	2	11	Alat Ukur	5
1	3	2	12	Alat Pengolahan Pertanian	4
1	3	2	13	Alat Pemeliharaan Tanaman/Alat Penyimpan Pertanian	4
1	3	2	14	Alat Kantor	5
1	3	2	15	Alat Rumah Tangga	5
1	3	2	16	Peralatan Komputer	4
1	3	2	17	Meja Dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	5
1	3	2	18	Alat Studio	5
1	3	2	19	Alat Komunikasi	5
1	3	2	20	Peralatan Pemancar	10
1	3	2	21	Alat Kedokteran	5
1	3	2	22	Alat Kesehatan	5
1	3	2	23	Unit-Unit Laboratorium	8
1	3	2	24	Alat Peraga/Praktek Sekolah	10
1	3	2	25	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	15
1	3	2	26	Alat Laboratorium Fisika Nuklir / Elektronika	15
1	3	2	27	Alat Proteksi Radiasi / Proteksi Lingkungan	10
1	3	2	28	Radiation Aplication and Non Destructive Testing Laboratory (BATAM)	10
1	3	2	29	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	7
1	3	2	30	Peralatan Laboratorium Hidrodinamika	15
1	3	2	31	Senjata Api	10
1	3	2	32	Persenjataan Non Senjata Api	3
1	3	2	33	Alat Keamanan dan Perlindungan	5
1	3	3		Gedung dan Bangunan	

Kodifikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3	3	01	Bangunan Gedung Tempat Kerja	50
1	3	3	02	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50
1	3	3	03	Bangunan Menara	40
1	3	3	04	Bangunan Bersejarah	50
1	3	3	05	Tugu Peringatan	50
1	3	3	06	Candi	50
1	3	3	07	Monumen/Bangunan Bersejarah	50
1	3	3	08	Tugu Peringatan Lain	50
1	3	3	09	Tugu Titik Kontrol/Pasti	50
1	3	3	10	Rambu-Rambu	50
1	3	3	11	Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	50
1	3	4		Jalan, Irigasi, dan Jaringan	
1	3	4	01	Jalan	10
1	3	4	02	Jembatan	50
1	3	4	03	Bangunan Air Irigasi	50
1	3	4	04	Bangunan Air Pasang Surut	50
1	3	4	05	Bangunan Air Rawa	25
1	3	4	06	Bangunan Pengaman Sungai dan Penanggulangan Bencana Alam	10
1	3	4	07	Bangunan Pengembangan Sumber Air dan Air Tanah	30
1	3	4	08	Bangunan Air Bersih/Baku	40
1	3	4	09	Bangunan Air Kotor	40
1	3	4	10	Bangunan Air	40
1	3	4	11	Instalasi Air Minum/Air Bersih	30
1	3	4	12	Instalasi Air Kotor	30
1	3	4	13	Instalasi Pengolahan Sampah	10
1	3	4	14	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	10
1	3	4	15	Instalasi Pembangkit Listrik	40
1	3	4	16	Instalasi Gardu Listrik	40
1	3	4	17	Instalasi Pertahanan	30
1	3	4	18	Instalasi Gas	30
1	3	4	19	Instalasi Pengaman	20
1	3	4	20	Jaringan Air Minum	30
1	3	4	21	Jaringan Listrik	40
1	3	4	22	Jaringan Telepon	20
1	3	4	23	Jaringan Gas	30

9) Aset Bersejarah

Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan tanpa nilai.

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.

10) Penghentian dan Pelepasan

Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang akan datang.

Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos asset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

D. PENYAJIAN

Aset tetap disajikan sebagai bagian dari aset. Berikut adalah contoh penyajian aset tetap dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4

(dalam rupiah)

No.	Uraian	20X5	20X4
1	ASET		
35	ASET TETAP		
36	Tanah	xxx	xxx
37	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
38	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
39	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
40	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
41	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
42	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
43	Jumlah Aset Tetap (36 s/d 42)	xxxx	xxxx

BAB XI
KEBIJAKAN AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

A. UMUM

1. Definisi

Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.

2. Klasifikasi

Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai pada saat akhir tahun anggaran.

Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut biasanya kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.

Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

B. 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 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; asset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengantujuan perolehannya.

C. PENGUKURAN

Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.

Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola meliputi:

- 1) biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
- 2) biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan
- 3) biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.

Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- 1) biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
- 2) biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
- 3) biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
- 4) biaya penyewaan sarana dan peralatan;
- 5) biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.

Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

- 1) asuransi;
- 2) biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
- 3) biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang digunakan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:

- 1) termin yang telah dibayarkan ke pada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;

- 2) kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
- 3) pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.

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.

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.

Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.

Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan.

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.

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.

Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campurtangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campurtangan 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.

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.

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.

D. PENYAJIAN

Konstruksi Dalam Pengerjaan disajikan sebagai bagian dari aset tetap. Berikut adalah contoh penyajian Konstruksi Dalam Pengerjaan dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4

(dalam rupiah)

No.	Uraian	20X5	20X4
1	ASET		
35	ASET TETAP		
36	Tanah	xxx	xxx
37	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
38	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
39	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
40	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
41	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
42	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
43	Jumlah Aset Tetap (36 s/d 42)	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:

- 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.

BAB XII
KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN

A. UMUM

1. Definisi

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

Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya. Pembentukan dana cadangan ini harus didasarkan perencanaan yang matang, sehingga jelas tujuan dan pengalokasiannya. 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.

2. Klasifikasi

Dana cadangan masuk ke dalam bagian dari aset. Dana cadangan dapat diklasifikasikan atau dirinci lagi menurut tujuan pembentukannya sebagaimana contoh dibawah ini:

Jenis	Rincian
Dana Cadangan	Dana Cadangan Pembangunan Jembatan
	Dana Cadangan Pembangunan Gedung
	Dana Cadangan Pembangunan Waduk
	Dana Cadangan Penyelenggaraan Pilkada
	Dana Cadangan Penyelenggaraan PON

B. PENGAKUAN

Pembentukan dana cadangan ini akan dianggarkan dalam pengeluaran pembiayaan, sedangkan pencairannya akan dianggarkan pada penerimaan pembiayaan. Untuk penggunaannya dianggarkan dalam program kegiatan yang sudah tercantum di dalam peraturan daerah.

Dana cadangan diakui saat terjadi pemindahandana dari Rekening Kas Daerah ke Rekening dana cadangan. Proses pemindahan ini harus melalui proses penatausahaan yang menggunakan mekanisme LS.

C. PENGUKURAN

1. Pembentukan Dana Cadangan

Pembentukan dana cadangan diakui ketika PPKD telah menyetujui SP2D-LS terkait pembentukan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.

2. Hasil Pengelolaan Dana Cadangan

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 pemindahan buku dari Rekening dana cadangan ke Rekening Kas Umum Daerah untuk pencairan dana cadangan. Pencairan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.

D. PENYAJIAN DI LAPORAN KEUANGAN

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4

(dalam rupiah)

No.	Uraian	20X5	20X4
1	ASET		
45	DANA CADANGAN		
46	Dana Cadangan	xxx	xxx
47	Jumlah Dana Cadangan (46)	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

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 kerekening dana cadangan;
5. sumber dana cadangan; dan
6. tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan dana cadangan.

BAB XIII
KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA

A. UMUM

a. Definisi

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.

b. Klasifikasi

Dalam Bagan Akun Standar, aset lainnya diklasifikasikan sebagai berikut:

Kelompok	Rincian
Tagihan Jangka Panjang	Tagihan Penjualan Angsuran Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	Sewa Kerjasama Pemanfaatan Bangun Guna Serah Bangun Serah Guna
Aset Tidak Berwujud	Goodwill Lisensi dan Frenchise 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.

B. PENGAKUAN

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.

a. 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.

b. Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK, ganti kerugian adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada 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:

a. 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.

b. Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)

Permendagri Nomor 17 tahun 2007 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).

c. 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 masing-masing 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.

d. 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 Tidak Berwujud (ATB)

Buletin Teknis SAP Nomor 11 tentang Aset Tidak Berwujud (ATB) menyebutkan bahwa aset tidak berwujud (ATB) adalah aset non-moneter yang tidak mempunyai wujud fisik, dan merupakan salah satu jenis aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas. Aset tak berwujud terdiri atas:

a. Goodwill

Goodwill adalah kelebihan nilai yang diakui oleh pemerintah daerah akibat adanya pembelian kepentingan/saham di atas nilai buku. Goodwill dihitung berdasarkan selisih antara nilai entitas berdasarkan pengakuan dari suatu transaksi peralihan/penjualan kepentingan/saham dengan nilai buku kekayaan bersih perusahaan.

b. Hak Paten atau Hak Cipta

Hak-hak ini pada dasarnya diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan intelektual atau atas suatu pengetahuan teknis atau suatu karya yang dapat menghasilkan manfaat bagi pemerintah daerah. Selain itu dengan adanya hak ini dapat mengendalikan pemanfaatan aset tersebut dan membatasi pihak lain yang tidak berhak untuk memanfaatkannya.

c. Royalti

Nilai manfaat ekonomi yang akan/dapat diterima atas kepemilikan hak cipta/hak paten/hak lainnya pada saat hak dimaksud akan dimanfaatkan oleh orang, instansi atau perusahaan lain.

d. Software

Software komputer yang masuk dalam kategori aset tak berwujud adalah software yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari hardware komputer tertentu. Jadi software ini adalah yang dapat digunakan di komputer lain. Software yang diakui sebagai ATB memiliki karakteristik berupa adanya hak istimewa/eksklusif atas software berkenaan.

e. Lisensi

Lisensi adalah izin yang diberikan pemilik hak paten atau hak cipta yang diberikan kepada pihak lain berdasarkan perjanjian pemberian hak untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu Hak Kekayaan Intelektual yang diberi perlindungan dalam jangka waktu dan syarat tertentu.

f. Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang

Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial dimasa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset.

g. Aset Tak Berwujud Lainnya

Aset tak berwujud lainnya merupakan jenis aset tak berwujud yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam jenis aset tak berwujud yang ada.

h. Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan

Terdapat kemungkinan pengembangan suatu aset tak berwujud yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai aset tak berwujud dalam Pengerjaan (*intangible asset - work in progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi aset tak berwujud yang bersangkutan.

Sesuatu diakui sebagai aset tidak berwujud jika dan hanya jika:

a. Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari ATB tersebut akan mengalir kepada entitas pemerintah daerah atau dinikmati oleh entitas; dan

b. Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

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.

C. PENGUKURAN

1. Tagihan Jangka Panjang

1) Tagihan Penjualan Angsuran

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

2) Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

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

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

1) Sewa

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

2) 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.

3) 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.

4) 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 Tidak Berwujud

Aset tak berwujud diukur dengan harga perolehan, yaitu harga yang harus dibayar entitas pemerintah daerah untuk memperoleh suatu aset tak berwujud hingga siap untuk digunakan dan mempunyai manfaat ekonomi yang diharapkan dimasa datang atau jasa potensial yang

melekat pada aset tersebut akan mengalir masuk ke dalam entitas pemerintah daerah tersebut.

Biaya untuk memperoleh aset tak berwujud dengan pembelian terdiri dari:

- a. Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat;
- b. Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
 - 1) biaya staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
 - 2) biaya profesional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
 - 3) biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

Pengukuran aset tak berwujud yang diperoleh secara internal adalah:

- a. Aset Tak Berwujud dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak memenuhi kriteria pengakuan.
- b. Pengeluaran atas unsur tidak berwujud yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan aset tak berwujud di kemudian hari.
- c. Aset tak berwujud yang dihasilkan dari pengembangan *software* komputer, maka pengeluaran yang dapat dikapitalisasi adalah pengeluaran tahap pengembangan aplikasi.

Aset yang memenuhi definisi dan syarat pengakuan aset tak berwujud, namun biaya perolehannya tidak dapat ditelusuri dapat disajikan sebesar nilai wajar.

4. 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.

5. Amortisasi

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

Amortisasi dilakukan dengan metode seperti garis lurus. 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 masa manfaat selama 5 tahun yang dilakukan setiap akhir periode tanpa nilai sisa.

D. PENYAJIAN

Aset lainnya disajikan sebagai bagian dari aset. Berikut adalah contoh penyajian aset lainnya dalam neraca pemerintah daerah.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X5	20X4
1	ASET		
49	ASET LAINNYA		
50	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
51	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
52	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
53	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
54	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
55	Jumlah Aset Lainnya (50 s/d 54)	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

Pengungkapan aset lainnya dalam catatan atas laporan keuangan, sekurang-kurangnya harus diungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. besaran dan rincian aset lainnya;
2. kebijakan amortisasi atas Aset Tidak Berwujud;
3. kebijakan pelaksanaan kemitraan dengan pihak ketiga (sewa, KSP, BOT dan BTO);
4. informasi lainnya yang penting.

BAB XIV
KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

A. UMUM

1. Definisi

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah. Kewajiban pemerintah daerah dapat muncul akibat melakukan pinjaman kepada pihak ketiga, perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintahan, kewajiban kepada masyarakat, alokasi/realokasi 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.

2. Klasifikasi

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 bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek antara lain utang transfer pemerintah daerah, utang kepada pegawai, utang bunga, utang jangka pendek kepada pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

b. Kewajiban Jangka Panjang

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

- 1) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 bulan;
- 2) entitas bermaksud untuk mendanai kembali (*refinance*) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang;
- 3) 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:

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

B. PENGAKUAN

Kewajiban diakui pada saat kewajiban untuk mengeluarkan sumber daya ekonomi di masa depan timbul. Kewajiban tersebut dapat timbul dari:

1. 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 sumberdaya lain di masa depan, misal utang atas belanja ATK.

2. 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.

3. 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.

4. 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.

C. PENGUKURAN

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 necara. 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.

Pengukuran kewajiban atau utang jangka pendek pemerintah daerah berbeda-beda berdasarkan jenis investasinya. Berikut ini akan dijabarkan bagaimana pengukuran kewajiban untuk masing-masing jenis kewajiban jangka pendek.

1. Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga

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. Pengukuran Utang Transfer

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. Pengukuran Utang Bunga

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. Pengukuran Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Utang PFK dicatat sebesar saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode.

5. Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Bagian lancar utang jangka panjang dicatat sejumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.

6. Pengukuran 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 di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.

Kewajiban atau utang jangka panjang pemerintah daerah juga 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 sebesar nilai pari tanpa diskonto atau premium, 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. Misalnya SUN baik dalam bentuk Surat Perbendaharaan Negara maupun Obligasi Negara.

D. PENYAJIAN

Kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang pemerintah daerah disajikan dalam neraca disisi pasiva. Berikut adalah contoh penyajian kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
 PER 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4

(Dalam
Rupiah)

No.		20X5	20X4
59	KEWAJIBAN		
60			
61	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
62	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
63	Utang Bunga	xxx	xxx
64	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
65	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
66	Utang Belanja	xxx	xxx
67	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
68	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (62 s/d 67)	xxx	xxx
69			
70	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
71	Utang Dalam Negeri-Sektor Perbankan	xxx	xxx
72	Utang Dalam Negeri-Obligasi	xxx	xxx
73	Premium (Diskonto) Obligasi	xxx	xxx
74	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
75	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (71 s/d 74)	xxx	xxx
76	JUMLAH KEWAJIBAN (68+75)	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

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

1. jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
2. jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
3. bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
4. konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
5. perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
 - a. pengurangan pinjaman;
 - b. modifikasi persyaratan utang;
 - c. pengurangan tingkat bunga pinjaman;
 - d. pengunduran jatuh tempo pinjaman;
 - e. pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan

- f. pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
- 6. jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
- 7. biaya pinjaman:
 - a. perlakuan biaya pinjaman;
 - b. jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
 - c. tingkat kapitalisasi yang dipergunakan

BAB XV
KEBIJAKAN AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN

A. UMUM

1. Definisi

Koreksi kesalahan merupakan tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya. Sedangkan kesalahan merupakan penyajian akun/pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya. Sehingga koreksi kesalahan merupakan tindakan untuk membetulkan kesalahan penyajian dalam suatu akun/pos. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Ada beberapa penyebab bisa terjadinya kesalahan. Antara lain disebabkan karena keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh pengguna anggaran, kesalahan hitung, kesalahan penerapan standar dan akuntansi, kelalaian, dan lain-lain. Kesalahan juga bisa ditemukan di periode yang sama saat kesalahan itu dibuat, namun bisa pula ditemukan pada periode di masa depan. Itulah sebabnya akan ada perbedaan perlakuan terhadap beberapa kesalahan tersebut.

2. Klasifikasi

Ditinjau dari sifat kejadiannya, kesalahan dikelompokkan menjadi 2 (dua) jenis:

a. Kesalahan tidak berulang

Kesalahan tidak berulang merupakan kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali. Kesalahan ini dikelompokkan kembali menjadi 2 (dua) jenis:

- 1) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
- 2) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.

b. Kesalahan berulang dan sistemik

Kesalahan berulang merupakan kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang. Misalnya penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.

B. PERLAKUAN

1. Kesalahan tidak berulang

a. Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan

Kesalahan jenis ini, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan. Baik pada akun pendapatan LRA, belanja, pendapatan LO, maupun beban.

Contoh : pengembalian pendapatan hibah yang diterima pada tahun yang bersangkutan kepada pemerintah pusat karena terjadi kesalahan pengiriman oleh pemerintah pusat.

b. Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya

Kesalahan jenis ini bisa terjadi pada saat yang berbeda, yakni yang terjadi dalam periode sebelumnya namun laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan dan yang terjadi dalam periode sebelumnya dan laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan. Keduanya memiliki perlakuan yang berbeda.

1) Koreksi-Laporan Keuangan Belum Diterbitkan

Apabila laporan keuangan belum diterbitkan, maka dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.

2) Koreksi-Laporan Keuangan Sudah Diterbitkan

Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan (Perda/Perkada Pertanggungjawaban), dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.

Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LO yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan

keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun ekuitas.

Contoh: pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat.

2. Kesalahan berulang

Kesalahan berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.

Kesalahan berulang tidak memerlukan koreksi melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.

Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam Laporan Arus Kas yang bersangkutan. Koreksi kesalahan diungkapkan dalam CaLK.

BAB XVI
PENYAJIAN KEMBALI (*RESTATEMENT*) NERACA

A. DEFINISI

PSAP 10 Peraturan Pemerintah Nomoir 71 Tahun 2010 paragraf 42 menyatakan bahwa perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam CALK.

Penyajian Kembali (*restatement*) adalah perlakuan akuntansi yang dilakukan atas pos-pos dalam Neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode ketika Pemerintah Daerah untuk pertama kali akan mengimplementasikan kebijakan akuntansi yang baru dari semula basis Kas Menuju Akrual menjadi basis Akrual penuh.

Penyajian kembali diperlukan untuk pos-pos Neraca yang kebijakannya belum mengikuti basis akrual penuh. Karena untuk penyusunan neraca ketika pertama kali disusun dengan basis akrual, neraca akhir tahun periode sebelumnya masih menggunakan basis Kas Menuju Akrual (*cash toward accrual*). Berdasarkan identifikasi ini maka perlu disajikan kembali antara lain untuk akun sebagai berikut:

1. piutang yang menampilkan nilai wajar setelah dikurangi penyisihan piutang;
2. beban dibayar dimuka, sebelumnya diakui seluruhnya sebagai belanja, apabila masih belum dimanfaatkan seluruhnya, maka disajikan sebagai akun beban dibayar di muka. Hal tersebut tidak dilakukan penyesuaian di tahun sebelumnya, oleh karena itu akun ini perlu disajikan kembali;
3. persediaan, di pemerintah daerah esensinya adalah beban dibayar di muka. Sehingga dapat dicatat sebagai aset atau beban pada saat perolehan awal. Konsumsi atas beban dibayar di muka dalam persediaan ini harus diakui sebagai beban, sementara yang masih belum dikonsumsi diakui sebagai aset persediaan. Akun persediaan ini perlu dilakukan penyajian kembali bila metode penilaian persediaan pada periode sebelumnya tidak sama dengan metode penilaian persediaan setelah basis akrual penuh;
4. investasi jangka panjang, disajikan kembali bila metode pencatatan sebelumnya berbeda dengan metode yang digunakan setelah

menggunakan basis akrual. Misalnya ada investasi yang pada periode sebelumnya seharusnya sudah memenuhi kriteria pencatatan dengan metode ekuitas tapi masih dicatat dengan metode biaya, maka perlu disajikan kembali;

5. aset tetap yang menampilkan nilai buku setelah dikurangi akumulasi penyusutan;
6. aset tidak berwujud, perlu disajikan kembali dengan nilai buku setelah dikurangi akumulasi amortisasi;
7. utang bunga, perlu disajikan kembali terkait dengan akrual utang bunga akibat adanya utang jangka pendek yang sudah jatuh tempo;
8. pendapatan diterima dimuka, perlu disajikan kembali karena pada periode sebelumnya belum disajikan;
9. ekuitas, perlu disajikan kembali karena kebijakan yang digunakan dalam pengklasifikasian ekuitas berbeda.

B. TAHAPAN PENYAJIAN KEMBALI

Tahapan yang perlu dilakukan oleh Pemerintah Daerah untuk melakukan penyajian kembali Neraca adalah :

1. menyiapkan data yang relevan untuk dasar pengakuan akun-akun terkait seperti misalnya untuk dasar menghitung dan mencatat beban penyisihan piutang dan cadangan penyisihan piutang; beban penyusutan dan akumulasi penyusutan; beban amortisasi dan akumulasi amortisasi; dst
2. menyajikan kembali akun-akun neraca yang belum sama perlakuan kebijakannya, dengan cara menerapkan kebijakan yang berlaku yaitu basis akrual, sesuai dengan Peraturan Kepala Daerah tentang kebijakan akuntansi berbasis akrual.

C. JURNAL STANDAR

Jurnal standar untuk melakukan penyajian kembali Neraca adalah sebagai berikut :

Uraian	Akun	Debit	Kredit
Penyajian kembali nilai wajar piutang	Ekuitas Cadangan Piutang Tidak tertagih <i>(untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah akun akumulasi penyisihan piutang tak tertagih sebesar jumlah cadangan piutang yang seharusnya dicadangkan s/d tahun terakhir sebelum pelaksanaan basis akrual)</i>	xxx	xxx
Penyajian kembali nilai beban dibayar dimuka	Beban Dibayar dimuka Ekuitas <i>(untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai beban dibayar dimuka)</i>	xxx	xxx
Penyajian kembali nilai persediaan	Persediaan Ekuitas <i>(untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai persediaan, bila berkurang maka jurnal akan sebaliknya)</i>	xxx	xxx
Penyajian kembali nilai investasi jangka pendek	Investasi Jangka Pendek Ekuitas <i>(untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai investasi jangka pendek)</i>	xxx	xxx
Penyajian kembali nilai investasi jangka panjang	Investasi Jangka panjang Ekuitas <i>(untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai investasi jangka panjang, dan sebaliknya bila nilai investasi jangka panjang berkurang akibat investee mengalami kerugian)</i>	xxx	xxx
Penyajian kembali nilai buku aset tetap	Ekuitas Akumulasi penyusutan <i>(untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai Akumulasi penyusutan)</i>	xxx	xxx
Penyajian kembali nilai buku aktiva tidak berwujud	Ekuitas Akumulasi Amortisasi <i>(untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai akumulasi penyusutan)</i>	xxx	xxx
Penyajian kembali nilai utang jangka pendek	Ekuitas Utang Bunga jk pendek <i>(untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai utang bunga jangka pendek)</i>	xxx	xxx
Penyajian kembali nilai utang jangka panjang	Ekuitas Utang Bunga jk panjang <i>(untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai utang bunga)</i>	xxx	xxx

Uraian	Akun	Debit	Kredit
	jangka panjang)		
Penyajian kembali nilai Ekuitas	Ekuitas Dana Ekuitas (untuk mencatat koreksi penyajian kembali reklasifikasi ekuitas)	xxx	xxx

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X5 dan 20X4

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	Anggaran 20X5	Realisasi 20X5	(%)	Realisasi 20X4
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (13 s/d 12)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
21	Total Pendapatan Transfer (15 + 20)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
22					
23	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
24	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
25	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
26	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
27	Jumlah Pendapatan Lain-lain yang Sah (24 s/d 26)	xxx	xxx	xx	xxx
28	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 21 + 27)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
29	BELANJA				
30	BELANJA OPERASI				
31	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
32	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
33	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
34	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
35	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
36	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
37	Jumlah Belanja Operasi (31 s/d 36)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
38					
39	BELANJA MODAL				
40	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
41	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
42	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
43	Belanj	xxx	xxx	xx	xxx
44	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
45	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
46	Jumlah Belanja Modal (40 s/d 45)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
47					
48	BELANJA TAK TERDUGA				
49	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
50	Jumlah Belanja Tak Terduga (49 s/d 49)	xxx	xxx	xx	xxx
51	Jumlah Belanja (37 + 46 + 50)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
52					

No	Uraian	Anggaran 20X5	Realisasi 20X5	(%)	Realisasi 20X4
53	TRANSFER				
54	TRANSFER/BAGI HASIL PENDAPATAN KE KABUPATEN/KOTA				
55	Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
56	Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
57	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
58	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan ke Kab./Kota (55 s/d 57)	xxx	xxx	xx	xxx
59	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (51 + 58)	xxx	xxx	xx	xxx
60					
61	SURPLUS/DEFISIT (28 - 59)	xxx	xxx	xxx	xxx
62					
63	PEMBIAYAAN				
64					
65	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
66	Penggunaan SILPA	xxx	xxx	xx	xxx
67	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
68	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
69	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
70	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
71	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
72	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
73	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
74	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
75	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
76	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
77	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
78	Jumlah Penerimaan (66 s/d 77)	xxx	xxx	xx	xxx
79					
80	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
81	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
82	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
83	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
84	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
85	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
86	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
87	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
88	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
92	Jumlah Pengeluaran (81 s/d 91)	xxx	xxx	xx	xxx
93	PEMBIAYAAN NETO (78 - 92)	xxx	xxx	xx	xxx
94					
95	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (61 + 93)	xxx	xxx	xx	xxx

Lihat Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan secara keseluruhan

Denpasar, 31 Maret 20X6
GUBERNUR BALI

Ttd

MADE MANGKU PASTIKA

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4

No.	Uraian	20X5	20X4
1	Saldo Anggaran Lebih Awal		
2	Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan		
3	Sub Total		
4	Sisa Lebih (Kurang) Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)		
5	Sub Total		
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya		
7	Lain-lain		
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir		

Lihat Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan bagian
yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan secara keseluruhan

Denpasar, 31 Maret 20X6
GUBERNUR BALI

Ttd

MADE MANGKU PASTIKA

PEMERINTAH PROVINSI
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4

(Dalam Rupiah)

No.		20X5	20X4
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
8	Piutang Pajak	xxx	xxx
9	Piutang Retribusi	xxx	xxx
10	Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
11	Belanja Dibayar Dimuka	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah	xxx	xxx
16	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
17	Bagian lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
18	Piutang Lainnya	xxx	xxx
19	Persediaan	xxx	xxx
20	Jumlah Aset Lancar (4 s/d 19)	xxxx	xxxx
21			
22	INVESTASI JANGKA PANJANG		
23	Investasi Nonpermanen		
24	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
25	Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
26	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
27	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
28	Jumlah Investasi Nonpermanen (24 s/d 27)	xxxx	xxxx
29	Investasi Permanen		
30	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
31	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
32	Jumlah Investasi Permanen (30 s/d 31)	xxxx	xxxx
33	Jumlah Investasi Jangka Panjang (28 + 32)	xxxx	xxxx
34			
35	ASET TETAP		
36	Tanah	xxx	xxx
37	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
38	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
39	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
40	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
41	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
42	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
43	Jumlah Aset Tetap (36 s/d 42)	xxxx	xxxx

No.		20X5	20X4
44			
45	DANA CADANGAN		
46	Dana Cadangan	xxx	xxx
47	Jumlah Dana Cadangan (46)	xxx	xxx
48			
49	ASET LAINNYA		
50	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
51	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
52	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
53	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
54	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
55	Jumlah Aset Lainnya (50 s/d 54)	xxx	xxx
56			
57	JUMLAH ASET (20+33+43+47+55)	xxxx	xxxx
58			
59	KEWAJIBAN		
60			
61	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
62	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
63	Utang Bunga	xxx	xxx
64	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
65	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
66	Utang Belanja	xxx	xxx
67	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
68	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (62 s/d 67)	xxx	xxx
69			
70	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
71	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
72	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
73	Premium (Diskonto) Obligasi	xxx	xxx
74	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
75	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (71 s/d 74)	xxx	xxx
76	JUMLAH KEWAJIBAN (68+75)	xxx	xxx
77			
78	EKUITAS		
79	EKUITAS	xxx	xxx
80	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (76+79)	xxxx	xxxx

Lihat Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan secara keseluruhan

Denpasar, 31 Maret 20X6
GUBERNUR BALI

Ttd

MADE MANGKU PASTIKA

**PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN ARUS KAS**

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X5 dan 20X4
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X5	20X4
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Penerimaan Pajak Daerah	xxx	xxx
4	Penerimaan Retribusi Daerah	xxx	xxx
5	Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
6	Penerimaan Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx
7	Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
8	Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx
9	Penerimaan Dana Alokasi Umum	xxx	xxx
10	Penerimaan Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx
11	Penerimaan Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx
12	Penerimaan Dana Penyesuaian	xxx	xxx
13	Penerimaan Hibah	xxx	xxx
14	Penerimaan Dana Darurat	xxx	xxx
15	Penerimaan Lainnya	xxx	xxx
16	Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx
17	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 16)	xxx	xxx
18	Arus Keluar Kas		
19	Pembayaran Pegawai	xxx	xxx
20	Pembayaran Barang	xxx	xxx
21	Pembayaran Bunga	xxx	xxx
22	Pembayaran Subsidi	xxx	xxx
23	Pembayaran Beban Hibah	xxx	xxx
24	Pembayaran Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx
25	Pembayaran Tak Terduga	xxx	xxx
26	Pembayaran Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx
27	Pembayaran Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx
28	Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx
29	Pembayaran Kejadian Luar Biasa	xxx	xxx
30	Jumlah Arus Keluar Kas (19 s/d 29)	xxx	xxx
31	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (17 - 30)	xxx	xxx
32	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
33	Arus Masuk Kas		
34	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx
35	Penjualan atas Tanah	xxx	xxx
36	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
37	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
38	Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
39	Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
40	Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
41	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
42	Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen	xxx	xxx
43	Jumlah Arus Masuk Kas (34 s/d 42)	xxx	xxx
44	Arus Keluar Kas		
45	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx
46	Perolehan Tanah	xxx	xxx
47	Perolehan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
48	Perolehan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
49	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
50	Perolehan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
51	Perolehan Aset Lainnya	xxx	xxx
52	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
53	Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen	xxx	xxx
54	Jumlah Arus Keluar Kas (45 s/d 53)	xxx	xxx
55	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (42 - 52)	xxx	xxx

No.	Uraian	20X5	20X4
56	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
57	Arus Masuk Kas		
58	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
59	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
60	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
61	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
62	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
63	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
64	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
65	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
66	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
67	Jumlah Arus Masuk Kas (58 s/d 66)	XXX	XXX
68	Arus Keluar Kas		
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
73	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
74	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
75	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
76	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
77	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
78	Jumlah Arus Keluar Kas (69 s/d 77)	XXX	XXX
79	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (67 - 78)	XXX	XXX
80	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
81	Arus Masuk Kas		
82	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
83	Jumlah Arus Masuk Kas (82)	XXX	XXX
84	Arus Keluar Kas		
85	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
86	Jumlah Arus Keluar Kas (85)	XXX	XXX
87	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (83 - 86)	XXX	XXX
88	Kenaikan (Penurunan) Areus Kas	XXX	XXX
89	Saldo Awal Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
90	Saldo Akhir Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran (88+89)	XXX	XXX
91	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
92	Saldo Akhir Kas (90+91)	XXX	XXX

Lihat Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan secara keseluruhan

Denpasar, 31 Maret 20X6
GUBERNUR BALI

Ttd

MADE MANGKU PASTIKA

**PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X5 dan 20X4**

No	URAIAN	Saldo 20X5	Saldo 20X4	Kenalkan/ Penurunan	(%)
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan Asli Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah(3 s/d 6)	xxx	xxx	xxx	xxx
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxx	xxx	xxx	xxx
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)	xxx	xxx	xxx	xxx
21	Jumlah Pendapatan Transfer (15 +20)	xxx	xxx	xxx	xxx
23	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
24	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
25	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
26	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
27	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah (24 s/d 26)	xxx	xxx	xxx	xxx
28	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 21 + 27)	xxx	xxx	xxx	xxx
30	BEBAN				
31	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
32	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
33	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
34	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
42	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
43	JUMLAH BEBAN (31 s/d 42)	xxx	xxx	xxx	xxx
44	SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL (28-43)	xxx	xxx	xxx	xxx

No	URAIAN	Saldo 20X5	Saldo 20X4	Kenaikan/ Penurunan	(%)
45					
46	<u>SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>				
47	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
48	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
49	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
50	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
51	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
52	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL(47 s/d 51)	xxx	xxx	xxx	xxx
53	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (44+ 52)	xxx	xxx	xxx	xxx
54					
55	<u>POS LUAR BIASA</u>				
56	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
57	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
58	POS LUAR BIASA (56-57)	xxx	xxx	xxx	xxx
59	SURPLUS/DEFISIT-LO (53 + 58)	xxx	xxx	xxx	xxx

Lihat Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan secara keseluruhan

Denpasar, 31 Maret 20X6
GUBERNUR BALI

Ttd

MADE MANGKU PASTIKA

**PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 20X5 DAN 20X4**

No.	Uraian	20X5	20X4
1	Ekuitas Awal		
2	Surplus (Defisit) LO		
3	Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar:		
4	Koreksi Nilai Persediaan		
5	Selisih Revaluasi Aset Tetap		
6	Lain-lain		
7	Ekuitas Akhir		

Lihat Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan bagian
yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan secara keseluruhan

Denpasar, 31 Maret 20X6
GUBERNUR BALI

Ttd

MADE MANGKU PASTIKA