



BUPATI GRESIK  
PROVINSI JAWA TIMUR

PERATURAN BUPATI GRESIK  
NOMOR 70 TAHUN 2025

TENTANG

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI GRESIK,

Menimbang : bahwa untuk melaksanakan ketentuan dalam Pasal 3 huruf c dan huruf d Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Standar Akuntansi Pemerintah Daerah;

Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-Daerah Kabupaten Dalam Lingkungan Propinsi Djawa Timur sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1965 tentang Perubahan Batas Wilayah Kotapraja Surabaya dan Daerah Tingkat II Surabaya dengan mengubah Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-Daerah Kabupaten dalam Lingkungan Propinsi Djawa Timur dan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-Daerah Kota Besar Dalam Lingkungan Propinsi Djawa Timur, Djawa Tengah, Djawa Barat, dan Dalam Daerah Istimewa Jogjakarta (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1965 Nomor 19, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 2730);

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 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234) sebagaimana telah diubah beberapakali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 143, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6801);
6. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah diubah beberapakali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 58, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5679);
7. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 4, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6757);

8. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6841);
9. 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);
10. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Lembaran Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2017 Nomor 73, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6041);
11. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);
12. 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);
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 2036) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 120 Tahun 2018 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 157);
14. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2018 Nomor 1213);
15. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 1 Tahun 2019 tentang Penyusutan Barang Milik Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 164);

16. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, Dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan Dan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 1447);
17. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
18. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85 Tahun 2021 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 17 Properti Investasi (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 766);
19. Peraturan Daerah Kabupaten Gresik Nomor 12 Tahun 2016 tentang Pembentukan Perangkat Daerah Kabupaten Gresik (Lembaran Daerah Kabupaten Gresik Tahun 2016 Nomor 18) sebagaimana telah diubah beberap kali terakhir dengan Peraturan Daerah Nomor 8 Tahun 2021 tentang Perubahan kedua atas Peraturan Daerah Kabupaten Gresik Nomor 12 Tahun 2016 tentang Pembentukan Perangkat Daerah Kabupaten Gresik (Lembaran Daerah Kabupaten Gresik Tahun 2021 Nomor 8);
20. Peraturan Daerah Kabupaten Gresik Nomor 3 Tahun 2023 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Gresik Tahun 2023 Nomor 3);

MEMUTUSKAN :

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH.

BAB I

KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Bupati ini yang dimaksud dengan :

1. Daerah adalah Kabupaten Gresik.
2. Pemerintah Daerah adalah Pemerintah Kabupaten Gresik.
3. Bupati adalah Bupati Gresik.

4. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.
5. Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
6. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat PSAP adalah SAP yang diberi judul, nomor dan tanggal efektif.
7. Kebijakan Akuntansi adalah prinsip, dasar, konvensi, aturan dan praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
8. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten Gresik.
9. 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.
10. Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
11. Pengakuan adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.
12. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.
13. Pengungkapan adalah laporan keuangan yang menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna.

14. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
15. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang selanjutnya disingkat LPSAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan SAL tahun pelaporan yang terdiri dari SAL awal, SiLPA/SiKPA, koreksi dan SAL akhir.
16. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, utang dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
17. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
18. Laporan Arus Kas yang selanjutnya disingkat LAK adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
19. Laporan Perubahan Ekuitas yang selanjutnya disingkat LPE adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai perubahan ekuitas yang terdiri dari ekuitas awal, surplus/defisit-LO, koreksi dan ekuitas akhir.
20. Catatan atas Laporan Keuangan yang selanjutnya disingkat CaLK adalah laporan yang menyajikan informasi tentang penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, LO, LPE, Neraca dan LAK dalam rangka pengungkapan yang memadai.

21. Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat SKPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang.
22. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat PPKD adalah Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai bendahara umum daerah.
23. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang yang wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
24. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
25. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
26. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
27. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
28. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

29. Pembiayaan Daerah adalah semua penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun pada tahun-tahun anggaran berikutnya.
30. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
31. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
32. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.
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 berjalan.

## BAB II

### TUJUAN

#### Pasal 2

Peraturan Bupati ini merupakan pedoman bagi entitas akuntansi dan entitas pelaporan pada Pemerintah Daerah dalam rangka menyusun dan menyajikan laporan keuangan berdasarkan SAP.

BAB III  
RUANG LINGKUP

Pasal 3

Ruang lingkup Peraturan Bupati ini meliputi :

- a. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah; dan
- b. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah.

BAB IV  
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

Pasal 4

- (1) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf a, terdiri atas :
  - a. Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan; dan
  - b. Kebijakan akuntansi akun.
- (2) Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a, memuat penjelasan atas unsur laporan keuangan yang berfungsi sebagai panduan dalam penyajian pelaporan keuangan.
- (3) Kebijakan akuntansi akun sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, mengatur definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan/atau pengungkapan transaksi atau peristiwa sesuai dengan SAP.
- (4) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berlaku bagi entitas akuntansi dan entitas pelaporan pada Pemerintah Daerah.
- (5) Panduan penyusunan kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran I sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

BAB V  
SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

Pasal 5

- (1) Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 buruf b memuat pilihan prosedur dan teknik akuntansi dalam melakukan identifikasi transaksi, pencatatan pada jurnal, posting ke dalam buku besar, penyusunan neraca saldo serta penyajian laporan keuangan.

- (2) Penyajian laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) untuk entitas akuntansi terdiri atas :
  - a. Laporan realisasi anggaran;
  - b. Neraca;
  - c. Laporan operasional;
  - d. Laporan perubahan ekuitas; dan
  - e. Catatan atas laporan keuangan.
- (3) Penyajian laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) untuk entitas pelaporan terdiri atas :
  - a. Laporan realisasi anggaran;
  - b. Laporan perubahan saldo anggaran lebih;
  - c. Neraca;
  - d. Laporan operasional;
  - e. Laporan arus kas;
  - f. Laporan perubahan ekuitas; dan
  - g. Catatan atas laporan keuangan.
- (4) Sistem akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a meliputi sistem akuntansi SKPKD dan sistem akuntansi SKPD.
- (5) Panduan penyusunan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran II yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

## BAB VI

### KETENTUAN PENUTUP

#### Pasal 6

Pada saat Peraturan Bupati ini mulai berlaku, Peraturan Bupati Gresik Nomor 24 Tahun 2014 tentang Standar Akuntansi Berbasis Akrual Pemerintah Daerah (Berita Daerah Kabupaten Gresik Tahun 2014 Nomor 739) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Bupati :

1. Nomor 33 Tahun 2017 tentang Perubahan atas Peraturan Bupati Nomor 24 Tahun 2014 tentang Standar Akuntansi Berbasis Akrual Pemerintah Daerah (Berita Daerah Kabupaten Gresik Tahun 2017 Nomor 33); dan

2. Nomor 8 Tahun 2018 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Bupati Nomor 24 Tahun 2014 tentang Standar Akuntansi Berbasis Akrual Pemerintah Daerah (Berita Daerah Kabupaten Gresik Tahun 2018 Nomor 8).

dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 7

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Bupati ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Kabupaten Gresik.

Ditetapkan di Gresik  
pada tanggal 29 September 2025

BUPATI GRESIK,

TTD.

FANDI AKHMAD YANI

Diundangkan di Gresik  
pada tanggal 29 September 2025

SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN GRESIK,

TTD.

ACHMAD WASHIL MIFTAHUL RACHMAN

BERITA DAERAH KABUPATEN GRESIK TAHUN 2025 NOMOR 71

LAMPIRAN I  
PERATURAN BUPATI GRESIK  
NOMOR 70 TAHUN 2025  
TENTANG STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

A. KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN KEUANGAN

BAB I  
KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

I. Tujuan

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

II. Ruang Lingkup

4. Konseptual ini membahas:
  - a. tujuan konseptual;
  - b. lingkungan akuntansi Pemerintah Daerah;
  - c. pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna;
  - d. entitas akuntansi dan entitas pelaporan;
  - e. peranan dan tujuan pelaporan keuangan, komponen laporan keuangan, serta dasar hukum;
  - f. asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi; dan
  - g. unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan, dan pengukurannya.
5. Konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan pemerintah pusat dan daerah.

### III. Lingkungan Akuntansi Pemerintah Daerah

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

### IV. Bentuk Umum Pemerintah Daerah dan Pemisahan Kekuasaan

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

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

#### V. Sistem Pemerintah Daerah, Otonomi Daerah dan Transfer Pendapatan Antar Pemerintah

10. Secara substansial, terdapat tiga lingkup Pemerintahan dalam sistem Pemerintahan Republik Indonesia, yaitu pemerintah pusat, pemerintah provinsi, dan pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah yang lebih luas cakupannya memberi arahan pada Pemerintahan yang cakupannya lebih sempit. Adanya pemerintah yang menghasilkan pendapatan pajak atau bukan pajak yang lebih besar mengakibatkan diselenggarakannya sistem bagi hasil, alokasi dana umum, hibah, atau subsidi antar entitas Pemerintah Daerah.

#### VI. Pengaruh Proses Politik

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

#### VII. Hubungan Antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah

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

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

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

13. Anggaran pemerintah merupakan dokumen formal hasil kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan pemerintah dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan demikian, anggaran mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah dan memberi landasan bagi upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh pemerintah untuk suatu periode tertentu yang biasanya mencakup periode tahunan. Namun, tidak tertutup kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih atau kurang dari satu tahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara lain karena:
  - a. Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik;
  - b. Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan;
  - c. Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum;

- d. Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah; dan
- e. Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik.

IX. Investasi dalam Aset yang Tidak Langsung Menghasilkan Pendapatan

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

X. Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana untuk Tujuan Pengendalian

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

XI. Penyusutan Aset Tetap

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

## XII. Pengguna Laporan Keuangan

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

## XIII. Kebutuhan Informasi Para Pengguna Laporan Keuangan

18. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian, laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian, berhubung laporan keuangan pemerintah berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, maka komponen laporan yang disajikan setidaknya- tidaknya mencakup jenis laporan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (statutory reports). Selain itu, karena pajak merupakan sumber utama pendapatan pemerintah, maka ketentuan laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para pembayar pajak perlu mendapat perhatian.
19. Kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional Pemerintah Daerah serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan memadai apabila didasarkan pada basis akrual, yakni berdasarkan pengakuan munculnya hak dan kewajiban, bukan berdasarkan pada arus kas semata. Namun, apabila terdapat ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengharuskan penyajian suatu laporan keuangan dengan basis kas, maka laporan keuangan dimaksud wajib disajikan demikian.
20. Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam laporan keuangan, pemerintah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Selanjutnya, pemerintah dapat menentukan bentuk dan jenis informasi tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang diatur dalam konseptual ini maupun standar akuntansi yang dinyatakan lebih lanjut.

#### XIV. Entitas Akuntansi dan Pelaporan

21. Entitas akuntansi merupakan unit pada Pemerintah Daerah yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya.
22. Entitas pelaporan merupakan unit Pemerintah 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, yang terdiri dari:
  - a. Pemerintah daerah;
  - b. Satuan organisasi di lingkungan pemerintah daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan;
  - c. Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat; dan
  - d. Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.
23. Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya.

#### XV. Peranan Pelaporan Keuangan

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

25. Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:
- a. Akuntabilitas  
Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.
  - b. Manajemen  
Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.
  - c. Transparansi  
Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.
  - d. Keseimbangan Antargenerasi (intergenerational equity).  
Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.
  - e. Evaluasi Kinerja  
Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

#### XVI. Tujuan Pelaporan Keuangan

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

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

## XVII. Komponen Laporan Keuangan

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

30. Komponen Laporan Keuangan dimaksud disusun oleh:

- 1) Entitas Akuntansi meliputi:
  - a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
  - b. Neraca;
  - c. Laporan Operasional (LO);
  - d. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
  - e. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
- 2) Entitas Pelaporan menyusun laporan keuangan yang meliputi:
  - a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
  - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
  - c. Neraca;
  - d. Laporan Operasional (LO);
  - e. Laporan Arus Kas (LAK);
  - f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
  - g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

31. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pimpinan entitas baik entitas akuntansi maupun entitas pelaporan yang diaplikasikan dalam surat pernyataan tanggung jawab.

#### XVIII. Dasar Hukum Pelaporan Keuangan

32. Pelaporan keuangan pemerintah diselenggarakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan pemerintah, antara lain:
- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, khususnya bagian yang mengatur keuangan negara;
  - b. Undang-Undang di bidang keuangan negara;
  - c. Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan peraturan daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
  - d. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintah daerah khususnya yang mengatur keuangan daerah;
  - e. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah;
  - f. Peraturan perundang-undangan tentang pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah; dan
  - g. Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan daerah.

## XIX. Asumsi Dasar

33. Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:
- a. Asumsi kemandirian entitas;
  - b. Asumsi kesinambungan entitas; dan
  - c. Asumsi keterukuran dalam satuan uang (monetary measurement).

## XX. Kemandirian Entitas

34. Asumsi kemandirian entitas, berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana atau tidak terlaksananya program yang telah ditetapkan.

## XXI. Kesinambungan Entitas

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

## XXII. Keterukuran Dalam Satuan Uang (*Moneter Measurement*)

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

### XXIII. Karakteristik

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

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

### XXIV. Relevan

38. Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

39. Informasi yang relevan:

- a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*) Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
- b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*) Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- c. Tepat waktu Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- d. Lengkap

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

#### XXV. Andal

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

a. Penyajian Jujur

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

b. Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

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

c. Netralitas

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

#### XXVI. Dapat Dibandingkan

41. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

#### XXVII. Dapat Dipahami

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

## XXVIII. Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan

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

## XXIX. Basis Akuntansi

44. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual, untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian.
45. Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.
46. Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan; serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.

47. Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

XXX. Nilai Histori (*Historical Cost*)

48. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh asset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah.

49. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

XXXI. Realisasi (*Realization*)

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

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

XXXII. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)

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

XXXIII. Periodisitas (*periodicity*)

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

XXXIV. Konsistensi (*Consistency*)

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

XXXV. Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)

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

XXXVI. Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

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

### XXXVII. Kendala Informasi yang Relevan dan Andal

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

### XXXVIII. Materialitas

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

### XXXIX. Pertimbangan Biaya dan Manfaat

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

### XL. Keseimbangan Antar Karakteristik Kualitatif

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

## XLI. Unsur Laporan Keuangan

62. Laporan keuangan pemerintah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*), laporan finansial, dan CaLK. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari LRA dan Laporan Perubahan SAL. Laporan finansial terdiri dari Neraca, LO, LPE, dan LAK. CaLK merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial dan merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.

## XLII. Laporan Realisasi Anggaran

63. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

64. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

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

#### XLIII. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

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

#### XLIV. Neraca

66. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
67. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :
- a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
  - b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.
68. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah.
69. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.
70. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan.

71. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.
72. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara lain penyertaan modal pemerintah dan investasi permanen lainnya.
73. Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.
74. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama (kemitraan).
75. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.
76. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks Pemerintah Daerah, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah atau dengan pemberi jasa lainnya.
77. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

78. Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.
79. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

#### XLV. Laporan Operasional

80. Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah daerah untuk kegiatan penyelenggaraan Pemerintah Daerah dalam satu periode pelaporan.
81. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:
- a. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
  - b. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
  - c. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
  - d. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

#### XLVI. Laporan Arus Kas

82. Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah daerah selama periode tertentu.

83. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Daerah; dan
- b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Daerah.

#### XLVII. Laporan Perubahan Ekuitas

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

#### XLVIII. Catatan atas Laporan Keuangan

85. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintah Daerah serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut:

- a. mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b. menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- c. menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d. menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- e. menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;

- f. mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Daerah yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
- g. menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

#### XLIX. Pengakuan Unsur Laporan Keuangan

- 86. Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.
- 87. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui yaitu:
  - a. terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan;
  - b. kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.
- 88. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

#### L. Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi

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

## LI. Keandalan Pengukuran

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

## LII. Pengakuan Aset

92. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
93. Sejalan dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar di muka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.
94. Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah antara lain bersumber dari pajak, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan daerah, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke Rekening Kas Umum Daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi berjalan.

#### LIII. Pengakuan Kewajiban

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

#### LIV. Pengakuan Pendapatan

97. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan.

#### LV. Pengakuan Beban dan Belanja

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

#### LVI. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan

100. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengaku dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan.
101. Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

## BAB II

### PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

#### I. Definisi

1. Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
3. Apropriasi merupakan anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.
4. Arus Kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Daerah.
5. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
6. Aset tak berwujud adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.
7. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
8. 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.

9. Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
10. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
11. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
12. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
13. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.
14. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/ pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
15. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
16. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
17. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.
18. Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
19. 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.

20. Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.
21. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
22. Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.
23. Laporan keuangan interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara dua laporan keuangan tahunan.
24. Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.
25. Mata uang pelaporan adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.
26. 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.
27. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
28. 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.
29. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
30. 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.

31. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
32. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
33. Piutang transfer adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan.
34. Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.
35. 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.
36. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
37. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.
38. Selisih kurs adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing ke rupiah pada kurs yang berbeda.
39. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
40. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBD selama satu periode pelaporan.
41. 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.
42. Surplus/defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.

43. Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.
44. Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
45. Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan.

## II. Tujuan Laporan Keuangan

46. Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah 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;
  - b. menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
  - 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 untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan; dan
  - g. menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

47. Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan, sumberdaya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai :
- a. indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
  - b. indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.
48. Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal :
- a. aset;
  - b. kewajiban;
  - c. ekuitas;
  - d. pendapatan-LRA;
  - e. belanja;
  - f. transfer;
  - g. pembiayaan;
  - h. saldo anggaran lebih;
  - i. pendapatan-LO;
  - j. beban; dan
  - k. arus kas.
49. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan sebagaimana terdapat dalam paragraf 47, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan nonkeuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.

### III. Tanggung Jawab Pelaporan Keuangan

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

#### IV. Komponen-Komponen Laporan Keuangan

51. 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; dan
  - g. Catatan atas Laporan Keuangan.
52. Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan, kecuali :
  - a. Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum; dan
  - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.
53. Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang ditetapkan sebagai bendahara umum daerah dan/atau sebagai kuasa bendahara umum daerah.
54. Kegiatan keuangan pemerintah dibatasi dengan anggaran dalam bentuk apropriasi atau otorisasi anggaran. Laporan keuangan menyediakan informasi mengenai apakah sumber daya ekonomi telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan. Laporan Realisasi Anggaran memuat anggaran dan realisasi.
55. Entitas pelaporan pemerintah daerah juga menyajikan Saldo Anggaran Lebih pemerintah yang mencakup Saldo Anggaran Lebih tahun sebelumnya, penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan, dan penyesuaian lain yang diperkenankan.
56. Laporan keuangan memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan kewajiban entitas pelaporan pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan entitas pelaporan dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan di masa mendatang.

57. Entitas pelaporan menyajikan informasi untuk membantu para pengguna dalam memperkirakan hasil operasi entitas dan pengelolaan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi.
58. Entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
59. Entitas pelaporan menyajikan kekayaan bersih pemerintah yang mencakup ekuitas awal, surplus/defisit periode bersangkutan, dan dampak kumulatif akibat perubahan kebijakan dan kesalahan mendasar.
60. Untuk menghindari kesalah-pahaman dalam membaca laporan keuangan, entitas pelaporan harus mengungkapkan semua informasi penting baik yang telah tersaji maupun yang tidak tersaji dalam lembar muka laporan keuangan.
61. Entitas pelaporan mengungkapkan informasi tentang ketaatan terhadap anggaran.

#### V. Tanggung Jawab Pelaporan Keuangan

62. Entitas Akuntansi menyajikan laporan keuangan yang meliputi:
  - a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
  - b. Neraca;
  - c. Laporan Operasional (LO);
  - d. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
  - e. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
63. Entitas Pelaporan menyajikan laporan keuangan yang meliputi:
  - a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
  - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
  - c. Neraca;
  - d. Laporan Operasional (LO);
  - e. Laporan Arus Kas (LAK);
  - f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
  - g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
64. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pimpinan entitas baik entitas akuntansi maupun entitas pelaporan yang diaplikasikan dalam surat pernyataan tanggung jawab.

## VI. Struktur dan Isi

### A. Pendahuluan

65. Standar Akuntansi Pemerintah Daerah ini mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan pengungkapan pos-pos lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan, dan merekomendasikan format ilustrasi standar ini yang dapat diikuti oleh suatu entitas pelaporan sesuai dengan situasi masing-masing.
66. Standar Akuntansi Pemerintah Daerah ini menggunakan istilah pengungkapan dalam arti yang seluas-luasnya, meliputi pos-pos yang disajikan dalam setiap lembar muka laporan keuangan maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

### B. Identifikasi Laporan Keuangan

67. Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas dari informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama.
68. Standar Akuntansi Pemerintah Daerah hanya berlaku untuk laporan keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan dalam suatu laporan tahunan atau dokumen lainnya. Oleh karena itu, penting bagi pengguna untuk dapat membedakan informasi yang disajikan menurut Standar Akuntansi Pemerintah Daerah dari informasi lain, namun bukan merupakan subyek yang diatur dalam Standar ini.
69. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas. Di samping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan diulang pada setiap halaman laporan bilamana perlu untuk memperoleh pemahaman yang memadai atas informasi yang disajikan :
  - a. nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
  - b. cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau konsolidasian dari beberapa entitas pelaporan;
  - c. tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;
  - d. mata uang pelaporan; dan
  - e. tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan keuangan.

70. Persyaratan dalam paragraf 64 dapat dipenuhi dengan penyajian judul dan judul kolom yang singkat pada setiap halaman laporan keuangan. Berbagai pertimbangan digunakan untuk pengaturan tentang penomoran halaman, referensi, dan susunan lampiran sehingga dapat mempermudah pengguna dalam memahami laporan keuangan.
71. Laporan keuangan seringkali lebih mudah dimengerti bilamana informasi disajikan dalam ribuan atau jutaan rupiah. Penyajian demikian ini dapat diterima sepanjang tingkat ketepatan dalam penyajian angka-angka diungkapkan dan informasi yang relevan tidak hilang.

#### C. Periode Pelaporan

72. Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun, entitas pelaporan mengungkapkan informasi berikut :
  - a. alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun,
  - b. fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.
73. Dalam situasi tertentu suatu entitas pelaporan harus mengubah tanggal pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun anggaran. Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting agar pengguna menyadari kalau jumlah-jumlah yang disajikan untuk periode sekarang dan jumlah-jumlah komparatif tidak dapat diperbandingkan. Contoh selanjutnya adalah dalam masa transisi dari akuntansi berbasis kas ke akrual, suatu entitas pelaporan mengubah tanggal pelaporan entitas-entitas akuntansi yang berada dalam entitas pelaporan untuk memungkinkan penyusunan laporan keuangan konsolidasian.

#### D. Periode Pelaporan

74. Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak tersedia bagi pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan. Faktor-faktor yang dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu entitas pelaporan bukan merupakan alasan yang cukup atas kegagalan pelaporan yang tepat waktu.

E. Laporan Realisasi Anggaran

75. Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD.
76. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah daerah dalam satu periode pelaporan.
77. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut :
  - a. Pendapatan-LRA;
  - b. belanja;
  - c. transfer;
  - d. surplus/defisit-LRA;
  - e. pembiayaan;
  - f. sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.
78. Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan.
79. 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.

F. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

80. 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; dan
  - e. Lain-lain;
  - f. Saldo Anggaran Lebih Akhir.
81. 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.

G. Neraca

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

H. Klasifikasi

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

- g. kewajiban jangka pendek;
  - h. kewajiban jangka panjang; dan
  - i. ekuitas.
88. Pos selain yang disebutkan pada paragraf 84 disajikan dalam Neraca jika Standar Akuntansi Pemerintah Daerah mensyaratkan, atau jika penyajian demikian perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas pelaporan.
89. Pertimbangan disajikannya pos tambahan secara terpisah didasarkan pada faktor-faktor berikut ini :
- a. Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
  - b. Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan; dan
  - c. Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.
90. Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi kadang-kadang diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh, sekelompok aset tetap tertentu dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok lainnya dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasi.

#### I. Aset Lancar

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

J. Aset Non Lancar

93. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang dan aset tak berwujud, yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum.
94. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya untuk mempermudah pemahaman atas pos-pos aset nonlancar yang disajikan di neraca.
95. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka panjang terdiri dari investasi nonpermanen dan investasi permanen.
96. Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.
97. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.
98. Investasi nonpermanen terdiri dari :
  - a. Investasi dalam Surat Utang Negara;
  - b. Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga; dan
  - c. Investasi nonpermanen lainnya.
99. Investasi permanen terdiri dari :
  - a. Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/perusahaan daerah, lembaga keuangan negara, badan hukum milik negara, badan internasional dan badan hukum lainnya bukan milik negara.
  - b. Investasi permanen lainnya.
100. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
101. Aset tetap terdiri dari :
  - a. Tanah;
  - b. Peralatan dan mesin;
  - c. Gedung dan bangunan;
  - d. Jalan, irigasi, dan jaringan;
  - e. Aset tetap lainnya; dan

f. Konstruksi dalam pengerjaan.

102. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.

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

#### K. Pengakuan Aset

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

105. Aset diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.

#### L. Pengukuran Aset

106. Pengukuran aset adalah sebagai berikut :

a. Kas dicatat sebesar nilai nominal;

b. Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;

c. Piutang dicatat sebesar nilai nominal;

d. Persediaan dicatat sebesar :

1. Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;

2. Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;

3. Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

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

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

109. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.
110. 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.
111. Aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

#### M. Kewajiban Jangka Pendek

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

#### N. Kewajiban Jangka Panjang

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

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

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

116. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.
117. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:
  - a. pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai konsekuensi adanya pelanggaran, dan
  - b. tidak mungkin terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

O. Pengakuan Kewajiban

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

P. Pengukuran Kewajiban

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

Q. Ekuitas

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

VII. Informasi yang disajikan dalam Neraca atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan

123. Suatu entitas pelaporan mengungkapkan, baik dalam Neraca maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan subklasifikasi pos-pos yang disajikan, diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi entitas yang bersangkutan. Suatu pos disubklasifikasikan lebih lanjut, bilamana perlu, sesuai dengan sifatnya.
124. Rincian yang tercakup dalam subklasifikasi di Neraca atau di Catatan atas Laporan Keuangan tergantung pada persyaratan dari Standar Akuntansi Pemerintah Daerah dan materialitas jumlah pos yang bersangkutan. Faktor-faktor yang disebutkan dalam paragraf 120 dapat digunakan dalam menentukan dasar bagi subklasifikasi.

125. Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya :
- a. piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi, penjualan, fihak terkait, uang muka, dan jumlah lainnya; piutang transfer dirinci menurut sumbernya;
  - b. persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan standar yang mengatur akuntansi untuk persediaan;
  - c. aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan standar yang mengatur tentang aset tetap;
  - d. utang transfer dianalisis menurut entitas penerimanya;
  - e. dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya;
  - f. pengungkapan kepentingan pemerintah dalam perusahaan negara/daerah/lainnya adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat pengendalian dan metode penilaian.

#### VIII. Laporan Arus Kas

126. 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.
127. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

#### IX. Laporan Operasional

128. Laporan finansial mencakup laporan operasional yang menyajikan pos-pos sebagai berikut :
- a. Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;
  - b. Beban dari kegiatan operasional ;
  - c. Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada;
  - d. Pos luar biasa, bila ada;
  - e. Surplus/defisit-LO.
- Penambahan pos-pos, judul dan subtotal disajikan dalam laporan operasional jika standar ini mensyaratkannya, atau jika diperlukan untuk menyajikan dengan wajar hasil operasi suatu entitas pelaporan.
129. 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.

130. 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.
131. 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.
132. 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.
133. 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.
134. 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.

135. Dalam Laporan Operasional, surplus/defisit penjualan aset nonlancar dan pendapatan/beban luar biasa dikelompokkan dalam kelompok tersendiri.

#### X. Laporan Perubahan ekuitas

136. 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.

137. Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### XI. Catatan atas Laporan Keuangan

##### A. Struktur

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

- a. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan 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-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 Standar Akuntansi Pemerintah Daerah 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.
139. Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
140. 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 Pemerintah Daerah serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.
141. Dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan untuk mengubah susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Misalnya informasi tingkat bunga dan penyesuaian nilai wajar dapat digabungkan dengan informasi jatuh tempo surat-surat berharga.

## B. Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi

142. Bagian kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini :
- a. dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;

- b. sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Standar Akuntansi Pemerintah Daerah diterapkan oleh suatu entitas pelaporan; dan
  - c. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
143. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.
144. Dalam menentukan apakah suatu kebijakan akuntansi perlu diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan apakah pengungkapan tersebut dapat membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal sebagai berikut :
- a. Pengakuan pendapatan-LRA dan pendapatan-LO;
  - b. Pengakuan belanja;
  - c. Pengakuan beban;
  - d. Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
  - e. Investasi;
  - f. Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
  - g. Kontrak-kontrak konstruksi;
  - h. Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
  - i. Kemitraan dengan pihak ketiga;
  - j. Biaya penelitian dan pengembangan;
  - k. Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
  - l. Dana cadangan; dan
  - m. Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

145. Setiap entitas pelaporan perlu mempertimbangkan sifat kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib (nonreciprocal revenue), penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.
146. Kebijakan akuntansi bisa menjadi signifikan walaupun nilai pos-pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintah Daerah ini.

#### C. Pengungkapan-pengungkapan Lainnya

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

#### XII. Ilustrasi Contoh Format Neraca

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA  
NERACA  
Per 31 Desember 20X1 dan 20X0

No	Uraian	20X1	20X0
1	<b>ASET</b>		
2	<b>ASET LANCAR</b>		
3	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
6	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
7	Piutang Pajak	xxx	xxx
8	Piutang Retribusi	xxx	xxx
9	Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
10	Belanja Dibayar Dimuka	xxx	xxx
11	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
16	Bagian Lancara Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
17	Piutang Lainnya	xxx	xxx
18	Persediaan	xxx	xxx
19	<b>Jumlah Aset Lancar</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
20	<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
21	<b>Investasi Nonpermanen</b>		
22	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
23	Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
24	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
25	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
26	<b>Jumlah Investasi Nonpermanen</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
27	<b>Investasi Permanen</b>		
28	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
29	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
30	<b>Jumlah Investasi Permanen</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>Jumlah Investasi Jangka Panjang</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
32	<b>ASET TETAP</b>		
33	Tanah	xxx	xxx
34	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
35	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
36	Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
37	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
38	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
39	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
40	<b>Jumlah Aset Tetap</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
41	<b>DANA CADANGAN</b>		
42	Dana Cadangan	xxx	xxx
43	<b>Jumlah Dana Cadangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
44	<b>ASET LAINNYA</b>		
45	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
46	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
47	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
48	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
49	Aset Lain-lain	xxx	xxx
50	Akumulasi amortisasi aset tak berwujud	(xxx)	(xxx)
51	Akumulasi penyusutan aset lain-lain	(xxx)	(xxx)
52	<b>Jumlah Aset Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA  
NERACA  
Per 31 Desember 20X1 dan 20X0

No	Uraian	20X1	20X0
53	<b>PROPERTI INVESTASI</b>		
54	Properti Investasi Tanah	xxx	xxx
55	Properti Investasi Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
56	Konstruksi Dalam Pengerjaan Properti Investasi Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
57	Akumulasi Penyusutan Properti Investasi	(xxx)	(xxx)
58	<b>Jumlah Properti Investasi</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
59	<b>JUMLAH ASET</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
60	<b>KEWAJIBAN</b>		
61	<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>		
62	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
63	Utang Bunga	xxx	xxx
64	Bagian Lancar Utang Jangka Pendek	xxx	xxx
65	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
66	Utang Belanja	xxx	xxx
67	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
68	<b>Jumlah Kewajiban Jangka Pendek</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
69	<b>KEWAJIBAN JANGKA PANJANG</b>		
70	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
71	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
72	Premium (Diskontro) Obligasi	xxx	xxx
73	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
74	<b>Jumlah Kewajiban Jangka Panjang</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
75	<b>JUMLAH KEWAJIBAN</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
76	<b>EKUITAS</b>		
77	Ekuitas	xxx	xxx
78	<b>JUMLAH EKUITAS</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
79	<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

XIII. Ilustrasi Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA  
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS  
Untuk Periode Yang Berakhir Sampai dengan 31 Desember 20X1  
dan 20X0

No	Uraian	20X1	20X0
1	Ekuitas Awal	xxx	xxx
2	Surplus/Defisit LO	xxx	xxx
3	Dampak kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar :		
4	Koreksi Nilai Persediaan	xxx	xxx
5	Selisih Revaluasi Aset Tetap	xxx	xxx
6	Lain-lain	xxx	xxx
7	Ekuitas Akhir	xxx	xxx

XIV. Ilustrasi Contoh Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA  
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH  
Per 31 Desember 20X1 dan 20X0

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

### BAB III

#### LAPORAN REALISASI ANGGARAN BERBASIS AKRUAL

##### I. Definisi

1. Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
3. Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.
4. 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.
5. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
6. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
7. Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
8. Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.
9. 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.

10. 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.
11. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
12. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.
13. 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.
14. Surplus/defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.
15. Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

## II. Struktur Laporan Realisasi Anggaran

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

### III. Periode Laporan

18. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Realisasi Anggaran tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau pendek dari satu tahun, entitas mengungkapkan informasi sebagai berikut :

- a. alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun; dan
- b. fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Realisasi Anggaran dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

### IV. Tepat Waktu

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

### V. Isi Laporan Realisasi Anggaran

20. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga menonjolkan berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan Realisasi Anggaran menyandingkan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dengan anggarannya. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka- angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

21. Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos sebagai berikut :

- a. Pendapatan-LRA;
- b. Belanja;
- c. Transfer;
- d. Surplus/defisit-LRA;
- e. Penerimaan pembiayaan;
- f. Pengeluaran pembiayaan;
- g. Pembiayaan neto; dan
- h. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA / SiKPA).

22. Pos, judul, dan sub jumlah lainnya disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran apabila diwajibkan oleh Standar Akuntansi Pemerintah Daerah ini, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan Realisasi Anggaran secara wajar.

VI. Informasi yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau dalam Catatan atas laporan Keuangan

23. 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.

24. 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.

VII. Akuntansi Anggaran

25. Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan pengendalian manajemen yang digunakan untuk membantu pengelolaan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan.

26. Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur anggaran yang terdiri dari anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Anggaran pendapatan meliputi estimasi pendapatan yang dijabarkan menjadi alokasi estimasi pendapatan. Anggaran belanja terdiri dari apropriasi yang dijabarkan menjadi otorisasi kredit anggaran (*allotment*). Anggaran pembiayaan terdiri dari penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.

27. Akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran disahkan dan anggaran dialokasikan.

### VIII. Akuntansi Pendapatan-LRA

28. Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
29. Pendapatan-LRA diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.
30. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi.
31. Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
32. 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.
33. Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
34. Pengembalian yang sifatnya sistemik (*normal*) dan berulang (*recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA.
35. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA pada periode yang sama.
36. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
37. Akuntansi pendapatan-LRA disusun untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen pemerintah pusat dan daerah.

### IX. Akuntansi Belanja

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

39. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.
40. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
41. Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi.
42. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah meliputi belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja tak terduga.
43. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah pusat/daerah yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial.
44. Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, aset tak berwujud.
45. Belanja lain-lain/tak terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah pusat/daerah.
46. Klasifikasi belanja menurut ekonomi (jenis belanja) adalah sebagai berikut :
  1. Belanja Operasi :
    - a. Belanja Pegawai;
    - b. Belanja Barang;
    - c. Bunga;

- d. Subsidi;
  - e. Hibah; dan
  - f. Bantuan Sosial.
2. Belanja Modal :
- a. Belanja Aset Tetap; dan
  - b. Belanja Aset Lainnya.
3. Belanja Lain-lain/Tak Terduga.
4. Transfer.
47. 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.
48. Klasifikasi menurut organisasi yaitu klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi di pemerintah daerah antara lain belanja Sekretariat Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Sekretariat Daerah pemerintah provinsi/kabupaten/kota, dinas pemerintah tingkat provinsi/kabupaten/kota, dan lembaga teknis daerah provinsi/kabupaten/kota.
49. Klasifikasi menurut fungsi adalah klasifikasi yang didasarkan pada fungsi-fungsi utama pemerintah pusat/daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.
50. klasifikasi belanja menurut fungsi adalah sebagai berikut :
- Belanja :
- 5. Pelayanan Umum;
  - 6. Pertahanan;
  - 7. Ketertiban dan Keamanan;
  - 8. Ekonomi;
  - 9. Perlindungan Lingkungan Hidup;
  - 10. Perumahan dan Permukiman;
  - 11. Kesehatan;
  - 12. Pariwisata dan Budaya;
  - 13. Agama;
  - 14. Pendidikan; dan
  - 15. Perlindungan sosial.

51. Realisasi anggaran belanja dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran.
52. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan- LRA dalam pos pendapatan lain-lain-LRA.
53. Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen untuk mengukur efektivitas dan efisiensi belanja tersebut.

#### X. Akuntansi Surplus/Defisit-LRA

54. Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.
55. Surplus-LRA adalah selisih lebih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.
56. Defisit-LRA adalah selisih kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.

#### XI. Akuntansi Pembiayaan

57. 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.

## XII. Akuntansi Penerimaan Pembiayaan

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

## XIII. Akuntansi Pengeluaran Pembiayaan

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

## XIV. Akuntansi Pembiayaan Netto

65. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.

66. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.

XV. Akuntansi Sisa Lebih/Kurang pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)

67. SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan.

68. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.

69. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.

XVI. Transaksi dalam Mata Uang Asing

70. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.

71. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

72. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.

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

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

XVII. Ilustrasi Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran

**PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA**  
**LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA**  
 Untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1 dan  
 20X0

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
1	<b>PENDAPATAN</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
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	<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
8	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
9	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN</b>				
10	Dana Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Khusus - Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus - Non Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
14	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (10 s/d 13)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
15	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA</b>				
16	Dana Insentif Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
20	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (16 s/d 19)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI/ANTAR DAERAH</b>				
22	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
23	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
24	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi (22 s/d 23)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
25	<b>Jumlah Pendapatan Transfer (14+20+24)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
26	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
27	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
30	<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (27 s/d 29)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>JUMLAH PENDAPATAN (7+25+30)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
32	<b>BELANJA</b>				
33	<b>BELANJA OPERASI</b>				
34	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Belanja Barang	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
40	<b>Jumlah Belanja Operasi (34 s/d 39)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
41	<b>BELANJA MODAL</b>				
42	Belanja Tanah	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
48	<b>Jumlah Belanja Modal (42 s/d 47)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
49	<b>BELANJA TAK TERDUGA</b>				
50	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
51	<b>Jumlah Belanja Tak Terduga (50 s/d 50)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
52	<b>JUMLAH BELANJA (40+48+51)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
53	<b>TRANSFER</b>				
54	<b>TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA</b>				
55	Bagi Hasil pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
56	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xxx	xxx
57	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
58	<b>Jumlah Transfer/Bagi Hasil ke Desa (55 s/d 57)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
59	<b>JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (52+58)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
60	<b>SURPLUS/DEFISIT (31-59)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

**PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA**  
**LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA**  
 Untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
61	<b>PEMBIAYAAN</b>				
62	<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>				
63	Penggunaan SILPA	xxx	xxx	xxx	xxx
64	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
65	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
66	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xxx	xxx
67	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
68	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xxx	xxx
69	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xxx	xxx
70	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xxx	xxx
71	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
72	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xxx	xxx
73	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
74	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
75	<b>Jumlah Penerimaan Pembiayaan (63 s/d 74)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
76	<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
77	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
78	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
79	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xxx	xxx
80	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
81	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xxx	xxx
82	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xxx	xxx
83	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xxx	xxx
84	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
85	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xxx	xxx
86	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
87	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
88	<b>Jumlah Pengeluaran Pembiayaan (77 s/d 87)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
89	<b>PEMBIAYAAN NETTO (75-88)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
90	<b>Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (60+89)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

## BAB IV LAPORAN ARUS KAS

### I. Definisi

1. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah.
2. Kas Daerah adalah tempat menyimpan uang daerah yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
3. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggung jawabkan (UYHD) yang wajib dipertanggung jawabkan dan dilaporkan dalam neraca.
4. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
5. Suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3 (tiga) bulan dari tanggal perolehannya.
6. Arus kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Daerah
7. Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode akuntansi.
8. 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.
9. Aktivitas pendanaan adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar /atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi utang dan piutang jangka panjang.
10. Aktivitas nonanggaran adalah aktivitas penerimaan atau pengeluaran kas yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan pemerintah.

11. Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan atau pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.
12. Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.
13. Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.
14. Mata uang pelaporan adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.
15. Metode Langsung adalah metode penyajian arus kas dimana pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto harus diungkapkan.
16. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Daerah.
17. Periode akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.
18. Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.
19. Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.
20. 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.

## II. Kas dan Setara Kas

21. Kas dan setara kas harus disajikan dalam laporan arus kas.
22. Setara kas pemerintah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

23. 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 aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

### III. Entitas Pelaporan Kas

24. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Entitas pelaporan dimaksud terdiri dari:
  - a. Pemerintah daerah;
  - b. Satuan organisasi di lingkungan pemerintah daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.
25. Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.
26. Unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum daerah dan/atau kuasa bendaharawan umum daerah.

### IV. Penyajian Laporan Arus Kas

27. Laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
28. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas pemerintah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

29. Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas pendanaan sedangkan pembayaran bunga utang pada umumnya akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi kecuali bunga yang dikapitalisasi akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas investasi.
30. Dalam hal entitas bersangkutan masih membukukan penerimaan dan pengeluaran dalam buku kas berdasarkan akun pelaksanaan anggaran maka laporan arus kas dapat disajikan dengan mengacu pada akun-akun pelaksanaan anggaran tersebut.
31. Yang dimaksud dengan akun-akun pelaksanaan anggaran adalah akun yang berhubungan dengan pendapatan, belanja, transfer, pembiayaan, dan transaksi nonanggaran, yang dalam Laporan Arus Kas dikelompokkan menjadi aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.

#### V. Aktivitas Operasi

32. Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode akuntansi.
33. Arus kas bersih aktivitas operasi 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.
34. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:
  - a. Penerimaan Perpajakan;
  - b. Penerimaan Daerah Bukan Pajak;
  - c. Penerimaan Hibah;
  - d. Penerimaan Bagian Laba perusahaan negara/daerah dan Investasi Lainnya;
  - e. Penerimaan Lain-lain/penerimaan dari pendapatan Luar Biasa; dan
  - f. Penerimaan Transfer.

35. 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 Lain-lain/Kejadian Luar Biasa; dan
  - h. Pembayaran Transfer.
36. 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.
37. 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.

## VI. Aktivitas Investasi

38. 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.
39. 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.
40. Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari:
  - a. Penjualan Aset Tetap;
  - b. Penjualan Aset Lainnya;
  - c. Pencairan Dana Cadangan;
  - d. Penerimaan dari Divestasi; dan
  - e. Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

41. Arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari:
  - a. Perolehan Aset Tetap;
  - b. Perolehan Aset Lainnya;
  - c. Pembentukan Dana Cadangan;
  - d. Penyertaan Modal Pemerintah; dan
  - e. Pembelian Investasi dalam bentuk Sekuritas.

#### VII. Aktivitas Pendanaan

42. 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.
43. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.
44. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain:
  - a. Penerimaan utang luar negeri;
  - b. Penerimaan dari utang obligasi;
  - c. Penerimaan kembali pinjaman kepada pemerintah daerah; dan
  - d. Penerimaan kembali pinjaman kepada perusahaan negara.
45. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain:
  - a. Pembayaran pokok utang luar negeri;
  - b. Pembayaran pokok utang obligasi;
  - c. Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada pemerintah daerah; dan
  - d. Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada perusahaan Negara

#### VIII. Aktivitas Transitoris

46. Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.
47. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), pemberian/penerimaan kembali uang persediaan kepada/dari bendahara pengeluaran, serta kiriman uang. PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Membayar atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum daerah.

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

IX. Pelaporan Arus Kas dari Aktivitas Operasi, Investasi, Pendanaan, dan Transitoris

50. Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
51. Entitas pelaporan menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan cara metode langsung yaitu mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto
52. Keuntungan penggunaan metode langsung adalah sebagai berikut:
  - a. Menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di masa yang akan datang;
  - b. Lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan
  - c. Data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat langsung diperoleh dari catatan akuntansi.

X. Arus Kas Mata Uang Asing

53. 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.
54. Arus kas yang timbul dari aktivitas entitas pelaporan di luar negeri harus dijabarkan ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi.
55. Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasikan akibat perubahan kurs mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas.

XI. Bunga dan Bagian Laba

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

57. 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.
58. 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.
59. Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan negara/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.

## XII. Perolehan dan Pelepasan Investasi Pemerintah dalam Perusahaan Negara/Daerah/ Kemitraan dan Unit Operasi Lainnya

60. Pencatatan investasi pada perusahaan negara/daerah dan kemitraan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu metode ekuitas dan metode biaya.
61. Investasi pemerintah dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dicatat sebesar nilai kas yang dikeluarkan.
62. Entitas melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas investasi.
63. Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya harus disajikan secara terpisah dalam aktivitas investasi.
64. Entitas mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode. Hal-hal yang diungkapkan adalah:
  - a. Jumlah harga pembelian atau pelepasan;
  - b. Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan kas dan setara kas;
  - c. Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan

- d. Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas.
- 65. Penyajian terpisah arus kas dari perusahaan negara/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.
- 66. Aset dan utang selain kas dan setara kas dari perusahaan negara/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.

### XIII. Transaksi bukan Kas

- 67. 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.
- 68. 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.

### XIV. Komponen Kas dan Setara Kas

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

### XV. Pengungkapan Lainnya

- 70. Entitas pelaporan mengungkapkan jumlah saldo kas dan setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas. Hal ini dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

71. Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas pelaporan.
72. Contoh kas dan setara kas yang tidak boleh digunakan oleh entitas adalah kas yang ditempatkan sebagai jaminan, dan kas yang dikhususkan penggunaannya untuk kegiatan tertentu.

Ilustrasi Contoh Format Laporan Arus Kas  
PEMERINTAH KABUPATEN  
LAPORAN ARUS KAS  
Untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1 dan  
20X0

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1
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 Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
14	Penerimaan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx
15	Penerimaan Hibah	xxx	xxx
16	Penerimaan Dana Darurat	xxx	xxx
17	Penerimaan Lainnya	xxx	xxx
18	Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx
19	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 18)	xxx	xxx
20	Arus Keluar Kas		
21	Pembayaran Pegawai	xxx	xxx
22	Pembayaran Barang	xxx	xxx
23	Pembayaran Bunga	xxx	xxx
24	Pembayaran Subsidi	xxx	xxx
25	Pembayaran Hibah	xxx	xxx
26	Pembayaran Bantuan Sosial	xxx	xxx
27	Pembayaran Tak Terduga	xxx	xxx
28	Pembayaran Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
29	Pembayaran Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx
30	Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1
31	Pembayaran Kejadian Luar Biasa	xxx	xxx
32	Jumlah Arus Keluar Kas (21 sd 31)	xxx	xxx
33	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (19-32)	xxx	xxx
34	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
35	Arus Masuk Kas		
36	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx
37	Penjualan atas Tanah	xxx	xxx
38	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
39	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
40	Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
41	Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
42	Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
43	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
44	Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen	xxx	xxx
45	Jumlah Arus Masuk Kas (36 s/d 44)	xxx	xxx
46	Arus Keluar Kas		
47	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx
48	Perolehan Tanah	xxx	xxx
49	Perolehan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
50	Perolehan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
51	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
52	Perolehan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
53	Perolehan Aset Lainnya	xxx	xxx
54	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
55	Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen	xxx	xxx
56	Jumlah Arus Keluar Kas (47 sd 55)	xxx	xxx
57	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (45-56)	xxx	xxx
58	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
59	Arus Masuk Kas		
60	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
61	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
62	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga keuangan Bank	xxx	xxx
63	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
64	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
65	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx
66	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
67	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
68	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah Lainnya	xxx	xxx
69	Jumlah Arus Masuk Kas (60 s/d 98)	xxx	xxx

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1
70	Arus Keluar Kas		
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
73	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
74	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
75	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
76	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx
77	Pemberian Pinjaman Kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
78	Pemberian Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
79	Pemberian Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah Lainnya	xxx	xxx
80	Jumlah Arus Keluar Kas (71 sd 79)	xxx	xxx
81	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (69-80)	xxx	xxx
82	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
83	Arus Masuk Kas		
84	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
85	Jumlah Arus Masuk Kas (84)	xxx	xxx
86	Arus Keluar Kas		
87	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
88	Jumlah Arus Keluar Kas (87)	xxx	xxx
89	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (84-87)	xxx	xxx
90	Kenaikan/Penurunan Kas (33+57+81+89)	xxx	xxx
91	Saldo Awal Kas di BUD dan Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
92	Saldo Akhir Kas di BUD dan Kas di Bendahara Pengeluaran (90+91)	xxx	xxx
93	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
94	Saldo Akhir Kas (92+93)	xxx	xxx

BAB V  
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

I. Definisi

1. Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
3. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
4. Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.
5. Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.
6. Belanja adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh kembali pembayarannya oleh pemerintah.
7. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode palaporn yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
8. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.
9. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

10. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
11. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
12. 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.
13. 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.
14. Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
15. 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.
16. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.
17. Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.
18. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung Saldo Anggaran Lebih yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

## II. Ketentuan Umum

19. Setiap entitas pelaporan diharuskan untuk menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum.
20. Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar laporan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas pelaporan. Oleh karena itu, Laporan Keuangan mungkin mengandung informasi yang dapat mempunyai potensi kesalahpahaman di antara pembacanya. Untuk menghindari kesalahpahaman, laporan keuangan harus dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan.
21. Kesalahpahaman dapat saja disebabkan oleh persepsi dari pembaca laporan keuangan. Pembaca yang terbiasa dengan orientasi anggaran mempunyai potensi kesalahpahaman dalam memahami konsep akuntansi akrual. Pembaca yang terbiasa dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung melihat laporan keuangan pemerintah seperti laporan keuangan perusahaan. Untuk itu, diperlukan pembahasan umum dan referensi ke pos-pos laporan keuangan menjadi penting bagi pembaca laporan keuangan.
22. Selain itu, pengungkapan basis akuntansi dan kebijakan akuntansi yang diterapkan akan membantu pembaca untuk dapat menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan keuangan.

## III. Struktur dan Isi

23. Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
24. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintah Daerah serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

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

#### IV. Penyajian Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi

28. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan informasi yang merupakan gambaran entitas secara umum.

29. Untuk membantu pemahaman para pembaca laporan keuangan perlu ada penjelasan awal mengenai baik entitas pelaporan maupun entitas akuntansi yang meliputi:
  - a. Domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yuridiksi tempat entitas tersebut berada;
  - b. Penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya; dan
  - c. Ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

V. Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan dan Ekonomi Makro

30. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat membantu pembaca memahami realisasi dan posisi keuangan entitas pelaporan secara keseluruhan, termasuk kebijakan fiskal/keuangan dan kondisi ekonomi makro.
31. Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan, Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan seperti bagaimana perkembangan posisi dan kondisi keuangan/fiskal entitas pelaporan serta bagaimana hal tersebut tercapai.
32. Untuk dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan di atas, entitas pelaporan harus menyajikan informasi mengenai perbedaan yang penting posisi dan kondisi keuangan/fiskal periode berjalan bila dibandingkan dengan periode sebelumnya, dibandingkan dengan anggaran, dan dengan rencana lainnya sehubungan dengan realisasi anggaran. Termasuk dalam penjelasan perbedaan adalah perbedaan asumsi ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan anggaran dibandingkan dengan realisasinya.
33. Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah dalam peningkatan pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan. Misalnya penjabaran rencana strategis dalam kebijakan APBD, sasaran, program dan prioritas anggaran, kebijakan intensifikasi/ekstensifikasi perpajakan.

34. Ekonomi makro yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah asumsi-asumsi indikator ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBD berikut tingkat capaiannya. Indikator ekonomi makro tersebut antara lain Produk Domestik Bruto/Produk Domestik Regional Bruto, pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, harga minyak, tingkat suku bunga dan neraca pembayaran.

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

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

36. Dalam satu periode pelaporan, dikarenakan alasan dan kondisi tertentu, entitas pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan persetujuan DPRD. Agar pembaca laporan keuangan dapat mengikuti kondisi dan perkembangan anggaran, penjelasan atas perubahan-perubahan yang ada, yang disahkan oleh DPRD, dibandingkan dengan anggaran pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam memahami kondisi anggaran dan keuangan entitas pelaporan.

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

38. Ikhtisar ini disajikan untuk memperoleh gambaran umum tentang kinerja keuangan pemerintah dalam merealisasikan potensi pendapatan-LRA dan alokasi belanja yang telah ditetapkan dalam APBD.

39. Ikhtisar ini disajikan baik untuk pendapatan-LRA, belanja, maupun pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:

- a. Nilai target total;
- b. Nilai realisasi total
- c. Prosentase perbandingan target dan realisasi; dan
- d. Alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.

40. Untuk membantu pembaca laporan keuangan, manajemen entitas pelaporan mungkin merasa perlu untuk memberikan informasi keuangan lainnya yang dianggap perlu untuk diketahui pembaca, misalnya kewajiban yang memerlukan ketersediaan dana dalam anggaran periode mendatang.

## VII. Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan

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

## VIII. Asumsi Dasar Akuntansi

42. Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak diungkapkan secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika tidak mengikuti asumsi atau konsep tersebut disertai alasan dan penjelasan.
43. Sesuai dengan Konseptual Akuntansi Pemerintah Daerah, asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:
  - a. Asumsi kemandirian entitas;
  - b. Asumsi kesinambungan entitas; dan
  - c. Asumsi keterukuran dalam satuan uang (monetary measurement).
44. Asumsi kemandirian entitas berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana tidaknya program yang telah ditetapkan.

45. Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.
46. Laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

#### IX. Pengguna Laporan Keuangan

47. Pengguna/pemakai laporan pemerintah meliputi:
  - a. Masyarakat;
  - b. Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
  - c. Pihak yang memberi atau yang berperan dalam proses donasi, investasi dan pinjaman; dan
  - d. Pemerintah.
48. Para pemakai/pengguna laporan keuangan membutuhkan keterangan kebijakan akuntansi terpilih sebagai bagian dari informasi yang dibutuhkan, untuk membuat penilaian, dan keputusan keuangan dan keperluan lain. Mereka tidak dapat membuat penilaian secara andal jika laporan keuangan tidak mengungkapkan dengan jelas kebijakan akuntansi terpilih yang penting dalam penyusunan laporan keuangan.
49. Pengungkapan kebijakan akuntansi dalam laporan keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan tersebut dapat dimengerti. Pengungkapan kebijakan tersebut merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan yang sangat membantu pemakai laporan keuangan, karena kadang-kadang perlakuan yang tidak tepat atau salah digunakan untuk suatu komponen laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, atau laporan lainnya terbias dari pengungkapan kebijakan terpilih

#### X. Kebijakan Akuntansi

50. Pertimbangan dan/atau pemilihan kebijakan akuntansi perlu disesuaikan dengan kondisi entitas pelaporan. Sasaran pilihan kebijakan yang paling tepat akan menggambarkan realitas ekonomi entitas pelaporan secara tepat dalam bentuk keadaan keuangan dan kegiatan.

51. Empat pertimbangan pemilihan untuk penerapan kebijakan akuntansi yang paling tepat dan penyiapan laporan keuangan oleh manajemen:
- a. Pertimbangan Sehat
  - b. Ketidakpastian melingkupi banyak transaksi. Hal tersebut seharusnya diakui dalam penyusunan laporan keuangan. Sikap hati-hati tidak membenarkan penciptaan cadangan rahasia atau disembunyikan.
  - c. Substansi Mengungguli Bentuk Formal  
Transaksi dan kejadian lain harus dipertanggungjawabkan dan disajikan sesuai dengan hakekat transaksi dan realita kejadian, tidak semata-mata mengacu bentuk hukum transaksi atau kejadian.
  - d. Materialitas  
Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen yang cukup material yang mempengaruhi evaluasi atau Keputusan.
52. Pengungkapan kebijakan akuntansi harus mengidentifikasikan dan menjelaskan prinsip akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan metode-metode penerapannya yang secara material mempengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Pengungkapan juga harus meliputi pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam memilih prinsip yang sesuai.
53. Secara umum, kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:
- a. Entitas pelaporan;
  - b. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
  - c. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
  - d. Sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Standar Akuntansi Pemerintah Daerah diterapkan oleh suatu entitas pelaporan; dan
  - e. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

54. Diungkapkan entitas pelaporan dalam kebijakan akuntansi adalah untuk menyatakan bahwa entitas yang berhak membuat kebijakan akuntansi hanyalah entitas pelaporan. Entitas akuntansinya hanya mengikuti kebijakan akuntansi yang ditetapkan oleh entitas pelaporan di atasnya. Ketiadaan informasi mengenai entitas pelaporan dan komponennya mempunyai potensi kesalahpahaman pembaca dalam mengidentifikasi permasalahan yang ada.
55. Walaupun Konseptual Akuntansi Pemerintah Daerah telah menyarankan penggunaan basis akuntansi tertentu untuk penyusunan laporan keuangan pemerintah, pernyataan penggunaan basis akuntansi yang mendasari laporan keuangan pemerintah semestinya diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Pernyataan tersebut juga termasuk pernyataan kesesuaiannya dengan Konseptual Akuntansi Pemerintah Daerah. Hal ini akan memudahkan pembaca laporan tanpa harus melihat kembali basis akuntansi yang tertera pada Konseptual Akuntansi Pemerintah Daerah.
56. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui dasar-dasar pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.
57. Dalam menentukan perlu tidaknya suatu kebijakan akuntansi diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan manfaat pengungkapan tersebut dalam membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Pertimbangan dalam paragraf 51 dapat dijadikan pedoman dalam mempertimbangkan kebijakan akuntansi yang perlu diungkapkan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan antara lain:
- a. Pengakuan pendapatan-LRA;
  - b. Pengakuan pendapatan-LO;
  - c. Pengakuan belanja;
  - d. Pengakuan beban
  - e. Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;

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

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

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

## XII. Pengungkapan Informasi yang Diharuskan oleh Standar Akuntansi Pemerintah Daerah yang Belum Disajikan dalam Lembar Muka Laporan Keuangan

69. Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintah Daerah serta pengungkapan- pengungkapan lain yang diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat memberikan informasi lain yang belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.

70. Karena keterbatasan asumsi dan metode pengukuran yang digunakan, beberapa transaksi atas peristiwa yang diyakini akan mempunyai dampak penting bagi entitas pelaporan tidak dapat disajikan dalam lembar muka laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi. Untuk dapat memberikan gambaran yang lebih lengkap, pembaca laporan perlu diingatkan kemungkinan akan terjadinya suatu peristiwa yang dapat mempengaruhi kondisi keuangan entitas pelaporan pada periode yang akan datang.
71. Pengungkapan informasi dalam catatan atas laporan keuangan harus menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian (misalnya rincian persediaan, rincian aset tetap, atau rincian pengeluaran belanja) dari seperti yang telah ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus, pengungkapan kebijakan akuntansi, untuk dapat meningkatkan pemahaman pembaca, harus merujuk ke rincian yang disajikan pada tempat lain di laporan keuangan. Dalam kebijakan akuntansi pos aset tetap disebutkan dasar pengukuran adalah harga perolehan. Penelitian terhadap akun-akun yang mendukung pos aset tersebut menunjukkan ada salah satu akun aset dengan harga selain harga perolehan, karena aset dimaksud diperoleh dari donasi.

### XIII. Pengungkapan-pengungkapan Lainnya

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

#### XIV. Susunan

75. Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan biasanya disajikan dengan susunan sebagai berikut:

- a. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b. Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- c. Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
- d. Kebijakan akuntansi yang penting:
  - i. Entitas pelaporan;
  - ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
  - iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
  - iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Standar Akuntansi Pemerintah Daerah oleh suatu entitas pelaporan;
  - v. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan
- e. Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
  - i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
  - ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
- (f) Informasi tambahan lainnya.

## BAB VI

### LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

#### I. Definisi

1. Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.
2. Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

#### II. Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasian

3. Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.
4. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.
5. Proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*), apabila eliminasi belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
6. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain sisa uang persediaan yang belum dipertanggungjawabkan oleh bendahara pengeluaran sampai dengan periode akuntansi.

#### III. Entitas Pelaporan

7. Suatu entitas pelaporan ditetapkan di dalam perundang-undangan, yang umumnya bercirikan :
  - a. Entitas tersebut dibiayai oleh APBN atau dibiayai oleh APBD atau mendapat pemisahan kekayaan dari anggaran,

- b. Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan,
- c. Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat pemerintah yang diangkat atau pejabat negara yang ditunjuk atau yang dipilih oleh rakyat, dan
- d. Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung maupun tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran.

#### IV. Entitas Akuntansi

- 8. Entitas akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan.
- 9. Setiap unit pemerintahan yang menerima anggaran belanja atau mengelola barang adalah entitas akuntansi yang wajib menyelenggarakan akuntansi, dan secara periodik menyiapkan laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan keuangan tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada unit yang lebih tinggi dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh entitas pelaporan.
- 10. Dengan penetapan menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku suatu entitas akuntansi tertentu yang dianggap mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah dapat ditetapkan sebagai entitas pelaporan.

#### V. Badan Layanan Umum/Badan Layanan Umum Daerah

- 11. Badan Layanan Umum (BLU) menyelenggarakan pelayanan umum, memungut dan menerima, serta membelanjakan dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan negara yang dipisahkan. Termasuk dalam BLU antara lain adalah rumah sakit, universitas negeri, dan otorita.
- 12. Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) BLU/BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.

13. Selaku satuan kerja pelayanan berupa Badan, walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan Negara yang dipisahkan, BLU/BLUD adalah entitas pelaporan.

14. Konsolidasi laporan keuangan BLU/BLUD pada kementerian/lembaga/pemerintah daerah yang secara organisatoris kementerian/lembaga/pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya dilaksanakan setelah laporan keuangan BLU/BLUD disusun menggunakan standar akuntansi yang sama dengan standar akuntansi yang dipakai oleh organisasi yang membawahnya.

#### VI. Prosedur Konsolidasi

15. Konsolidasi dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, atau yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun timbal balik.

16. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di bawahnya.

#### VII. Pengungkapan

17. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing, apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi.

18. Konsolidasi yang tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik, maka perlu diungkapkan nama-nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi.

BAB VII  
LAPORAN OPERASIONAL

I. Definisi

1. Azas Bruto adalah suatu prinsip tidak diperkenalkannya pencatatan penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak diperkenalkannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
2. Bantuan Keuangan adalah beban pemerintah dalam bentuk bantuan uang kepada pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan.
3. Bantuan Sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.
4. Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.
5. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
6. Beban Hibah adalah beban pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.
7. Beban Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
8. 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.
9. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

10. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
11. Pendapatan Hibah adalah pendapatan pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa dari pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak secara terus-menerus.
12. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
13. Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
14. 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.
15. Subsidi adalah beban pemerintah yang diberikan kepada perusahaan/lembaga tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi agar harga jual produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.
16. Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-operasional dan beban selama satu periode pelaporan.
17. 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.
18. Untung/Rugi Penjualan Aset merupakan selisih antara nilai buku aset dengan harga jual aset.

## II. Periode Pelaporan

19. Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut :

- a. alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
  - b. fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Operasional dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.
20. Manfaat Laporan Operasional berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu.

### III. Struktur dan Isi Laporan Operasional

21. Laporan Operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan- LO, beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara komparatif. Laporan Operasional dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta daftar- daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
22. 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.
23. Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut :
- a. Pendapatan-LO;
  - b. Beban;
  - c. Surplus/Defisit dari operasi;
  - d. Kegiatan non operasional;
  - e. Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;
  - f. Pos Luar Biasa; dan
  - g. Surplus/Defisit-LO.

24. Dalam Laporan Operasional ditambahkan pos, judul, dan sub jumlah lainnya apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan Operasional secara wajar.

IV. Informasi yang disajikan dalam Laporan Operasional atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan

25. Entitas pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

26. 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.

27. Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun klasifikasi beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang menggunakan dasar klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.

V. Akuntansi Pendapatan-LO

28. Pendapatan-LO diakui pada saat :

- a. Timbulnya hak atas pendapatan;
- b. Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.

29. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.

30. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.

31. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

32. Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan.
33. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah pusat dikelompokkan berdasarkan jenis pendapatan, yaitu pendapatan perpajakan, pendapatan bukan pajak, dan pendapatan hibah.
34. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah daerah dikelompokkan menurut asal dan jenis pendapatan, yaitu pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang sah. Masing-masing pendapatan tersebut diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.
35. Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
36. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat d estimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
37. Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
38. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (*recurring*) atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
39. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.
40. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.

## VI. Akuntansi Beban

41. Beban diakui pada saat :
  - a. timbulnya kewajiban;

- b. terjadinya konsumsi aset; dan
  - c. terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
42. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum negara/daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar pemerintah.
43. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.
44. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.
45. Dalam hal badan layanan umum, beban diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
46. Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.
47. Klasifikasi ekonomi pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis beban. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu beban pegawai, beban barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban lain-lain. 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.
48. Penyusutan/amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode yang dapat dikelompokkan menjadi :
- a. Metode garis lurus (*straight line method*);
  - b. Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*);  
dan
  - c. Metode unit produksi (*unit of production method*).
49. 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.

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

#### VII. Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional

51. Surplus dari kegiatan operasional adalah selisih lebih antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.

52. Defisit dari kegiatan operasional adalah selisih kurang antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.

53. Selisih lebih/kurang antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional.

#### VIII. Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional

54. Pendapatan dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.

55. Termasuk dalam pendapatan/beban dari kegiatan non operasional antara lain surplus/defisit penjualan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.

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

#### IX. Pos Luar Biasa

57. Pos Luar Biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa.

58. Pos Luar Biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai karakteristik sebagai berikut :

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

59. Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

X. Surplus/Defisit-LO

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

XI. Transaksi dalam Mata Uang Asing

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

XII. Transaksi Pendapatan-LO dan Beban berbentuk Barang/Jasa

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

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

XIII. Ilustrasi Contoh Format Laporan Operasional

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA  
LAPORAN OPERASIONAL  
Untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1 dan  
20X0

No	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
	<b>KEGIATAN OPERASIONAL</b>				
1	<b>PENDAPATAN</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
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	<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
8	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
9	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN</b>				
10	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Khusus - Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus - Non Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
14	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
15	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA</b>				
16	Dana Insentif Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
19	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
20	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI</b>				
21	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
22	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
23	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
24	<b>Jumlah Pendapatan Transfer</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
25	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
26	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
27	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
29	<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
30	<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>BEBAN</b>				
	<b>BEBAN OPERASI</b>				
32	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
33	Beban Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
34	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Penyisihan Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
44	<b>JUMLAH BEBAN OPERASI</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
45	<b>BEBAN PENYUSUTAN</b>				
46	Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
48	Beban Penyusutan Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xxx	xxx
49	Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
50	Beban Penyusutan Aset Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
51	Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud	xxx	xxx	xxx	xxx
52	<b>JUMLAH BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA  
LAPORAN OPERASIONAL

Untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0

No	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
<b>53</b>	<b>BEBAN TRANSFER</b>				
54	Beban Transfer Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
55	Beban Transfer Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>56</b>	<b>JUMLAH BEBAN TRANSFER</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>57</b>	<b>BEBAN TIDAK TERDUGA</b>				
58	Beban Tidak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>59</b>	<b>JUMLAH BEBAN TIDAK TERDUGA</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>60</b>	<b>JUMLAH BEBAN</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>61</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT dari OPERASI</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>62</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT dari KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
<b>63</b>	<b>SURPLUS dari KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
64	Surplus Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
65	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
66	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>67</b>	<b>SURPLUS dari KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>68</b>	<b>DEFISIT dari KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
69	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
70	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
71	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>72</b>	<b>DEFISIT dari KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>73</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT sebelum POS LUAR BIASA</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>74</b>	<b>POS LUAR BIASA</b>				
<b>75</b>	<b>PENDAPATAN LUAR BIASA</b>				
76	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>77</b>	<b>PENDAPATAN LUAR BIASA</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>78</b>	<b>BEBAN LUAR BIASA</b>				
79	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>80</b>	<b>BEBAN LUAR BIASA</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>81</b>	<b>POS LUAR BIASA</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>82</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT - LO</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

## B. KEBIJAKAN AKUNTANSI AKUN

### BAB I KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN

#### I. Definisi

1. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali, termasuk penerimaan yang berasal dari Dana BLUD, Dana Kapitasi JKN dan Dana BOS serta penerimaan lain yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD untuk diakui sebagai pendapatan daerah.
2. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan, baik melalui Rekening Kas Umum Daerah ataupun tidak melalui Rekening Kas Umum Daerah seperti penerimaan yang berasal dari Dana Kapitasi JKN dan Dana BOS serta penerimaan lain yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD untuk diakui sebagai pendapatan daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

#### II. Klasifikasi

3. Pendapatan diklasifikasi berdasarkan sumbernya, secara garis besar ada tiga kelompok pendapatan daerah yaitu:
  - a. Pendapatan Asli Daerah (PAD);
  - b. Pendapatan Transfer; dan
  - c. Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah.
4. Dalam Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

Kelompok Pendapatan	Jenis Pendapatan
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

Kelompok Pendapatan	Jenis Pendapatan
	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya
	Bantuan Keuangan
Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah	Pendapatan Hibah
	Dana Darurat
	Pendapatan Lainnya

### III. Pengakuan

#### 5. Pendapatan LO diakui pada saat:

- a. Timbulnya hak atas pendapatan, kriteria ini dikenal juga dengan *earned*, yaitu pada saat diterbitkannya surat ketetapan oleh pejabat yang berwenang atau adanya dokumen sumber yang menunjukkan pemerintah memiliki hak untuk menagih pendapatan tersebut atau dokumen pengakuan pendapatan dari pengakuan pendapatan diterima dimuka sebelumnya atau dokumen pengakuan pendapatan hibah; atau
- b. Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi yang sudah diterima pembayaran secara tunai (*realized*). Pendapatan ini diakui ketika:
  - i. Kas atas pendapatan tersebut telah diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
  - ii. Kas atas pendapatan tersebut telah diterima oleh Bendahara Penerimaan dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan ketentuan Bendahara Penerimaan tersebut merupakan bagian dari Bendahara Umum Daerah.
  - iii. Kas atas pendapatan tersebut telah diterima SKPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada Bendahara Umum Daerah.
  - iv. Kas atau barang/jasa atas pendapatan yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri yang digunakan untuk mendanai pengeluaran/operasional entitas telah diterima, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada Bendahara Umum Daerah.
  - v. Kas atau barang/jasa atas pendapatan yang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh Bendahara Umum Daerah, dan Bendahara Umum Daerah mengakuinya sebagai pendapatan.

6. Pendapatan LRA diakui pada saat:
  - a. Diterima di Rekening Kas Umum Daerah; atau
  - b. Diterima oleh Bendahara Penerimaan; dan
  - c. Pengesahan oleh BUD atas Penerimaan Pendapatan.
  
7. Dengan memperhatikan sumber, sifat dan prosedur penerimaan pendapatan maka pengakuan pendapatan dapat diklasifikasikan ke dalam beberapa alternatif:
  - a. Pengakuan pendapatan ketika pendapatan didahului dengan adanya penetapan atau adanya dokumen sumber yang menunjukkan pemerintah memiliki hak untuk menagih pendapatan tersebut 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, termasuk telah terbitnya (Surat Pengesahan Pendapatan & Belanja) SP2B dari BUD secara periodik untuk Dana BOS & Dana JKN serta dokumen pertanggungjawaban BLUD untuk penggunaan dana BLUD;
  - b. 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;
  - c. 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;

- d. 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; dan
- e. Untuk pendapatan yang tidak perlu ada penetapan terlebih dahulu maka pengakuan pendapatan LO dan pengakuan pendapatan LRA adalah pada saat pembayaran telah diterima oleh pemerintah daerah.

#### IV. Pengukuran

- 8. Pendapatan-LRA diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- 9. 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.
- 10. Pendapatan LRA Dana JKN dan Dana BOS atau transaksi penerimaan lain yang tidak melalui RKUD serta Pendapatan LO dicatat dan diukur berdasarkan jumlah uang yang masuk ke rekening entitas penerima dana yang tertera pada SP2B. Sementara untuk pendapatan LRA dan pendapatan LO BLUD dicatat dan diukur berdasarkan dokumen pertanggungjawaban BLUD.
- 11. Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- 12. 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.
- 13. Pendapatan Hibah dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

V. Penyajian

14. Pendapatan Dana JKN masuk pada jenis Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan. Sementara untuk Pendapatan dana BOS dan transaksi penerimaan lain yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD masuk pada jenis pendapatan transfer.

15. Pendapatan LO disajikan pada Laporan Operasional sesuai klasifikasi sebagai berikut:

**PEMERINTAH KABUPATEN**  
**LAPORAN OPERASIONAL**  
Untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1 dan  
20X0

(Dalam rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
	<b>KEGIATAN OPERASIONAL</b>				
1	<b>PENDAPATAN</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
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	<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
8	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
9	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN</b>				
10	Dana Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Khusus - Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus - Non Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
14	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
15	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA</b>				
16	Dana Insentif Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
19	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
20	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI/ANTAR DAERAH</b>				
21	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
22	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
23	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
24	<b>Jumlah Pendapatan Transfer</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
25	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
26	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
27	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
29	<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
30	<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

16. Pendapatan LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran sesuai klasifikasi sebagai berikut :

**PEMERINTAH KABUPATEN**  
**LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA**  
Untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1 dan  
20X0

(Dalam rupiah)

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	Kenaikan/ Penurunan	Realisasi 20X0
1	<b>PENDAPATAN</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
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	<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
8	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
9	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN</b>				
10	Dana Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Khusus - Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus - Non Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
14	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
15	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA</b>				
16	Dana Insentif Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otomi Khusus				
18	Dana Penyesuaian				
19	Dana Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
20	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI/ANTAR DAERAH</b>				
22	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
23	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
24	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
25	<b>Jumlah Pendapatan Transfer</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
26	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
27	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
30	<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

VI. Pengungkapan

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

- a. Penerimaan pendapatan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;

- b. Penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
- c. Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah; dan
- d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB II  
KEBIJAKAN AKUNTANSI BEBAN DAN BELANJA

I. Definisi

1. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
2. Beban dapat juga diartikan sebagai kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
3. Belanja merupakan semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
4. 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*).
5. 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 8	Menggunakan Kode Akun 5

II. Klasifikasi

6. 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 luar biasa.
  - b. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi ekonomi meliputi belanja pegawai, belanja

barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, belanja bantuan keuangan dan belanja lain-lain. Klasifikasi ekonomi pada pemerintah daerah meliputi belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, bantuan keuangan dan belanja tak terduga.

- c. Klasifikasi beban dan belanja berdasarkan organisasi adalah klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran. Untuk pemerintah daerah contohnya belanja sekretariat DPRD, belanja sekretariat daerah kabupaten, belanja dinas pemerintah tingkat kabupaten dan lembaga teknis daerah tingkat kabupaten.
7. Laporan Operasional (LO), beban hanya diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi, yang pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis beban. Berikut ini klasifikasi beban dalam LO:

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

Berikut adalah klasifikasi belanja dalam LRA :

Belanja	Kewenangan
Belanja Operasi	
Belanja Pegawai	SKPD
Belanja Barang	SKPD
Bunga	SKPD
Subsidi	SKPD
Hibah (Uang, barang dan Jasa)	SKPD
Bantuan Sosial (uang dan barang)	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	SKPD

### III. Pengakuan

#### Pengakuan Beban

8. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
9. Beban diakui pada saat:
  - a. 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.
  - b. Terjadinya konsumsi aset  
Terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.
  - c. 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).

## Pengakuan Belanja

10. Belanja diakui pada saat:
  - a. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah; dan
  - b. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran, pengakuan terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh pengguna anggaran/ kuasa pengguna anggaran.
11. Dalam rangka pencatatan atas pengakuan beban dapat menggunakan dua pendekatan yaitu:
  - a. Metode pendekatan Beban (periodik)

Dimana setiap pembelian barang dan jasa akan diakui/dicatat sebagai beban jika pembelian barang dan jasa itu dimaksud untuk digunakan atau konsumsi segera mungkin.
  - b. Metode pendekatan Aset (perpetual)

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.
12. Pengakuan beban dan belanja atas penggunaan dana JKN, dana BOS, dan dana hibah lainnya yang tidak melalui pengelolaan APBD adalah pada saat inventarisasi beban tersebut pada tanggal pelaporan, yaitu ketika diterbitkan SP2B oleh BUD, termasuk dokumen pertanggungjawaban BLUD untuk pengakuan beban dan belanja BLUD.

## IV. Pengukuran

### Pengukuran Beban

13. Beban diukur dan dicatat sebesar beban yang terjadi selama periode pelaporan.
14. Beban dari transaksi non pertukaran diukur sebesar aset yang digunakan atau dikeluarkan yang pada saat perolehan tersebut diukur dengan nilai wajar.
15. Beban dari transaksi pertukaran diukur dengan menggunakan harga sebenarnya (*actual price*) yang dibayarkan ataupun yang menjadi tagihan sesuai dengan perjanjian yang telah membentuk harga.

### Pengukuran Belanja

16. Belanja diukur jumlah pengeluaran kas yang keluar dari Rekening Kas Umum Daerah.
17. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran, pengukurannya sebesar pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran.
18. Akuntansi belanja dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah.
19. Pengukuran beban dan belanja atas penggunaan dana JKN, dana BOS dan transaksi penerimaan lain yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD berdasarkan jumlah uang yang keluar dari rekening entitas penerima dana yang tertera di SP2B serta dokumen pertanggungjawaban BLUD untuk pengukuran beban dan belanja atas penggunaan dana BLUD.

### V. Penilaian

20. Beban dinilai sebesar akumulasi beban yang terjadi selama satu periode pelaporan dan disajikan pada laporan operasional sesuai dengan klasifikasi ekonomi (*line item*).
21. Belanja dinilai sebesar nilai tercatat dan disajikan pada laporan realisasi anggaran.
22. Belanja dan beban atas dana BLUD, dana JKN, dana BOS dan transaksi penerimaan lain yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD masuk kedalam masing-masing kategori belanja dan beban, baik belanja/beban pegawai, belanja/beban barang dan jasa maupun belanja modal.

### VI. Penyajian

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA  
LAPORAN OPERASIONAL

Untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1 dan  
20X0

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
	<b>KEGIATAN OPERASIONAL</b>				
1	<b>PENDAPATAN</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
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	<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
8	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
9	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN</b>				
10	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Khusus - Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus - Non Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
14	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
15	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA</b>				
16	Dana Insentif Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
19	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
20	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI</b>				
21	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
22	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
23	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
24	<b>Jumlah Pendapatan Transfer</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
25	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
26	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
27	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
29	<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
30	<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>BEBAN</b>				
	<b>BEBAN OPERASI</b>				
32	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
33	Beban Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
34	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Penyisihan Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
44	<b>JUMLAH BEBAN OPERASI</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
45	<b>BEBAN PENYUSUTAN</b>				
46	Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
48	Beban Penyusutan Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xxx	xxx
49	Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
50	Beban Penyusutan Aset Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
51	Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud	xxx	xxx	xxx	xxx
52	<b>JUMLAH BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

No	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
<b>53</b>	<b>BEBAN TRANSFER</b>				
54	Beban Transfer Bagi Hasil	XXX	XXX	XXX	XXX
55	Beban Transfer Bantuan Keuangan	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>56</b>	<b>JUMLAH BEBAN TRANSFER</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>57</b>	<b>BEBAN TIDAK TERDUGA</b>				
58	Beban Tidak Terduga	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>59</b>	<b>JUMLAH BEBAN TIDAK TERDUGA</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>60</b>	<b>JUMLAH BEBAN</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>61</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT dari OPERASI</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>62</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT dari KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
<b>63</b>	<b>SURPLUS dari KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
64	Surplus Penjualan Aset Non Lancar	XXX	XXX	XXX	XXX
65	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	XXX	XXX	XXX	XXX
66	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>67</b>	<b>SURPLUS dari KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>68</b>	<b>DEFISIT dari KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
69	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	XXX	XXX	XXX	XXX
70	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	XXX	XXX	XXX	XXX
71	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>72</b>	<b>DEFISIT dari KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>73</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT sebelum POS LUAR BIASA</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>74</b>	<b>POS LUAR BIASA</b>				
<b>75</b>	<b>PENDAPATAN LUAR BIASA</b>				
76	Pendapatan Luar Biasa	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>77</b>	<b>PENDAPATAN LUAR BIASA</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>78</b>	<b>BEBAN LUAR BIASA</b>				
79	Beban Luar Biasa	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>80</b>	<b>BEBAN LUAR BIASA</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>81</b>	<b>POS LUAR BIASA</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>82</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT - LO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

**PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA**  
**LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA**  
 Untuk Tahun yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X1  
 dan 20X0

*(Dalam Rupiah)*

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	Kenaikan/ Penurunan	Realisasi 20X0
1	<b>PENDAPATAN</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
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	<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
8	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
9	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN</b>				
10	Dana Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Khusus - Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus - Non Fisik	xxx	xxx	xxx	xxx
14	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (10 s/d 13)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
15	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA</b>				
16	Dana Insentif Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
20	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (16 s/d 17)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI/ANTAR DAERAH</b>				
22	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
23	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
24	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi (20 s/d 21)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
25	<b>Jumlah Pendapatan Transfer (14+18+22)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
26	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
27	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
30	<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (25 s/d 26)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>JUMLAH PENDAPATAN (7+23+28)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
32	<b>BELANJA</b>				
33	<b>BELANJA OPERASI</b>				
34	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Belanja Barang	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
41	<b>Jumlah Belanja Operasi (32 s/d 38)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
42	<b>BELANJA MODAL</b>				
43	Belanja Tanah	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
48	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
49	<b>Jumlah Belanja Modal (41 s/d 46)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
50	<b>BELANJA TAK TERDUGA</b>				
51	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
52	<b>Jumlah Belanja Tak Terduga (49 s/d 49)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
53	<b>JUMLAH BELANJA (39+47+50)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
54	<b>TRANSFER</b>				
55	<b>TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA</b>				
56	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
57	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xxx	xxx
58	Bantuan Keuangan kepada Pemerintah Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
59	<b>Jumlah Transfer/Bagi Hasil ke Desa (54 s/d 56)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
60	<b>JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (51+57)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
61	<b>SURPLUS/DEFISIT (29-58)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	Kenaikan/ Penurunan	Realisasi 20X0
62	<b>PEMBIAYAAN</b>				
63	<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>				
64	Penggunaan SILPA	xxx	xxx	xxx	xxx
65	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
66	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
67	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xxx	xxx
68	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
69	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xxx	xxx
70	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xxx	xxx
71	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xxx	xxx
72	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
73	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xxx	xxx
74	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
75	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
76	<b>Jumlah Penerimaan Pembiayaan (62 s/d 73)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
77	<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
78	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
79	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
80	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xxx	xxx
81	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
82	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xxx	xxx
83	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xxx	xxx
84	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xxx	xxx
85	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
86	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xxx	xxx
87	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
88	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
89	<b>Jumlah Pengeluaran Pembiayaan (76 s/d 86)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
90	<b>PEMBIAYAAN NETTO (74-87)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
91	<b>Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (59+88)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

## VII. Pengungkapan

23. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan beban adalah:
  - a. Rincian beban per SKPD.
  - b. Penjelasan atas unsur-unsur beban yang disajikan dalam laporan keuangan lembar muka.
  - c. Informasi lainnya yang dianggap perlu.
24. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan belanja, antara lain:
  - a. Rincian belanja per SKPD;
  - b. Penjelasan atas unsur-unsur belanja yang disajikan dalam laporan keuangan lembar muka;
  - c. Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya target realisasi belanja daerah; dan
  - d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB III  
KEBIJAKAN AKUNTANSI TRANSFER

I. Definisi

1. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
2. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi.
3. 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.

II. Klasifikasi

4. 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; dan
  - e. Transfer/Bantuan Keuangan.

Transfer diklasifikasikan sebagai berikut:

Uraian	Laporan Realisasi Anggaran( LRA)	Laporan Operasional (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 Provinsi	xxx	xxx

Uraian	Laporan Realisasi Anggaran( LRA)	Laporan Operasional (LO)
Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx
Beban Transfer	xxx	
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

### III. Pengakuan

5. Transfer masuk diakui pada saat dan/atau diterimanya PMK/Peraturan Menteri Keuangan/Peraturan Presiden/Peraturan Gubernur maka timbul adanya hak daerah terhadap transfer masuk.
6. Transfer keluar diakui pada saat diterbitkannya surat keputusan kepala daerah/peraturan kepala daerah maka timbul adanya kewajiban pemerintah daerah kepada pihak lain.

### IV. Pengukuran

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

### V. Penilaian

9. Transfer masuk dinilai sebagai berikut:

- a. Transfer masuk dinilai berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah di kompensasikan dengan pengeluaran); dan
  - b. Transfer masuk dalam bentuk Hibah dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.
10. Transfer keluar dinilai sebesar akumulasi transfer keluar yang terjadi selama satu periode pelaporan dan disajikan pada laporan operasional sesuai dengan klasifikasi ekonomi (*line item*).

## VI. Penyajian

PEMERINTAH PROVINSI LAPORAN OPERASIONAL UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0  (Dalam rupiah)					
No	URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
	<b>KEGIATAN OPERASIONAL</b>				
1	<b>PENDAPATAN</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
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	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
7	<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
8					
9	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
10	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN</b>				
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	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
16					
17	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA</b>				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
20	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21	<b>Jumlah Pendapatan Transfer</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
22					
23	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
24	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
25	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
26	<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan Yang Sah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
27	<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

## VII. Pengungkapan

11. 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; dan
  - d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

12. 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; dan
- d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

**PEMERINTAH KABUPATEN/ KOTA  
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

NO.	URAIAN	(Dalam Rupiah)		
		Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	Realisasi 20X0
1	<b>PENDAPATAN</b>			
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>			
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx
6	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx
7	<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
8				
9	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>			
10	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN</b>			
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx
15	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
16				
17	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA</b>			
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx
20	<b>Jumlah Pendapatan Transfer Pusat - Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21				
22	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI</b>			
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xxx
25	<b>Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
26	<b>Total Pendapatan Transfer</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
27				
28	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>			
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx
32	<b>Jumlah Pendapatan Lain-lain yang Sah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
33	<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
34				
35	<b>BELANJA</b>			
36	<b>BELANJA OPERASI</b>			
37	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xxx
38	Belanja Barang	xxx	xxx	xxx
39	Bunga	xxx	xxx	xxx
40	Subsidi	xxx	xxx	xxx
41	Hibah	xxx	xxx	xxx
42	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx
43	<b>Jumlah Belanja Operasi</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
44				
45	<b>BELANJA MODAL</b>			
46	Belanja Tanah	xxx	xxx	xxx
47	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx
48	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx
49	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xxx
50	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx
51	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xxx
52	<b>Jumlah Belanja Modal</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
53				
54	<b>BELANJA TAK TERDUGA</b>			
55	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xxx
56	<b>Jumlah Belanja Tak Terduga</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
57	<b>Jumlah Belanja</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
58				
59	<b>TRANSFER</b>			
60	<b>TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA</b>			
61	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx
62	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xxx
63	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx
64	<b>Jumlah Transfer Bagi Hasil Ke Desa</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
65				
66	<b>TRANSFER/ BANTUAN KEUANGAN</b>			
67	Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx
68	Bantuan Keuangan Lainnya	xxx	xxx	xxx
69	<b>Jumlah Transfer/Bantuan Keuangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
70	<b>Jumlah Transfer</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
71	<b>JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
72				
73	<b>SURPLUS/DETSIT</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
74				
75	<b>PEMBIAYAAN</b>			
76				
77	<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>			
78	Penggunaan SILPA	xxx	xxx	xxx
79	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx
80	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx
81	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xxx
82	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx
83	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xxx
84	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xxx
85	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xxx
86	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xxx
87	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xxx
88	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xxx
89	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx
90	<b>Jumlah Penerimaan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
91				
92	<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>			
93	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx
94	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xxx
95	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xxx
96	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx
97	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xxx
98	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xxx
99	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xxx
100	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xxx
101	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xxx
102	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xxx
103	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx
104	<b>Jumlah Pengeluaran</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
105	<b>PEMBIAYAAN NETO</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
106				
107	<b>Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

13. 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; dan
- c. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB IV

### KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN

#### I. Definisi

1. 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.

#### II. Klasifikasi

2. Pembiayaan diklasifikasikan ke dalam 2 (dua) bagian, yaitu penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.
3. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah, hasil privatisasi perusahaan daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.
4. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal pemerintah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.
5. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.
6. Jumlah pembiayaan neto harus dapat menutup defisit anggaran.

#### III. Pengakuan

7. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima pada Rekening Kas Umum Daerah atau pada saat terjadi pengesahan penerimaan pembiayaan oleh Bendahara Umum Daerah/Kuasa Bendahara Umum Daerah.
8. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah atau pada saat terjadi pengesahan pengeluaran pembiayaan oleh Bendahara Umum Daerah/Kuasa bendahara Umum Daerah.

#### IV. Pengukuran

9. Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dicatat sebesar nilai nominal berdasarkan nilai kas sekarang yang diterima atau yang akan diterima oleh nilai sekarang kas yang dikeluarkan atau yang akan dikeluarkan. Apabila penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tersebut dalam bentuk mata uang asing maka harus dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.
10. Pembiayaan yang diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada tanggal transaksi pembiayaan.
11. Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

#### V. Penyajian di Laporan Keuangan

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

PEMERINTAH KABUPATEN  
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1  
dan 20X0

(Dalam Rupiah)

Uraian	Anggaran 20x1	Realis asi 20x1	%	Realis asi 20X0
PEMBIAYAAN				
PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
Penggunaan SiLPA				
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				
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah				
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya				
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	xxx	xxx	xx	xxx

Uraian	Anggaran 20x1	Realis asi 20x1	%	Realis asi 20X0
Negeri - Lainnya Penyertaan Modal Pemerintah Daerah 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

## VI. Pengungkapan

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

- a. Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
- b. Penjelasan landasan hukum berkenaan dengan penerimaan/pemberian pinjaman, pembentukan/pencairan dana cadangan, penjualan aset daerah yang dipisahkan, penyertaan modal Pemerintah Daerah; dan
- c. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB V

### KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

#### I. Definisi

1. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah.
2. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggung jawabkan (UYHD) yang wajib dipertanggung jawabkan dan dilaporkan dalam neraca.
3. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
4. Setara kas pemerintah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

#### II. Klasifikasi

5. Kas dan setara kas pada pemerintah daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan dibawah tanggung jawab bendahara umum daerah (BUD) termasuk kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab bendahara penerimaan, bendahara pengeluaran, BLUD dan setara kas.

#### Kas

6. Kas yang dikuasai dan dibawah tanggung jawab bendahara umum daerah terdiri dari :
  - a. Kas di Kas Umum Daerah
    - 1) Saldo Kas di Rekening Kas Umum daerah;
    - 2) Saldo Kas Tunai;
  - b. Kas di Bendahara Penerimaan;
  - c. Kas di Bendahara Pengeluaran;

- d. Kas di BLUD;
- e. Kas di Bendahara BOS; dan
- f. Kas di Bendahara JKN.

#### Kas di Kasda

7. Kas di Kas Daerah berada di bawah penguasaan BUD yang disimpan pada Rekening Kas Umum Daerah (RKUD). Pembukaan RKUD dilakukan oleh Kepala SKPKD selaku BUD pada Bank Sentral dan/atau Bank Umum yang ditunjuk oleh Kepala Daerah. RKUD ditujukan untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
8. Kas di Kas Daerah terdiri dari Saldo Rekening Kas Umum Daerah, yaitu saldo rekening-rekening pada bank yang ditentukan oleh kepala daerah untuk menampung penerimaan dan pengeluaran dan Uang tunai yaitu uang yang dikuasai oleh Bendahara Umum Daerah meliputi rupiah dan valuta asing.
9. Saldo kas di Kas Daerah akan bertambah apabila terdapat aliran kas masuk ke RKUD yang antara lain berasal dari:
  - a. Penyetoran kas pendapatan asli daerah dari Bendahara Penerimaan;
  - b. Penyetoran pengembalian sisa uang persediaan dari Bendahara Pengeluaran;
  - c. Penerimaan pendapatan daerah, antara lain Pendapatan Asli Daerah, Dana Perimbangan, dan lain-lain
  - d. Pendapatan daerah yang sah;
  - e. Penerimaan pembiayaan, antara lain penerimaan pinjaman daerah, hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan dan penerimaan pelunasan piutang; dan
  - f. Penerimaan daerah lainnya, antara lain penerimaan perhitungan pihak ketiga.
10. Saldo kas di Kas Daerah akan berkurang apabila terdapat aliran kas keluar dari RKUD antara lain berasal dari:
  - a. Transfer uang persediaan ke rekening bendahara pengeluaran;
  - b. Belanja daerah, antara lain belanja bagi hasil, belanja bantuan sosial, belanja hibah;
  - c. Pengeluaran pembiayaan, antara lain pembayaran pokok utang, penyertaan modal pemerintah daerah, dan pemberian pinjaman; dan
  - d. Pengeluaran daerah lainnya, antara lain pengeluaran perhitungan pihak ketiga.

#### Kas di Bendahara Penerimaan

11. Pada setiap awal tahun anggaran Kepala Daerah mengangkat Bendahara Penerimaan untuk melaksanakan tugas kebhendaharaan dalam rangka pelaksanaan anggaran pendapatan pada SKPD di lingkungan pemerintah daerah. Untuk melaksanakan tugas sebagaimana dimaksud Kepala Daerah memberi izin kepada kepala SKPD di lingkungan pemerintah daerahnya untuk membuka rekening penerimaan pada Bank Umum yang ditetapkan oleh Kepala Daerah.
12. Kas di Bendahara Penerimaan terdiri dari kas tunai dan kas di rekening penerimaan dalam bentuk rupiah dan valuta asing.
13. Saldo Kas di Bendahara Penerimaan akan bertambah apabila terdapat uang masuk dari penerimaan pendapatan umumnya dalam bentuk Pendapatan Asli Daerah, seperti:
  - a. Pendapatan Pajak Daerah;
  - b. Pendapatan Retribusi Daerah; dan
  - c. Lain-lain PAD yang Sah.
14. Kas di Bendahara Penerimaan akan berkurang apabila terdapat uang keluar seperti transfer penerimaan pendapatan ke RKUD.
15. Sesuai dengan ketentuan bahwa kas yang berasal dari seluruh Pendapatan Asli Daerah yang diterima dan/atau ditampung di rekening Bendahara Penerimaan setiap hari harus disetor seluruhnya ke RKUD oleh Bendahara Penerimaan.

#### Kas di Bendahara Pengeluaran

16. Dalam rangka pelaksanaan pengeluaran, SKPD dapat diberikan Uang Persediaan sebagai uang muka kerja untuk membiayai kegiatan operasional sehari-hari. Kepala Daerah dapat memberikan izin pembukaan rekening pengeluaran pada Bank Umum untuk menampung uang persediaan kepada SKPD.
17. Kas dan uang pada Bendahara Pengeluaran adalah saldo kas di Bendahara Pengeluaran terdiri dari kas tunai dan kas di rekening pengeluaran.
18. Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran akan bertambah apabila terdapat aliran uang masuk yang antara lain berasal dari:

- a. Transfer uang persediaan dan/atau dana LS yang dikelola oleh bendahara pengeluaran dari RKUD;
  - b. Penerimaan uang pengembalian belanja;
  - c. Penerimaan jasa giro; dan
  - d. Penerimaan uang potongan pajak yang dipungut oleh bendahara pengeluaran.
19. Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran akan berkurang apabila terdapat aliran uang keluar, yang antara lain berasal dari:
- a. Belanja daerah;
  - b. Penyetoran uang pengembalian belanja ke RKUD; dan
  - c. Penyetoran uang potongan pajak yang dipungut oleh bendahara pengeluaran ke RKUN.
20. Sebagai bagian dari pertanggungjawaban Bendahara Pengeluaran, bendahara pengeluaran wajib menyetorkan sisa uang persediaan paling lambat pada hari kerja terakhir di bulan terakhir tahun anggaran. Bukti setoran sisa uang persediaan harus dilampiri sebagai bukti pertanggungjawaban.

#### Kas di BLUD

21. Kas di BLUD termasuk di dalamnya adalah kas tunai BLUD, kas di bank BLUD dan pajak yang belum disetor BLUD
22. Uang yang berada dalam pengelolaan pemerintah tidak semua dapat diakui sebagai Kas dan disajikan pada laporan keuangan sebagai aset lancar. Uang dalam pengelolaan pemerintah disajikan sebagai aset non lancar apabila uang tersebut tidak memenuhi definisi aset lancar dan definisi kas. Sebagai contoh, uang pemerintah yang penggunaannya dibatasi, atau sengaja dialokasikan untuk kebutuhan khusus.

#### Setara Kas

23. Setara kas, antara lain berupa surat utang negara (SUN)/obligasi dan deposito kurang dari 3 bulan, yang dikelola oleh Bendahara Umum Daerah.
24. Kas di Bendahara BOS merupakan uang yang berada dalam pengelolaan Dinas Pendidikan yang tidak melalui RKUD.
25. Kas di Bendahara JKN merupakan uang yang berada dalam pengelolaan Dinas Kesehatan yang tidak melalui RKUD.

### III. Pengakuan

26. Kas yang berasal dari pendapatan diakui pada saat:
  - a. Kas tersebut diterima di Rekening Kas Umum Daerah; atau
  - b. Kas tersebut diterima di Bendahara Penerimaan, apabila Bendahara Penerimaan merupakan bagian dari BUD; atau
  - c. Pengesahan atas penerimaan pendapatan.
27. Apabila karena alasan tertentu masih terdapat uang daerah pada Bendahara Penerimaan (bagian dari BUD) yang belum disetor ke kas daerah pada tanggal neraca, maka jumlah tersebut dilaporkan dalam neraca sebagai Kas di Bendahara Penerimaan dan dicatat sebagai pendapatan daerah.
28. Apabila masih terdapat uang persediaan (UP/TUP) yang belum disetorkan ke RKUD sampai dengan tanggal Neraca, maka harus dilaporkan sebagai Kas di Bendahara Pengeluaran.
29. Apabila terdapat penerimaan kas pada rekening pemerintah lainnya milik BUD yang belum memenuhi kriteria pengakuan pendapatan dan belum diketahui bagian pemerintah, namun telah memenuhi kriteria sebagai Kas, maka penerimaan tersebut diakui sebagai Kas Pemerintah Lainnya dengan akun pasangan Pendapatan yang ditangguhkan.
30. Apabila atas penerimaan tersebut telah diketahui bagian pemerintah dan bagian pihak ketiga maka bagian pemerintah diakui sebagai pendapatan ditangguhkan dan bagian pihak ketiga diakui sebagai utang kepada pihak ketiga.
31. Apabila penerimaan kas yang merupakan bagian pemerintah tersebut telah disetor ke RKUD maka transaksi kas tersebut diakui sebagai Pendapatan.
32. Apabila pada tanggal neraca masih terdapat uang dalam pengelolaan Bendahara Pengeluaran yang bukan berasal dari UP/TU, jumlah tersebut dilaporkan di neraca sebagai Kas Lainnya di bendahara Pengeluaran. Contoh jasa giro dan potongan pajak.

### IV. Pengukuran

33. 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.

V. Penyajian

34. Saldo kas dan setara kas harus disajikan dalam Neraca dan Laporan Arus Kas.
35. Sisa penggunaan dana BOS akan disajikan pada kas di bendahara BOS. Sementara untuk sisa penggunaan dana JKN maka akan disajikan pada kas di bendahara JKN FKTP.
36. 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.

NERACA		
PEMERINTAH KABUPATEN		
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0		
(Dalam Rupiah)		
Uraian	20X1	20X0
ASET		
ASET LANCAR		
Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
Kas di BLUD	xxx	xxx
Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
Piutang Pajak	xxx	xxx
Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

VI. Pengungkapan

37. Pengungkapan kas dan setara kas dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:
- Rincian kas dan setara kas;
  - Kebijakan manajemen setara kas; dan
  - Informasi lainnya yang dianggap penting.

## BAB VI

### KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG

#### I. Definisi

1. Piutang adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada Pemerintah Daerah dan/atau hak Pemerintah Daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau akibat lainnya yang sah.
2. Piutang adalah hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah.
3. 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.
4. 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.
5. Kualitas Piutang adalah hampiran atas ketertagihan piutang yang diukur berdasarkan umur piutang dan/atau upaya tagih pemerintah daerah kepada debitur.
6. Umur piutang adalah jangka waktu dari tanggal jatuh tempo sampai dengan tanggal pelaporan.

#### II. Klasifikasi

7. Piutang dilihat dari sisi peristiwa yang menyebabkan timbulnya piutang dibagi atas :
  - a. Pungutan pendapatan daerah  
Piutang yang timbul dari akibat pungutan pendapatan daerah, terdiri atas:
    1. Piutang Pajak Daerah;
    2. Piutang Retribusi Daerah; dan
    3. Piutang Pendapatan Asli Daerah Lainnya.

b. Perikatan

Piutang yang timbul dari peristiwa perikatan, terdiri atas:

1. Pemberian Pinjaman;
2. Penjualan;
3. Kemitraan; dan
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 Dari Provinsi;
7. Piutang Transfer Antar Daerah; dan
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; dan
2. Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Bendahara.

8. Piutang yang tidak dapat diklasifikasikan sebagaimana paragraf 9 diklasifikasikan sebagai piutang lainnya seperti :

1. Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
2. Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang kepada entitas lainnya
3. Uang Muka

9. Piutang diklasifikasikan sebagai berikut:

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 Pendapatan Lainnya
Piutang Lainnya	Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
	Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang kepada Entitas Lainnya
	Uang Muka

### III. Pengakuan

10. Piutang diakui saat timbul klaim/hak untuk menagih uang atau manfaat ekonomi lainnya kepada entitas lain.
11. Piutang dapat diakui ketika :
  - a. Diterbitkan surat ketetapan/dokumen yang sah; atau
  - b. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; atau
  - c. Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.
12. Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan pemberian fasilitas/jasa, diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca, apabila memenuhi kriteria:
  - a. Harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
  - b. Jumlah piutang dapat diukur;
  - c. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; dan
  - d. Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.
13. 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 dapat dicatat sebagai piutang DBH oleh pemerintah daerah apabila Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.
14. 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, apabila Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.

15. 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. Pemerintah Daerah dapat mencatatnya sebagai hak tagih atau piutang sebesar jumlah klaim yang belum ditransfer oleh Pemerintah Pusat jika Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.
16. 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 jika Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu;
  - 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. Pemerintah Daerah dapat mencatatnya sebagai hak tagih atau piutang sebesar jumlah klaim yang belum dibayar oleh Pemerintah Pusat jika Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu..
17. Piutang Bagi Hasil dari provinsi dihitung berdasarkan hasil realisasi pajak dan hasil sumber daya alam yang menjadi bagian daerah yang belum dibayar. Nilai definitif jumlah yang menjadi bagian kabupaten pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya tahun anggaran. Secara normal tidak terjadi piutang apabila seluruh hak bagi hasil telah ditransfer.
18. Apabila alokasi definitif telah ditetapkan dengan Surat Keputusan Gubernur, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayar sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dicatat sebagai hak untuk menagih jika Pemerintah Provinsi mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.
19. Transfer antar daerah dapat terjadi jika terdapat perjanjian antar daerah atau peraturan/ketentuan yang mengakibatkan adanya transfer antar daerah.

20. Piutang transfer antar daerah dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian daerah penerima yang belum dibayar.
21. Apabila jumlah/nilai definitif menurut Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak daerah belum dibayar sampai dengan akhir periode laporan, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dapat diakui sebagai hak tagih bagi pemerintah daerah jika Pemerintah Daerah yang bersangkutan mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.
22. 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.
23. Sesuai dengan mekanisme transfer, maka 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.
24. 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).
25. 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.

#### IV. Pengukuran

26. Pengukuran piutang pendapatan adalah sebagai berikut:
  - a. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan SPTPD, Surat Ketetapan Retribusi Daerah, Surat Ketetapan Pajak Daerah dan/atau Surat Ketetapan Kurang Bayar yang diterbitkan; atau

- b. 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
  - c. 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.
27. Piutang pendapatan diakui setelah diterbitkan surat tagihan dan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam tagihan.
28. Secara umum unsur utama piutang karena ketentuan perundang-undangan adalah potensi pendapatan. Artinya piutang terjadi karena pendapatan yang belum disetor ke kas daerah oleh wajib setor.
29. Oleh karena setiap tagihan oleh pemerintah wajib ada keputusan, maka jumlah piutang yang menjadi hak pemerintah daerah adalah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas penagihan yang bersangkutan.
30. Pengukuran atas peristiwa-peristiwa yang menimbulkan piutang yang berasal dari perikatan, adalah sebagai berikut :
- a. Pemberian pinjaman  
Piutang pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas daerah dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut.  
Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee* dan atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee* dan/atau biaya lainnya pada periode berjalan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan.
  - b. Penjualan  
Piutang dari penjualan diakui sebesar nilai sesuai naskah perjanjian penjualan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan. Apabila dalam perjanjian dipersyaratkan adanya potongan pembayaran, maka nilai piutang harus dicatat sebesar nilai bersihnya.

c. Kemitraan

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

d. Pemberian fasilitas/jasa

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

31. Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut :

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

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

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

33. 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.

34. Pemberhentian Pengakuan

Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu: penghapusbukuan (*write down*) dan penghapustagihan (*write-off*).

35. Hapus tagih yang berkaitan dengan perdata dan hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk piutang, merupakan dua hal yang harus diperlakukan secara terpisah.
36. 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.
37. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang (hak tagih).
38. 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.
39. Penghapus tagihan piutang adalah hilangnya hak tagih dan/atau hak menerima tagihan atas dana piutang.

#### V. Penilaian

40. Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).
41. Nilai bersih yang dapat direalisasikan adalah selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang.
42. 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.
43. Dasar yang digunakan untuk menghitung penyisihan piutang adalah kualitas piutang. Kualitas piutang dikelompokkan menjadi 4 (empat) dengan klasifikasi sebagai berikut :

- a. Kualitas Piutang Lancar;
  - b. Kualitas Piutang Kurang Lancar;
  - c. Kualitas Piutang Diragukan; dan
  - d. Kualitas Piutang Macet.
44. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang pemungutannya Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak (*self assessment*) dapat dipilah berdasarkan cara pemungut pajak yang terdiri dari :
- A. Kualitas lancar, dengan kriteria :
    - a. Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
    - b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo; dan/atau
    - c. Wajib Pajak menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau
    - d. Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
    - e. Wajib Pajak likuid; dan/atau
    - f. Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
  - B. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria :
    - a. Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
    - b. Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan; dan/atau
    - c. Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
    - d. Wajib Pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan; dan/atau
    - e. Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
  - C. Kualitas Diragukan, dengan kriteria :
    - a. Umur piutang lebih dari 2 tahun sampai dengan 5 tahun; dan/atau
    - b. Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan; dan/atau
    - c. Wajib Pajak tidak kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
    - d. Wajib Pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau
    - e. Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
  - D. Kualitas Macet, dengan kriteria :
    - a. Umur piutang lebih dari 5 tahun; dan/atau
    - b. Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan; dan/atau
    - c. Wajib Pajak tidak diketahui keberadaannya/tidak ditemukan; dan/atau
    - d. Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
    - e. Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).

45. Penggolongan kualitas piutang pajak yang pemungutannya ditetapkan (*official assessment*) dilakukan dengan ketentuan :
- A. Kualitas Lancar, dengan kriteria :
    - a. Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
    - b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo; dan/atau
    - c. Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
    - d. Wajib Pajak likuid; dan/atau
    - e. Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
  - B. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria :
    - a. Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
    - b. Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan; dan/atau
    - c. Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
    - d. Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
  - C. Kualitas Diragukan, dengan kriteria :
    - a. Umur piutang lebih dari 2 tahun sampai dengan 5 tahun; dan/atau
    - b. Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan; dan/atau
    - c. Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau
    - d. Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
  - D. Kualitas Macet, dengan kriteria :
    - a. Umur piutang lebih dari 5 tahun; dan/atau
    - b. Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan; dan/atau
    - c. Wajib Pajak tidak diketahui keberadaannya / tidak ditemukan; dan/atau
    - d. Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
    - e. Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).
46. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak Khusus untuk objek Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:
- a. Kualitas Lancar, jika umur piutang 0 sampai dengan 1 bulan dan/atau apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;

- b. Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang 1 sampai dengan 3 bulan dan/atau apabila wajib retribusi dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan;
  - c. Kualitas Diragukan, jika umur piutang 3 sampai dengan 12 bulan dan/atau apabila wajib retribusi dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan;
  - d. Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 bulan dan/atau apabila wajib retribusi dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau Piutang telah diserahkan kepada instansi yang menangani pengurusan piutang negara.
47. Penggolongan Kualitas Piutang Selain Pajak dan Retribusi, dilakukan dengan ketentuan :
- a. Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;
  - b. Kualitas Kurang Lancar, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan;
  - c. Kualitas Diragukan, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan; dan
  - d. Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau Piutang telah diserahkan kepada instansi yang menangani pengurusan piutang negara.
48. 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 %

49. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Pajak, ditetapkan sebesar :
- a. Kualitas Lancar sebesar 0,5% dari piutang dengan kualitas lancar;
  - b. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
  - c. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
  - d. Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
50. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek Retribusi, ditetapkan sebesar :
- a. Kualitas Lancar sebesar 0,5%;
  - b. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
  - c. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
  - d. Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
51. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek bukan pajak selain Retribusi, ditetapkan sebesar :
- a. 0,5% (nol koma lima perseratus) dari Piutang dengan kualitas lancar;
  - b. 10% (sepuluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
  - c. 50% (lima puluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
  - d. 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

52. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih dilakukan berdasarkan dokumen bukti memorial penyisihan piutang. Pencatatan penyisihan piutang dilakukan pada akhir periode pelaporan/tanggal pelaporan. Jurnal pencatatan penyisihan piutang tidak tertagih dilakukan oleh PPK-SKPD/PPK-SKPKD dalam media Buku Jurnal Umum
53. 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.
54. 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.
55. 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.
56. 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.

## VI. Penyajian

57. Beban penyisihan piutang disajikan dalam Laporan Operasional (LO) dan penyisihan piutang tidak tertagih disajikan dalam neraca. Berikut adalah contoh penyajian beban penyisihan piutang tidak tertagih dalam Laporan Operasional :

PEMERINTAH KABUPATEN	
LAPORAN OPERASIONAL	
Untuk Periode yang berakhir 31 Desember 2015	
URAIAN	2015
KEGIATAN OPERASIONAL	
PENDAPATAN	
PENDAPATAN ASLI DAERAH	
Pendapatan Pajak Daerah	xxx

Pendapatan Retribusi Daerah	xxx
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang dipisahkan	xxx
Lain-lain PAD yang sah	xxx
Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx
JUMLAH PENDAPATAN	XXX
BEBAN	xxx
Beban Pegawai	xxx
Beban Persediaan	xxx
Beban Jasa	xxx
Beban Pemeliharaan	xxx
Beban Perjalanan Dinas	xxx
Beban Penyisihan Piutang Pajak Tidak Tertagih	xxx
Beban Penyusutan	
	XXX
JUMLAH BEBAN	
	XXX
SURPLUS (DEFISIT) - LO	

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

<b>PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN/KOTA</b>			
<b>NERACA</b>			
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0			
(Dalam Rupiah)			
No.	Uraian	20X1	20X0
1	<b>ASET</b>		
2			
3	<b>ASET LANCAR</b>		
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	<b>Piutang Pajak</b>	xxx	xxx
9	<b>Piutang Retribusi</b>	xxx	xxx
10	<b>Penyisihan Piutang</b>	xxx	xxx
11	<b>Belanja Dibayar Dimuka</b>	(xxx)	(xxx)
12	<b>Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara</b>	xxx	xxx
13	<b>Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah</b>	xxx	xxx
14	<b>Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat</b>	xxx	xxx
15	<b>Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya</b>	xxx	xxx
16	<b>Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran</b>	xxx	xxx
17	<b>Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi</b>	xxx	xxx
18	<b>Piutang Lainnya</b>	xxx	xxx
19	Persediaan	xxx	xxx
20	<b>Jumlah Aset Lancar (4 s/d 19)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
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	<b>Jumlah Investasi Nonpermanen (24 s/d 27)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
29	Investasi Permanen		
30	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
31	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
32	<b>Jumlah Investasi Permanen (30 s/d 31)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
33	<b>Jumlah Investasi Jangka Panjang (28 + 32)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
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	<b>Jumlah Aset Tetap (36 s/d 42)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
44			
45	DANA CADANGAN		
46	Dana Cadangan	xxx	xxx
47	<b>Jumlah Dana Cadangan (46)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
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	<b>Jumlah Aset Lainnya (50 s/d 54)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
56			
57	<b>JUMLAH ASET (20+33+43+47+55)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

## VII. Pengungkapan

59. Piutang disajikan dan diungkapkan secara memadai. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa :

- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
- b. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
- c. Penjelasan atas penyelesaian piutang; dan

- d. 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.
60. 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 VII

### KEBIJAKAN AKUNTANSI PERSEDIAAN

#### I. Definisi

1. 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.

#### II. Klasifikasi

2. 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; dan
  - 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.
3. Persediaan dalam kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### III. Pengakuan

4. Persediaan diakui pada saat :
  - a. Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal; dan
  - b. Diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.

5. Terdapat dua pendekatan pengakuan beban persediaan, yaitu pendekatan aset (metode Perpetual) dan pendekatan beban (metode periodik).
6. Dalam pendekatan aset, pengakuan beban persediaan diakui ketika persediaan telah dipakai atau dikonsumsi. Pendekatan aset 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 dan persediaan di sekretariat SKPD.
7. 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.
8. 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, atau rusak harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. 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.

#### IV. Pengukuran

9. Persediaan disajikan sebesar :
  - a. 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;
  - b. 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; dan

- c. Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar asset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).
10. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai dengan menggunakan nilai wajar. Harga/nilai wajar persediaan hewan dan tanaman meliputi nilai tukar asset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).
11. Persediaan dinilai dengan menggunakan Metode Harga Pembelian Terakhir.
12. Pada akhir periode akuntansi, catatan persediaan disesuaikan dengan hasil inventarisasi fisik (*stock opname*).
13. Dalam pendekatan beban dan sistem pencatatan metode periodik, pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara menggunakan jumlah satuan kuantitas akhir dengan pendekatan kebawah (sesuai yang diatur dalam standar harga/biaya per jenis persediaan) dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan (harga pembelian terakhir).

V. Penyajian

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

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

PEMERINTAH KABUPATEN		
NERACA		
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0		
(Dalam Rupiah)		
Uraian	20X1	20X0
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 Piutang Lainnya		
<i>Persediaan</i>		
Jumlah Aset Lancar		

## VI. Pengungkapan

### 15. 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 VIII  
KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI

I. Definisi

1. 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.
2. 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.
3. Investasi Pemerintah daerah adalah penempatan sejumlah dana dan/atau barang milik daerah oleh pemerintah daerah dalam jangka panjang untuk investasi pembelian surat berharga dan investasi langsung, yang mampu mengembalikan nilai pokok ditambah dengan manfaat ekonomi, sosial, dan/atau manfaat lainnya dalam jangka waktu tertentu.
4. Biaya investasi adalah seluruh biaya yang dikeluarkan oleh entitas investor dalam perolehan suatu investasi misalnya komisi broker, jasa bank, biaya legal dan pungutan lainnya dari pasar modal.
5. Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang.
6. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.
7. Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk dalam investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.
8. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.
9. Manfaat sosial yang dimaksud dalam standar ini adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan satuan uang namun berpengaruh pada peningkatan pelayanan pemerintah pada masyarakat luas maupun golongan masyarakat tertentu.
10. Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan.

11. Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.
12. Nilai historis adalah jumlah kas atau ekuivalen kas yang dibayarkan/dikeluarkan atau nilai wajar berdasarkan pertimbangan tertentu untuk mendapatkan suatu aset investasi pada saat perolehannya.
13. Nilai nominal adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang tertera dalam lembar saham dan obligasi.
14. Nilai pasar adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan suatu investasi dalam pasar yang aktif antara pihak-pihak yang independen.
15. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
16. Surat Berharga adalah saham dan surat utang.
17. Investasi Langsung adalah penyertaan modal dan/atau pemberian pinjaman oleh pemerintah daerah untuk membiayai kegiatan usaha.
18. Penyertaan modal daerah dalam bentuk uang adalah bentuk investasi pemerintah daerah pada Badan Usaha dengan mendapat hak kepemilikan.
19. Penyertaan modal pemerintah daerah atas barang milik daerah adalah pengalihan kepemilikan barang milik daerah yang semula merupakan kekayaan yang tidak dipisahkan menjadi kekayaan yang dipisahkan untuk diperhitungkan sebagai modal/saham daerah pada badan usaha milik negara, badan usaha milik daerah, atau badan hukum lainnya yang dimiliki negara.
20. Perusahaan asosiasi adalah suatu perusahaan yang investornya mempunyai pengaruh signifikan dan bukan merupakan anak perusahaan maupun joint venture dari investornya.
21. Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.
22. Pemberian pinjaman adalah bentuk Investasi pemerintah daerah pada badan usaha milik Negara, badan usaha milik daerah, koperasi, pemerintah, pemerintah daerah lainnya, BLUD milik pemerintah daerah lainnya dan masyarakat dengan hak memperoleh pengembalian berupa pokok pinjaman.

23. Divestasi adalah penjualan surat berharga dan/atau kepemilikan pemerintah daerah baik sebagian atau keseluruhan kepada pihak lain.

## II. Klasifikasi

24. Pemerintah melakukan investasi dimaksudkan antara lain untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang atau memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.
25. Terdapat beberapa jenis investasi yang dapat dibuktikan dengan sertifikat atau dokumen lain yang serupa. Hakikat suatu investasi dapat berupa pembelian surat utang baik jangka pendek maupun jangka panjang, serta instrumen ekuitas.
26. Berdasarkan bentuknya Investasi pemerintah daerah meliputi
- a. Investasi surat berharga; seperti pembelian saham dan/atau pembelian surat utang.
  - b. Investasi langsung; meliputi penyertaan modal pemerintah daerah, dan pemberian pinjaman.
27. Berdasarkan jangka waktunya, investasi dikelompokkan menjadi investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang, yang dapat dijelaskan sebagai berikut :
- a. Investasi Jangka Pendek  
Investasi jangka pendek merupakan investasi yang memiliki karakteristik dapat segera diperjualbelikan/dicairkan dalam waktu 3 bulan sampai dengan 12 bulan. 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. Termasuk Investasi Jangka Pendek antara lain:
    - 1) Investasi dalam Saham;
    - 2) Investasi dalam Deposito;
    - 3) Investasi dalam SUN;

- 4) Investasi dalam SBI;
- 5) Investasi dalam SPN;
- 6) Investasi Jangka Pendek BLUD; dan
- 7) Investasi Jangka Pendek Lainnya.

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. Termasuk Investasi Jangka Panjang Nonpermanen adalah:

- a) Investasi kepada Badan Usaha Milik Negara
- b) Investasi kepada Badan Usaha Milik Daerah
- c) Investasi kepada Badan Usaha Milik Daerah
- d) Investasi kepada Badan Usaha Milik Swasta
- e) Investasi dalam Obligasi
- f) Investasi dalam Proyek Pembangunan
- g) Dana Bergulir
- h) Deposito Jangka Panjang
- i) Investasi Non Permanen Lainnya yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk dimiliki pemerintah secara berkelanjutan, seperti penyertaan modal yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian.

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. Termasuk Investasi Jangka Panjang Permanen

- a) Penyertaan Modal Kepada BUMN;
- b) Penyertaan Modal Kepada BUMD;
- c) Penyertaan Modal Kepada Badan Usaha Milik Swasta; dan
- d) Investasi Permanen Lainnya.

### III. Divestasi

28. Pelepasan investasi pemerintah dapat terjadi karena penjualan, pelepasan hak karena peraturan pemerintah, dan lain sebagainya.
29. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya harus dibebankan atau dikreditkan kepada keuntungan/rugi pelepasan investasi. Keuntungan/rugi pelepasan investasi disajikan dalam laporan operasional.
30. Pemerintah daerah dapat melakukan divestasi berupa:
  - a. Penjualan surat berharga; meliputi penjualan Saham dan/atau penjualan Surat Utang; dan
  - b. Penjualan kepemilikan investasi langsung; antara lain berupa Penjualan atas kepemilikan Penyertaan Modal dan/atau Penjualan atas Pemberian Pinjaman (kepemilikan hak tagih).
31. Penjualan kepemilikan investasi surat berharga dilaksanakan dengan berpedoman pada ketentuan penjualan surat berharga.
32. Penjualan saham, dapat dilakukan apabila:
  - a. Harga saham naik secara signifikan dan/atau menguntungkan untuk dilakukan divestasi;
  - b. Terdapat investasi lain yang diproyeksikan lebih menguntungkan; atau
  - c. Terjadi penurunan harga saham secara signifikan.
33. Penjualan surat utang dapat dilakukan apabila:
  - a. Imbal hasil (*yield*) diperkirakan turun;
  - b. Terdapat investasi lain yang diproyeksikan lebih menguntungkan; atau
  - c. Terdapat kemungkinan gagal bayar.
34. Penjualan kepemilikan investasi langsung berupa penjualan kepemilikan atas penyertaan modal dan/atau penjualan kepemilikan atas piutang atau hak tagih dilaksanakan dengan berpedoman pada ketentuan penjualan kepemilikan atas penyertaan modal dan/atau penjualan kepemilikan atas piutang atau hak tagih.
35. Penjualan kepemilikan atas penyertaan modal dapat dilaksanakan setelah dilakukan analisis kelayakan oleh penasihat investasi.
36. Analisis kelayakan oleh penasihat investasi dilakukan dalam hal :
  - a. Kegiatan perusahaan tidak menguntungkan; atau
  - b. Tidak sesuai dengan strategi investasi pemerintah daerah.

37. Hasil divestasi atas seluruh jenis investasi pemerintah daerah merupakan hasil bersih setelah dikurangi biaya pelaksanaan divestasi.
38. Biaya pelaksanaan divestasi berdasarkan prinsip kewajaran, transparansi, dan akuntabilitas.
39. Hasil divestasi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan penerimaan daerah.

#### IV. Pengakuan

40. Investasi diakui saat terdapat pengeluaran kas atau aset lainnya serta penerimaan hibah dalam bentuk investasi dan perubahan piutang menjadi investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi kriteria sebagai berikut :
  - a. Memungkinkan pemerintah daerah memperoleh manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa depan; atau
  - b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai/andal (*reliable*).
41. Ketika pengakuan investasi itu terjadi, maka fungsi akuntansi PPKD membuat jurnal pengakuan investasi.
42. 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.
43. Untuk pengakuan investasi jangka panjang, jurnal tersebut mencatat investasi jangka panjang di debit dan kas di kas daerah di kredit (jika tunai).
44. 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.

#### V. Pengakuan Hasil Investasi

45. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi, dan dividen tunai (cash dividend), diakui pada saat diperoleh dan dicatat sebagai pendapatan.

46. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan apabila menggunakan metode ekuitas, bagian laba berupa dividen tunai yang diperoleh oleh pemerintah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dan mengurangi nilai investasi pemerintah. Dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak akan menambah nilai investasi pemerintah.

#### DANA BERGULIR

47. Dana bergulir adalah dana atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang dipinjamkan/digulirkan kepada masyarakat oleh pemerintah daerah yang bertujuan meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya.
48. Dana bergulir kelola sendiri/langsung adalah mekanisme penyaluran dana bergulir yang dikelola sendiri pemerintah daerah mulai proses menyeleksi, menetapkan penerima dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung resiko ketidaktertagihan dana bergulir.
49. Dana bergulir dengan *executing agency* adalah mekanisme penyaluran dana bergulir melalui entitas (lembaga keuangan bank/LKB, lembaga keuangan bukan bank/LKBB, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya), yang ditunjuk dan bertanggungjawab untuk menyeleksi, menetapkan penerima dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung resiko ketidaktertagihan dana bergulir sesuai perjanjian.
50. Dana bergulir dengan *chanelling agency* adalah mekanisme penyaluran dana bergulir melalui entitas (lembaga keuangan bank/LKB, lembaga keuangan bukan bank/LKBB, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya), yang ditunjuk dan bertanggungjawab hanya untuk menyalurkan dana bergulir.
51. Penyisihan dana bergulir adalah estimasi yang dilakukan untuk dana bergulir tidak tertagih pada akhir setiap periode yang dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun dana bergulir berdasarkan penggolongan kualitas dana bergulir.
52. Penyisihan dana bergulir bukan merupakan penghapusan dana bergulir.

53. Penghapusbukuan dana bergulir adalah pengurangan dana bergulir dan penyisihan dana bergulir tidak tertagih yang tercatat dalam neraca.
54. Penghapustagihan dana bergulir adalah hilangnya hak tagih dan/atau hak menerima tagihan atas dana bergulir.
55. Kualitas dana bergulir adalah hampiran atas ketertagihan dana bergulir yang diukur berdasarkan umur dana bergulir dan/atau upaya tagih pemerintah daerah kepada debitor.
56. Nilai realisasi bersih (*net realizable value*) dana bergulir adalah jumlah bersih dana bergulir yang diperkirakan dapat ditagih.
57. Penggolongan Kualitas dana bergulir terdiri atas :
  - A. Dana Bergulir dengan kelola sendiri :
    1. Kualitas Lancar, dengan kriteria :
      - a. Umur dana bergulir sampai dengan 1 tahun; dan/atau
      - b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo; dan/atau
      - c. Penerima dana bergulir menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau
      - d. Penerima dana bergulir kooperatif.
    2. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria :
      - a. Umur dana bergulir lebih dari 1 tahun sampai dengan 3 tahun; dan/atau
      - b. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan; dan/atau
      - c. Penerima dana bergulir kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
      - d. Penerima dana bergulir menyetujui sebagian hasil pemeriksaan.
    3. Kualitas Diragukan, dengan kriteria :
      - a. Umur dana bergulir lebih dari 3 sampai dengan 5 tahun; dan/atau
      - b. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan; dan/atau
      - c. Penerima dana bergulir tidak kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
      - d. Penerima dana bergulir tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan.

4. Kualitas Macet, dengan kriteria :
  - a. Umur dana bergulir lebih dari 5 tahun;
  - b. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan;
  - c. Penerima dana bergulir tidak diketahui keberadaannya;
  - d. Penerima dana bergulir mengalami kesulitan bangkrut dan/atau meninggal dunia; dan/atau
  - e. Penerima dana bergulir mengalami musibah (*force majeure*).

B. Dana Bergulir dengan *executing agency* :

1. Kualitas Lancar, dengan kriteria :
  - a. Lembaga Keuangan Bank (LKB), Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB), koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya menyetorkan pengembalian dana bergulir sesuai dengan perjanjian dengan pemerintah daerah; dan/atau
  - b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo.
2. Kualitas Macet, dengan kriteria :
  - a. LKB, LKBB, koperasi, modal ventura dan Lembaga Keuangan lainnya dalam jangka waktu tertentu sesuai dengan perjanjian tidak melakukan pelunasan;
  - b. LKB, LKBB, koperasi, modal ventura dan Lembaga Keuangan lainnya tidak diketahui keberadaannya;
  - c. LKB, LKBB, koperasi, modal ventura dan Lembaga Keuangan lainnya bangkrut; dan/atau
  - d. LKB, LKBB, koperasi, modal ventura dan Lembaga Keuangan lainnya mengalami musibah (*force majeure*).

C. Dana Bergulir dengan *channeling agency* :

1. Kualitas Lancar, dengan kriteria :
  - a. Umur dana bergulir sampai dengan 1 tahun; dan/atau
  - b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo.
2. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria :
  - a. Umur dana bergulir lebih dari 1 tahun sampai dengan 3 tahun; dan/atau
  - b. Apabila penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan.

3. Kualitas Diragukan, dengan kriteria :
  - a. Umur dana bergulir lebih dari 3 sampai dengan 5 tahun; dan/atau
  - b. Apabila penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan.
4. Kualitas Macet, dengan kriteria :
  - a. Umur dana bergulir lebih dari 5 tahun;
  - b. Apabila penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan;
  - c. Penerima dana bergulir tidak diketahui keberadaannya; dan/atau
  - d. Penerima dana bergulir mengalami kesulitan bangkrut dan/atau meninggal dunia; dan/atau
58. Tata cara penagihan dana bergulir diatur sesuai dengan kebijakan pengelolaan dana bergulir di daerah.
59. Besaran Penyisihan dana bergulir Tidak Tertagih pada setiap akhir tahun (periode pelaporan) ditentukan :
  - a. Kualitas lancar, sebesar 0,5% (nol koma lima persen) dari dana bergulir dengan kualitas lancar;
  - b. Kualitas kurang lancar, sebesar 10% (sepuluh persen) dari dana bergulir dengan kualitas kurang lancar;
  - c. Kualitas diragukan, sebesar 50% (lima puluh persen) dari dana bergulir dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
  - d. Kualitas macet, sebesar 100% (seratus persen) dari dana bergulir dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
60. Pencatatan penyisihan dana bergulir tidak tertagih dilakukan berdasarkan dokumen bukti memorial penyisihan dana bergulir. Pencatatan penyisihan dana bergulir dilakukan pada akhir periode pelaporan keuangan. Jurnal pencatatan penyisihan dana bergulir tidak tertagih dilakukan oleh PPK-SKPD/PPK-SKPKD.
61. Penghapusan dana bergulir oleh Pemerintah Daerah terdiri atas:
  - a. Penghapus bukuan dana bergulir atau penghapusan bersyarat dana bergulir; dan
  - b. Penghapus tagihan dana bergulir atau penghapusan mutlak dana bergulir.

62. Penghapusbukuan dana bergulir atau penghapusan bersyarat dana bergulir sebagaimana dimaksud dapat dilakukan dengan pertimbangan antara lain:
- a. Dana bergulir melampaui batas umur (kedaluwarsa) yang ditetapkan sebagai kriteria kualitas dana bergulir macet; dan/atau
  - b. Debitor tidak melakukan pelunasan 1 bulan setelah tanggal Surat Tagihan Ketiga; dan/atau
  - c. Debitor mengalami musibah (*force majeure*); dan/atau
  - d. Debitor meninggal dunia dengan tidak meninggalkan harta warisan dan tidak mempunyai ahli waris, atau ahli waris tidak diketahui keberadaannya berdasarkan surat keterangan dari pejabat yang berwenang; dan/atau
  - e. Debitor tidak mempunyai harta kekayaan lagi, dibuktikan dengan surat keterangan dari pejabat yang berwenang yang menyatakan bahwa debitor memang benar-benar sudah tidak mempunyai harta kekayaan lagi; dan/atau
  - f. Debitor dinyatakan pailit berdasarkan putusan pengadilan; dan/atau
  - g. Debitor yang tidak diketahui keberadaannya lagi karena:
    - (1) Pindah alamat atau alamatnya tidak jelas/tidak lengkap berdasarkan surat keterangan/ Pernyataan dari pejabat yang berwenang; dan/atau
    - (2) Telah meninggalkan Indonesia berdasarkan surat keterangan/ Pernyataan dari pejabat yang berwenang; dan/atau
  - h. Dokumen-dokumen sebagai dasar penagihan kepada debitor tidak lengkap atau tidak dapat ditelusuri lagi disebabkan keadaan yang tidak dapat dihindarkan seperti bencana alam, kebakaran, dan sebagainya berdasarkan surat keterangan/ Pernyataan Gubernur/ Bupati/ Walikota; dan/atau
  - i. Objek dana bergulir hilang dan dibuktikan dengan dokumen keterangan dari pihak kepolisian.
63. Penghapusbukuan dana bergulir atau penghapusan bersyarat dana bergulir tidak menghilangkan hak tagih dan oleh karena itu terhadap dana bergulir yang sudah dihapus bukukan ini masih dicatat secara ekstrakomtabel dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

64. Penghapus tagihan dana bergulir atau penghapusan mutlak dana bergulir dapat dilakukan dengan pertimbangan antara lain :
- a. Penghapus tagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang/debitur kepada daerah, untuk menolong pihak berutang dari keterpurukan yang lebih dalam, misalnya kredit Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM) yang tidak mampu membayar;
  - b. Penghapustagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan;
  - c. Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih;
  - d. Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, *reschedulling* dan penurunan tarif bunga kredit;
  - e. Penghapustagihan setelah semua upaya tagih dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan, misalnya kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual, jaminan dilelang;
  - f. Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri (misalnya industri keuangan dunia, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di negara lain;
  - g. Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum.
  - h. Penghapustagihan dana bergulir atau penghapusan mutlak dana bergulir dilakukan dengan cara menutup ekstrakomtabel dan tidak melakukan penjurnalan dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

## VI. Pengukuran

65. Pengukuran investasi berbeda-beda berdasarkan jenis investasinya.
66. 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.
67. 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 non permanen:
    - 1) Investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.
    - 2) Investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang akan segera dicairkan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
    - 3) Penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah daerah (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.
68. 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.
69. 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.

## VII. Metode Penilaian Investasi

70. Penilaian investasi pemerintah daerah dilakukan dengan tiga metode yaitu:
- a. 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.

b. 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. 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.

c. 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.

71. 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; dan
- d. Kepemilikan bersifat nonpermanent menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.

72. 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:

- a. Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
- b. Kemampuan untuk menunjuk atau menggantikan direksi;
- c. Kemampuan untuk menetapkan dan mengganti dewan direksi perusahaan *investee*; dan
- d. Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat/pertemuan dewan direksi.

VIII. Penyajian Di Laporan Keuangan

73. 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.

74. Penyajian investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang dalam Neraca Pemerintah Daerah sebagaimana di bawah ini :

Neraca		2011	2010
ASSET			
Aset Lancar			
Aset Jangka Panjang			
LIABILITIES			
Liabilitas Lancar			
Liabilitas Jangka Panjang			

IX. Pengungkapan

75. Pengungkapan investasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
- b. Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;
- c. Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
- d. Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
- e. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
- f. Perubahan pos investasi.

BAB IX  
KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP  
DAN PENYUSUTAN

I. Definisi

1. 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.

II. Klasifikasi

2. 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.

### III. Pengakuan

3. Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan andal. Pengakuan aset tetap sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.
4. 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.
5. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut:
  - a. Berwujud;
  - b. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan;
  - c. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
  - d. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
  - e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;
  - f. Merupakan objek pemeliharaan atau memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara.
  - g. Nilai rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.
6. Kapitalisasi belanja menjadi aset tetap
  - a. Pada dasarnya pengeluaran untuk aset tetap dapat dikategorikan menjadi belanja modal (capital expenditures) dan pengeluaran pendapatan (revenue expenditures).
  - b. Belanja modal adalah pengeluaran yang harus dicatat sebagai aset (dikapitalisir). Pengeluaran-pengeluaran yang akan mendatangkan manfaat lebih dari satu periode akuntansi termasuk dalam kategori ini
  - c. Pengeluaran yang akan menambah efisiensi, memperpanjang umur aset atau meningkatkan kapasitas atau mutu produksi.
  - d. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap adalah pengeluaran pengadaan baru atau penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi.

- e. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap menentukan apakah perolehan suatu aset harus dikapitalisasi atau tidak, Nilai satuan minimum kapitalisasi atas perolehan aset tetap dari hasil pengadaan baru untuk per satuan jenis aset atau harga per unit atas jenis aset ditetapkan sebagai berikut :

No.	Uraian	Jumlah Harga per unit (Rp)
1.	Peralatan Mesin, terdiri atas :	
1.1	Alat Besar:	10.000.000
1.2	Alat Angkutan:	1.500.000
1.3	Alat Bengkel dan Alat Ukur:	500.000
1.4	Alat Pertanian:	500.000
1.5	Alat Kantor dan Rumah Tangga:	500.000
1.6	Alat Studio, Komunikasi, dan Pemancar:	1.000.000
1.7	Alat Kedokteran dan Kesehatan:	1.500.000
1.8	Alat Laboratorium:	1.500.000
1.9	Alat Persenjataan:	500.000
1.10	Komputer:	1.000.000
1.11	Alat Eksplorasi:	500.000
1.12	Alat Pengeboran:	500.000
1.13	Alat Produksi, Pengolahan dan Pemurnian:	500.000
1.14	Alat Bantu Eksplorasi:	500.000
1.15	Alat Keselamatan Kerja:	500.000
1.16	Alat Praga:	1.500.000
1.17	Peralatan Proses/Produksi:	500.000

No.	Uraian	Jumlah Harga per unit (Rp)
1.18	Rambu-Rambu	1.000.000
1.19	Peralatan Olahraga	500.000
2.	Gedung dan Bangunan, terdiri atas:	
2.1	Bangunan Gedung:	25.000.000
2.2	Monumen:	10.000.000
2.3	Bangunan Menara:	10.000.000
2.4	Tugu Titik Kontrol/Pasti:	10.000.000
3.	Jalan, Irigasi dan Jaringan, terdiri atas:	
3.1	Jalan dan Jembatan:	
	- Jalan	25.000.000
	- Jembatan	25.000.000
3.2	Bangunan Air:	25.000.000
3.3	Instalasi:	25.000.000
3.4	Jaringan:	25.000.000
4.	Aset Tetap Lainnya, terdiri atas :	
4.1	Bahan Perpustakaan:	100.000
4.2	Barang Bercorak Kesenian/ Kebudayaan/Olahraga:	1.000.000
4.3	Hewan:	500.000
4.4	Biota Perairan:	500.000
4.5	Tanaman:	500.000
4.6	Barang Koleksi Non Budaya:	1.000.000
5.	Aset Renovasi	10.000.000

7. Pengeluaran belanja pengadaan baru untuk aset yang memenuhi kriteria berwujud, mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehan aset dapat diukur secara andal dan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan, tetapi nilai dibawah kapitalisasi sebagaimana diatas maka pada saat penganggaran dianggarkan dalam belanja barang dan jasa dan dicatat secara terpisah dari daftar aset tetap (extra comptable), tetapi dicatat pada Laporan Barang Milik Daerah.
8. Nilai satuan minimum kapitalisasi atas perolehan aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi untuk per satuan jenis aset atau harga per unit atas jenis aset bilamana tidak menambah umur maka tidak di kapitalisasi.
9. Khusus untuk aset tetap tanah, tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan dan biaya lainnya yang dikeluarkan maupun yang masih harus dikeluarkan sampai tanah tersebut siap dipakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.
10. Apabila perolehan tanah pemerintah dilakukan oleh panitia pengadaan, maka termasuk dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia pengadaan/pembebasan tanah dan belanja perjalanan dinas dalam rangka perolehan tanah tersebut.
11. Pengeluaran belanja barang yang tidak memenuhi kriteria aset tetap di atas akan dicatat ke dalam aset lainnya.
12. 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.

#### IV. Pengukuran Aset Tetap

13. 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.

14. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.
15. 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.
16. Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.
17. Pengukuran aset tetap harus memperhatikan kebijakan tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Jika nilai perolehan aset tetap dibawah nilai satuan minimum kapitalisasi maka atas aset tetap tersebut tidak dapat diakui dan disajikan sebagai aset tetap. Aset-aset tersebut diperlakukan sebagai aset lainnya.
18. Pengeluaran yang dikapitalisasikan dilakukan terhadap pengadaan tanah, pembelian peralatan dan mesin sampai siap pakai, pembuatan peralatan, mesin dan bangunan, irigasi/jaringan, pembelian aset tetap lainnya sampai siap pakai dan pembangunan/pembuatan aset tetap lainnya.
19. Pengeluaran yang dikapitalisasikan sebagaimana dimaksud dalam ayat (18) dirinci sebagai berikut :
  - a. Pengadaan tanah meliputi harga perolehan atau biaya pembebasan, pembayaran honor tim, biaya pembuatan sertifikat atau biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, dan pengurukan atau penimbunan;
  - b. Pembelian peralatan dan mesin sampai siap pakai meliputi harga barang, ongkos angkut, biaya asuransi, biaya pemasangan, dan biaya selama masa uji coba;
  - c. Pembuatan peralatan, mesin dan bangunan meliputi :
    - 1) Pembuatan peralatan dan mesin dan bangunannya yang dilaksanakan melalui kontrak berupa pengeluaran sebesar nilai kontrak ditambah biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, dan jasa konsultan;

- 2) Pembuatan peralatan dan mesin dan bangunannya yang dilaksanakan secara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan dan biaya perizinan;
- d. Pembangunan gedung dan bangunan meliputi :
- 1) Pembangunan gedung dan bangunan yang dilaksanakan melalui kontrak berupa pengeluaran nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan lama;
  - 2) Pembangunan yang dilaksanakan secara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan lama;
- e. Pembangunan jalan/irigasi/jaringan meliputi :
- 1) Pembangunan jalan/irigasi/jaringan yang dilaksanakan melalui kontrak berupa nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang ada diatas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan;
  - 2) Pembangunan jalan/irigasi/jaringan yang dilaksanakan secara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang ada diatas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan;
- f. Pembelian Aset Tetap lainnya sampai siap pakai meliputi harga kontrak/beli, ongkos angkut, dan biaya asuransi.
- g. Pembangunan/pembuatan Aset Tetap lainnya :
- 1) Pembangunan/pembuatan Aset Tetap lainnya yang dilaksanakan melalui kontrak berupa nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, dan biaya perizinan;
  - 2) Pembangunan/pembuatan Aset Tetap lainnya yang dilaksanakan secara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai, meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, dan jasa konsultan.

20. Komponen-komponen sebagaimana dimaksud ayat (19) harus dianggarkan dalam APBD sebagai belanja modal.
21. Setiap potongan pembelian dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.
22. 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.
23. Biaya pemeliharaan/perbaikan termasuk jika ada kerusakan/kecelakaan atas aset barang milik daerah yang timbul selama jangka waktu penggunaan sementara oleh SKPD lain atau dioperasikan oleh pihak lain dibebankan kepada SKPD atau pihak lain yang menggunakan sementara aset barang milik daerah bersangkutan.
24. Pada saat tanggal pelaporan, aset barang milik daerah yang digunakan sementara ke SKPD lain, pengakuan asetnya tetap di SKPD pengguna barang awal sedangkan beban diakui di SKPD yang melakukan penggunaan sementara. Hal ini sesuai ketentuan bahwa aset barang milik daerah yang telah ditetapkan status penggunaannya pada SKPD Pengguna Barang dapat digunakan sementara oleh SKPD Pengguna Barang lainnya dalam jangka waktu tertentu tanpa harus mengubah status penggunaan barang milik daerah tersebut setelah terlebih dahulu mendapatkan persetujuan Bupati.

#### V. Perolehan Secara Gabungan

25. 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.

#### VI. Pertukaran Aset

26. 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.

27. 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.

#### VII. Aset Donasi

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

#### VIII. Pengeluaran Setelah Perolehan

29. Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.

30. Kriteria seperti pada paragraf di atas dan/atau suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu yang dapat dikapitalisasi baik yang bersifat renovasi maupun overhaul, sebagai berikut :

No.	Uraian	Jumlah Harga Satuan/Paket (Rp)
	Peralatan dan Mesin:	
1.	Alat Besar:	
	- Alat besar darat:	10.000.000
	- Alat besar apung:	10.000.000
2.	Alat Angkutan:	
	- Alat Angkutan Darat Bermotor:	
	o Kendaraan Bermotor Beroda Dua	750.000
	o Kendaraan Bermotor Beroda Tiga	1.000.000
	o Kendaraan Bermotor Beroda empat	3.000.000
	- Alat Angkutan Apung Bermotor	
	o Alat Angkutan Apung Bermotor Untuk Barang	20.000.000
	o Alat Angkutan Apung Bermotor Untuk Penumpang mesin permanen	20.000.000

No.	Uraian	Jumlah Harga Satuan/Paket (Rp)
	o Alat Angkutan Apung Bermotor Untuk Penumpang mesin tempel	5.000.000
	Gedung dan Bangunan:	
1.	Bangunan Gedung:	25.000.000

31. Penambahan masa manfaat aset tetap karena adanya perbaikan terhadap aset tetap baik berupa overhaul maupun renovasi disajikan pada tabel berikut :

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Peralatan Mesin:			
Alat Besar:			
- Alat Besar Darat	Overhaul	0% - 30%	1
		31% - 45%	3
		46% - 65%	5
- Alat Besar Apung	Overhaul	0% - 30%	1
		31% - 45%	2
		46% - 65%	4
Alat Angkutan:			
- Alat Angkutan Darat Bermotor	Overhaul	0% - 25%	1
		26% - 50%	2
		51% - 75%	3
		76% - 100%	4
- Alat Angkutan Apung Bermotor	Overhaul	0% - 25%	2
		26% - 50%	3
		51% - 75%	4
		76% - 100%	6
Gedung dan Bangunan, terdiri atas:			
Bangunan Gedung:			
- Bangunan Gedung Tempat Kerja	Renovasi	0% - 25%	5
		26% - 50%	10
		51% - 75%	15
		76% - 100%	50
- Bangunan Gedung Tempat Tinggal	Renovasi	0% - 30%	5
		31% - 45%	10
		46% - 65%	15
Monumen:			

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
- Candi/Tugu Peringatan/Prasasti	Renovasi	0% - 30%	5
		31% - 45%	10
		46% - 65%	15
Bangunan Menara:			
- Bangunan Menara Perambuan	Renovasi	0% - 30%	5
		31% - 45%	10
		46% - 65%	15
Jalan, Irigasi dan Jaringan:			
- Jalan dan Jembatan	Overhaul	0% - 10%	0
		>10% - 40%	5
		>40% - 70%	7
		>70%	10
Jembatan	Overhaul	0% - 10%	0
		>10% - 30%	5
		>30% - 50%	10
		>50%	15
- Bangunan Air	Renovasi	0% - 10%	0
		>10% - 30%	2
		>30% - 50%	7
		>50%	10
- Instalasi	Renovasi	0% - 10%	0
		>10% - 30%	2
		>30% - 50%	7
		>50%	10
- Jaringan	Renovasi	0% - 10%	0
		>10% - 30%	2
		>30% - 50%	7
		>50%	10

32. Terhadap belanja renovasi dan overhaul yang memenuhi kriteria sebagaimana dimaksud pada paragraf 30 dan 31 harus dianggarkan dalam belanja modal.
33. Pemeliharaan aset tetap yang bersifat rutin dan berkala tidak dikapitalisasi.
34. Terhadap belanja renovasi dan/atau overhaul pada aset tetap milik Pemerintah Daerah dicatat sebagai penambah nilai pada aset tetap tersebut.

35. Terhadap belanja renovasi dan/atau overhaul pada aset tetap yang bukan milik Pemerintah Daerah dicatat sebagai aset renovasi pada aset tetap lainnya.
36. Pengeluaran setelah Perolehan Awal terhadap Aset Tetap Lainnya khususnya Barang Perpustakaan, Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan dan Alat Olahraga Lainnya tidak memperpanjang masa manfaat, bila rusak maka akan dihapus.

IX. Pengukuran Berikutnya Terhadap Pengakuan Awal

37. 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.

X. Penyusutan

38. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
39. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.
40. Metode penyusutan yang dipergunakan adalah Metode garis lurus (*straight line method*).

XI. Obyek Penyusutan

41. Penyusutan dilakukan terhadap Aset Tetap berupa:
  - a. Gedung dan Bangunan;
  - b. Peralatan dan Mesin;
  - c. Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
  - d. Aset Tetap Lainnya, meliputi aset dalam renovasi dan alat musik modern kecuali Hewan Ternak dan Tanaman; dan
  - e. Aset Lainnya, berupa aset kemitraan dengan pihak ketiga dan aset tetap yang tidak digunakan dalam operasional pemerintah.
42. Penyusutan tidak dilakukan terhadap:
  - a. Aset Tetap Tanah;

- b. Aset Tetap Konstruksi Dalam Pengerjaan;
- c. Aset Tetap dalam renovasi berupa Tanah dalam renovasi;
- d. Aset Tetap dalam renovasi yang tidak menambah Masa Manfaat;
- e. Aset Tetap dalam kondisi rusak berat dan/atau usang yang telah diusulkan kepada Pengelola Barang untuk dilakukan penghapusan;
- f. Aset Tetap Tanah yang tidak digunakan dalam operasional pemerintah; dan
- g. Aset Tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah.

## XII. Nilai Yang Dapat Disusutkan

- 43. Nilai yang dapat disusutkan pertama kali merupakan nilai buku yaitu nilai yang tercatat dalam pembukuan per 31 Desember 2014 untuk Aset Tetap yang diperoleh sampai dengan 31 Desember 2014.
- 44. Untuk Aset Tetap yang diperoleh setelah 31 Desember 2014, nilai yang dapat disusutkan merupakan nilai perolehan, sedangkan apabila nilai perolehan tidak diketahui maka digunakan nilai wajar yang merupakan nilai estimasi.
- 45. Dalam hal terjadi perubahan nilai Aset Tetap sebagai akibat penambahan atau pengurangan kualitas dan/atau nilai Aset Tetap yang memenuhi kriteria sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan, maka penambahan atau pengurangan tersebut diperhitungkan dalam nilai yang dapat disusutkan.
- 46. Apabila terjadi perubahan nilai Aset Tetap sebagai akibat koreksi nilai Aset Tetap yang disebabkan oleh kesalahan dalam pencantuman nilai yang diketahui dikemudian hari, maka dilakukan penyesuaian atas nilai yang telah disusutkan dan nilai akumulasi penyusutan terhadap Penyusutan aset tetap tersebut.
- 47. Penentuan nilai yang dapat disusutkan dilakukan untuk setiap unit Aset Tetap tanpa ada nilai residu.
- 48. Nilai yang dapat disusutkan didasarkan pada nilai buku semesteran dan tahunan.

## XIII. Masa Manfaat

- 49. Penentuan Masa Manfaat aset Tetap dilakukan dengan memperhatikan faktor-faktor prakiraan:

- a. Daya pakai;
  - b. Tingkat keausan fisik dan/atau keusangan dari aset tetap yang bersangkutan; dan
  - c. Ketentuan hukum atau batasan sejenis lainnya atas pemakaian aset.
50. Penetapan Masa Manfaat Aset Tetap pada awal penerapan penyusutan dilakukan sekurang-kurangnya untuk setiap kelompok Aset Tetap.
51. Masa Manfaat Aset Tetap tidak dapat dilakukan perubahan dikecualikan dalam hal:
- a. Terjadi perubahan karakteristik fisik/penggunaan Aset Tetap;
  - b. Terjadi perbaikan Aset Tetap yang menambah Masa Manfaat atau kapasitas manfaat;
  - c. Terdapat kekeliruan dalam penetapan Masa Manfaat Aset Tetap yang baru diketahui di kemudian hari; atau
  - d. Kesesuaian antara sisa Masa Manfaat Aset Tetap dengan kondisi Aset Tetap.
52. Perbaikan terhadap Aset Tetap yang menambah Masa Manfaat atau kapasitas dan/atau kualitas manfaat, yang mengubah Masa Manfaat aset yang bersangkutan, meliputi :
- a. Renovasi, merupakan kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian Aset Tetap;
  - b. Restorasi, merupakan kegiatan perbaikan Aset Tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitekturnya; dan
  - c. Overhaul, merupakan kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian peralatan mesin dengan maksud meningkatkan Masa Manfaat, kualitas dan/atau kapasitas.
53. Masa Manfaat Aset Tetap ditentukan untuk setiap kelompok Aset Tetap dengan berpedoman pada tabel sebagai berikut:

Kodifikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3			ASET TETAP	
1	3	2		Peralatan dan Mesin	
1	3	2	01	Alat Besar Darat	10
1	3	2	02	Alat Besar Apung	8

Kodifikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3	2	03	Alat Bantu	7
1	3	2	04	Alat Angkutan Darat Bermotor	7
1	3	2	05	Alat Angkutan Apung Bermotor	10
1	3	2	06	Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	3
1	3	2	07	Alat Angkutan Bermotor Udara	20
1	3	2	08	Alat Bengkel Bermesin	10
1	3	2	09	Alat Bengkel Tak Bermesin	5
1	3	2	10	Alat Ukur	5
1	3	2	11	Alat Pengolahan Pertanian	4
1	3	2	12	Alat Kantor	5
1	3	2	13	Alat Rumah Tangga	5
1	3	2	14	Meja dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	5
1	3	2	15	Alat Studio	5
1	3	2	16	Alat Komunikasi	5
1	3	2	17	Peralatan Pemancar	10
1	3	2	18	Alat Kedokteran	5
1	3	2	19	Alat Kesehatan Umum	5
1	3	2	20	Unit Alat Laboratorium	8
1	3	2	21	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	15
1	3	2	22	Alat Peraga Praktek Sekolah	10
1	3	2	23	Alat Laboratorium Fisika Nuklir/Elektronika	15
1	3	2	24	Alat Proteksi Radiasi/Proteksi Lingkungan	10
1	3	2	25	Radiation Application And Non Destructive Testing Laboratory	10
1	3	2	26	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	7
1	3	2	27	Peralatan Laboratorium Hydrodinamica	15
1	3	2	28	Alat Laboratorium Standarisasi Kalibrasi Dan Instrumentasi	10
1	3	2	29	Senjata Api	10
1	3	2	30	Persenjataan Non Senjata Api	3
1	3	2	31	Senjata Sinar	5
1	3	2	32	Alat Khusus Kepolisian	4
1	3	2	33	Komputer Unit	4
1	3	2	34	Peralatan Komputer	4
1	3	2	35	Alat Eksplorasi Topografi	5
1	3	2	36	Alat Eksplorasi Geofisika	10
1	3	2	37	Alat Pengeboran Mesin	10
1	3	2	38	Alat Pengeboran Non Mesin	10
1	3	2	39	Sumur	10
1	3	2	40	Produksi	10
1	3	2	41	Pengolahan dan Pemurnian	15

Kodifikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3	2	42	Alat Bantu Eksplorasi	10
1	3	2	43	Alat Bantu Produksi	10
1	3	2	44	Alat Deteksi	5
1	3	2	45	Alat Pelindung	5
1	3	2	46	Alat SAR	2
1	3	2	47	Alat Kerja Penerbangan	10
1	3	2	48	Alat Peraga Pelatihan Dan Percontohan	10
1	3	2	49	Unit Peralatan Proses/Produksi	8
1	3	2	50	Rambu-Rambu Lalu Lintas Darat	7
1	3	2	51	Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	5
1	3	2	52	Rambu-Rambu Lalu Lintas Laut	15
1	3	2	53	Peralatan Olahraga	3
1	3	3		Gedung dan Bangunan	
1	3	3	01	Bangunan Gedung Tempat Kerja	50
1	3	3	02	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50
1	3	3	03	Candi/Tugu Peringatan/Prasasti	50
1	3	3	04	Bangunan Menara Perambuan	40
1	3	3	05	Tugu/Tanda Batas	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 Pengairan Pasang Surut	50
1	3	4	05	Bangunan Pengembangan Rawa Dan Polder	25
1	3	4	06	Bangunan Pengaman Sungai/Pantai & Penanggulangan Bencana Alam	10
1	3	4	07	Bangunan Pengembangan Sumber Air Dan Air Tanah	30
1	3	4	08	Bangunan Air Bersih/Air Baku	40
1	3	4	09	Bangunan Air Kotor	40
1	3	4	10	Instalasi Air Bersih/Air Baku	30
1	3	4	11	Instalasi Air Kotor	30
1	3	4	12	Instalasi Pengolahan Sampah	10
1	3	4	13	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	10
1	3	4	14	Instalasi Pembangkit Listrik	40
1	3	4	15	Instalasi Gardu Listrik	40
1	3	4	16	Instalasi Pertahanan	30
1	3	4	17	Instalasi Gas	30
1	3	4	18	Instalasi Pengaman	20
1	3	4	19	Instalasi Lain	5
1	3	4	20	Jaringan Air Minum	30
1	3	4	21	Jaringan Listrik	40
1	3	4	22	Jaringan Telepon	20

Kodifikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3	4	23	Jaringan Gas	30
1	3	5		Aset Tetap Lainnya	
1	3	5	01	Buku	5
1	3	5	02	Barang bercorak Kesenian	5
1	3	5	03	Aset Tetap Renovasi	3

#### XIV. Penghitungan dan Pencatatan Penyusutan

54. Penghitungan dan pencatatan Penyusutan Aset Tetap dilakukan untuk setiap Aset Tetap.
55. Periode penghitungan penyusutan aset tetap paling sedikit dilakukan per semester.
56. Penghitungan dan pencatatan Penyusutan Aset Tetap dilakukan dalam satuan mata uang rupiah dengan pembulatan hingga satuan rupiah terkecil.
57. Penghitungan Penyusutan Aset Tetap dilakukan sejak diperolehnya Aset Tetap sampai dengan berakhirnya Masa Manfaat Aset Tetap.
58. Penghitungan Penyusutan Aset Tetap dilakukan pada Aset Tetap Intrakomptabel dan Aset Tetap Ekstrakomptabel.

#### XV. Aset Bersejarah

59. Aset Bersejarah disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan tanpa nilai.
60. Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus dibebankan dalam laporan operasional dan laporan realisasi anggaran 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.

#### XVI. Penghentian dan Pelepasan

61. Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang akan datang.
62. Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
63. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lain-lain pada aset lainnya sesuai dengan nilai bukunya.

XVII. Penyajian

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

PEMERINTAH KABUPATEN  
NERACA  
Per 31 Desember 20X1 dan 20X0

(Dalam rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0
1	<b>ASET</b>		
2	<b>ASET LANCAR</b>		
3	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
6	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
7	Piutang Pajak	xxx	xxx
8	Piutang Retribusi	xxx	xxx
9	Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
10	Belanja Dibayar Dimuka	xxx	xxx
11	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
16	Bagian Lancara Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
17	Piutang Lainnya	xxx	xxx
18	Persediaan	xxx	xxx
19	<b>Jumlah Aset Lancar</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
20	<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
21	<b>Investasi Nonpermanen</b>		
22	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
23	Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
24	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
25	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
26	<b>Jumlah Investasi Nonpermanen</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
27	<b>Investasi Permanen</b>		
28	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
29	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
30	<b>Jumlah Investasi Permanen</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>Jumlah Investasi Jangka Panjang</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
32	<b>ASET TETAP</b>		
33	Tanah	xxx	xxx
34	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
35	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
36	Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
37	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
38	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
39	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
40	<b>Jumlah Aset Tetap</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
41	<b>DANA CADANGAN</b>		
42	Dana Cadangan	xxx	xxx
43	<b>Jumlah Dana Cadangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
44	<b>ASET LAINNYA</b>		
45	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
46	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
47	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
48	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
49	Aset Lain-lain	xxx	xxx
50	<b>Jumlah Aset Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
51	<b>JUMLAH ASET</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

XVIII. Pengungkapan

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

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);

- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - 1) Penambahan;
  - 2) Pelepasan;
  - 3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada; dan
  - 4) Mutasi aset tetap lainnya.
- c. Informasi penyusutan, meliputi:
  - 1) Nilai penyusutan;
  - 2) Metode penyusutan yang digunakan;
  - 3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan; dan
  - 4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
- d. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
  - 1) Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
  - 2) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
  - 3) Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
  - 4) Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
- e. Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

BAB X  
KEBIJAKAN AKUNTANSI  
KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

I. Definisi

1. Konstruksi dalam pengerjaan adalah semua jenis aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.
2. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
3. Konstruksi dalam pengerjaan adalah seluruh aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.
4. Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.
5. Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.
6. Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.
7. Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.
8. Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.
9. Retensi adalah jumlah termin (progress billing) yang belum dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut.
10. Termin (progress billing) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.

## II. Klasifikasi

11. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, 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.
12. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut biasanya kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.
13. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.
14. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi jaringan irigasi.
15. Kontrak konstruksi dapat meliputi:
  - a. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
  - b. kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
  - c. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan value engineering;
  - d. kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.
16. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:
  - a. Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
  - b. Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut;
  - c. Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.
17. Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:

- a. aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
- b. harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

### III. Pengakuan

18. Suatu aset berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:
  - a. Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
  - b. Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal;
  - c. Telah terbit SP2D dengan melampirkan Berita Acara Progres Pekerjaan yang menjelaskan prosentasi progress pekerjaan; dan
  - d. Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.
19. 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.
20. Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika memenuhi kriteria sebagai berikut:
  - a. Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan;
  - b. Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan; dan
  - c. Dokumen BAPP (Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan).
21. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (tanah, peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan jaringan; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.
22. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan diajukan penghapusan dari daftar KIB jika telah melebihi batas waktu 5 (lima) tahun dengan ketentuan penghapusan yang berlaku.
23. Eliminasi KDP dari neraca didasarkan pada kurun waktu 5 (lima) tahun sejak KDP tersebut dihentikan dan dinyatakan dalam Surat Pernyataan Penghentian oleh Kepala SKPD dengan persetujuan Bupati.

24. Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap Definitifnya.
25. Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
26. Apabila aset telah selesai dibangun, namun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum ada, walaupun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.
27. Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai KDP.
28. Apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalam pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/force majeure) aset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang karena bencana alam/force majeure dan atas dasar pernyataan tersebut Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan.
29. Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai KDP.
30. Pengeluaran yang timbul atas KDP, di mana dapat memberi nilai manfaat fisik maka diakui sebagai penambah nilai KDP atau belanja modal pada periode dimana pengeluaran tersebut terjadi. Sementara, pengeluaran lainnya yang timbul atas KDP, di mana tidak memberi nilai manfaat fisik maka diakui sebagai beban atau belanja barang jasa pada periode dimana pengeluaran tersebut terjadi.
31. Dalam beberapa kasus, suatu KDP dapat saja dihentikan pembangunannya oleh karena ketidakterediaan dana, kondisi politik, ataupun kejadian-kejadian lainnya. Penghentian KDP dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen. Apabila suatu KDP dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka KDP tersebut tetap dicantumkan ke dalam neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai di dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun, apabila pembangunan KDP direncanakan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen, maka saldo KDP tersebut harus dikeluarkan dari neraca, dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### IV. Pengukuran

32. Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.
33. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola meliputi:
  - a. Biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
  - b. Biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan
  - c. Biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.
34. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:
  - a. Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
  - b. Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
  - c. Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
  - d. Biaya penyewaan sarana dan peralatan;
  - e. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.
35. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat di alokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:
  - a. Asuransi;
  - b. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
  - c. Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.
36. 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.
37. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:
  - a. Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;

- b. Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
  - c. Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
38. Kontrak Konstruksi dapat meliputi :
- a. Kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
  - b. Kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
  - c. Kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan value engineering;
  - d. Kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset lingkungan.
39. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi :
- a. Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
  - b. Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut;
  - c. Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.
40. Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika :
- a. Aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
  - b. Harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.
41. Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi :
- a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
  - b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya;

- c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;
  - d. Uang muka kerja yang diberikan;
  - e. Retensi.
42. 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.
43. 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.
44. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.
45. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan.
46. 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.
47. 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 di kapitalisasi.
48. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara di kapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force majeure*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.

49. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara di kapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force majeure*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.
50. 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.
51. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.
52. 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.

V. Penyajian

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

<b>PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN/KOTA</b>		
<b>NERACA</b>		
NERACA ASET TETAP		
(Dalam Rupiah)		
Uraian	20X1	20X0
<b>ASET</b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
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
<b>Jumlah Aset Lancar</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
<b>Investasi Nonpermanen</b>		
Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
<b>Jumlah Investasi Nonpermanen</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>Investasi Permanen</b>		
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
<b>Jumlah Investasi Permanen</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>Jumlah Investasi Jangka Panjang</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>ASET TETAP</b>		
Tanah	xxx	xxx
Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan	xxx	xxx
<b>Jumlah Aset Tetap</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>DANA CADANGAN</b>		
Dana Cadangan	xxx	xxx
<b>Jumlah Dana Cadangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>ASET LAINNYA</b>		
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
Aset Lain-lain	xxx	xxx
<b>Jumlah Aset Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>JUMLAH ASET</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

VI. Pengungkapan

26. 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; dan
5. Retensi.

BAB XI  
KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN

I. Definisi

1. Dana Cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
2. Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya. Pembentukan dana cadangan ini harus didasarkan perencanaan yang matang, sehingga jelas tujuan dan pengalokasiannya.
3. 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.

II. Klasifikasi

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

Dana Cadangan	Dana Cadangan Pembangunan Jembatan
	Dana Cadangan Pembangunan Gedung
	Dana Cadangan Pembangunan Waduk
	Dana Cadangan Penyelenggaraan Pilkada
	Dana Cadangan Penyelenggaraan Pekan Olahraga Nasional (PON)
	Dst....

### III. Pengakuan

5. Pembentukan dana cadangan ini akan dianggarkan dalam pengeluaran pembiayaan, sedangkan pencairannya akan dianggarkan pada penerimaan pembiayaan.
6. Untuk penggunaannya dianggarkan dalam program kegiatan yang sudah tercantum di dalam peraturandaerah.
7. Dana cadangan diakui saat terjadi pemindahan dana dari Rekening Kas Daerah ke Rekening dana cadangan. Proses pemindahan ini harus melalui proses penatausahaan yang menggunakan mekanisme LS.

### IV. Pengukuran

8. Pembentukan dana cadangan diakui ketika PPKD telah menyetujui SP2D-LS terkait pembentukan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.
9. Penerimaan hasil atas pengelolaan dana cadangan misalnya berupa jasa giro/bunga diperlakukan sebagai penambah dana cadangan atau dikapitalisasi ke dana cadangan.
10. Hasil pengelolaan tersebut dicatat sebagai Pendapatan-LRA dalam pos Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah-Jasa Giro/Bunga dana cadangan.
11. Hasil pengelolaan hasil dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.
12. 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.

V. Penyajian

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN /KOTA			
NERACA			
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0			
(Dalam Rupiah)			
No.	Uraian	20X1	20X0
1	<b>ASET</b>		
2			
3	<b>ASET LANCAR</b>		
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	<b>Jumlah Aset Lancar</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21			
22	<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
23	<b>Investasi Nonpermanen</b>		
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	<b>Jumlah Investasi Nonpermanen</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
29	<b>Investasi Permanen</b>		
30	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
31	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
32	<b>Jumlah Investasi Permanen</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
33	<b>Jumlah Investasi Jangka Panjang</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
34			
35	<b>ASET TETAP</b>		
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	<b>Jumlah Aset Tetap</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
44			
45	<b>DANA CADANGAN</b>		
46	Dana Cadangan	xxx	xxx
47	<b>Jumlah Dana Cadangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
48			

VI. Pengukuran

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

- a. Dasar hukum (peraturan daerah) pembentukan dana cadangan;
- b. Tujuan pembentukan dana cadangan;
- c. Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
- d. Besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan;
- e. Sumber dana cadangan; dan
- f. Tahun anggaran pelaksanaan dana anggaran.

BAB XII  
KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA

I. Definisi

1. Aset Lainnya merupakan aset pemerintah daerah yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan.
2. 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.
3. 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.
4. Semua standar akuntansi menempatkan aset lainnya sebagai aset yang penting dan memiliki karakteristik tersendiri baik dalam pengakuan, pengukuran maupun pengungkapannya.

II. Klasifikasi

5. Aset lainnya diklasifikasikan sebagai berikut:

Tagihan Jangka Panjang	Tagihan Penjualan Angsuran
	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	Sewa
	Kerjasama Pemanfaatan
	Bangun Guna Serah
	Bangun Serah Guna
Aset Tidak Berwujud	Goodwill
	Software
	Lisensi dan Frenchise
	Hak Cipta
	Paten
	Royalti
	Hasil Kajian/Pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang
	Aset Tidak Berwujud yang mempunyai nilai sejarah/budaya
	Aset Tidak Berwujud dalam Pengerjaan
	Aset Tidak Berwujud Lainnya
Aset Lain-lain	Aset Lain-Lain

6. Dari sekian banyak aset lainnya tersebut, terdapat beberapa aset yang hanya menjadi kewenangan PPKD dan beberapa lainnya menjadi kewenangan SKPD.
7. Aset lainnya yang menjadi kewenangan PPKD meliputi:
  - a. Tagihan Jangka Panjang;
  - b. Kemitraan dengan Pihak ketiga; dan
  - c. Aset lain-lain.
8. Aset lainnya yang menjadi kewenangan SKPD meliputi:
  - a. Aset Tak Berwujud; dan
  - b. Aset lain-lain.

### III. Pengakuan

9. Secara umum aset lainnya dapat diakui pada saat:
  - a. Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya perolehan yang dapat diukur dengan andal.
  - b. Diterima atau kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.
10. Setiap kelompok aset lainnya memiliki karakteristik pengakuan dan pengukuran yang khas, yaitu sebagai berikut:
  - a. Tagihan Jangka Panjang

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

    - 1) Tagihan Penjualan Angsuran

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

Ganti kerugian adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada negara/daerah oleh seseorang atau badan yang telah melakukan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

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

b. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

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

1) Kemitraan dengan Pihak Ketiga (Sewa)

Kemitraan dengan pihak ketiga berupa sewa diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama/kemitraan-sewa.

2) Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)

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 asset lainnya kerjasama-pemanfaatan (KSP).

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

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 mendayagukannya 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.

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

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.

c. Aset Tidak Berwujud (ATB)

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:

1) *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.

2) 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.

3) 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.

4) *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.

5) 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.

6) 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.

7) Aset Tak Berwujud yang mempunyai nilai sejarah/budaya.

Film dokumenter, misalkan, dibuat untuk mendapatkan kembali naskah kuno/alur sejarah/rekaman peristiwa lalu yang pada dasarnya mempunyai manfaat ataupun nilai bagi pemerintah ataupun masyarakat. Hal ini berarti film tersebut mengandung nilai tertentu yang dapat mempunyai manfaat di masa depan bagi pemerintah. Film/Karya Seni/Budaya dapat dikategorikan dalam heritage ATB.

8) 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.

9) 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.

Sesuatu diakui sebagai aset tidak berwujud jika dan hanya jika:

- i. 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
- ii. Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

Pengakuan aset tidak berwujud secara umum dapat dibedakan :

- 1) Pengakuan ATB yang diperoleh secara internal. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:
  - a) Tahap penelitian atau riset. Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset (atau tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi. Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:
    - 1) Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (*new knowledge*);
    - 2) Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan penelitian atau pengetahuan lainnya;
    - 3) Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun layanan;
    - 4) Formula/rumus, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan layanan yang baru atau yang diperbaiki.

- b) Tahap pengembangan. ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu kegiatan internal) harus diakui jika, dan hanya jika, pemerintah dapat memperlihatkan seluruh kondisi dibawah ini, yaitu adanya:
- 1) Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk digunakan atau dimanfaatkan;
  - 2) Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB tersebut;
  - 3) Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;
  - 4) Manfaat ekonomi dan/atau sosial dimasa datang;
  - 5) Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau pemanfaatan ATB tersebut; dan
  - 6) Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.
- 2) Pengakuan ATB yang dibiayai intansi lain. Pada praktik di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu instansi tertentu namun dana ini dapat digunakan untuk membiayai penelitian yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan.
- 3) Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintahan dan konsep entitas maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan ATB walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain.
- 4) Jika pemerintah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB, pemerintah harus memperlakukan seluruh pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.
- d. 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 penghapusan dan/atau pemindahtanganan (proses penjualan, penghibahan, penyertaan modal). Aset lain-lain diakui pada saat aset tetap dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah dan direklasifikasikan ke dalam aset lain-lain.

#### Penghentian dan Pelepasan Aset Tak Berwujud

11. Aset tak berwujud diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan operasional pemerintah daerah. Namun demikian pada saatnya suatu aset tak berwujud harus dihentikan penggunaannya. Beberapa keadaan atau alasan diberhentikannya penggunaan aset tak berwujud antara lain adalah penjualan, pertukaran, hibah, atau berakhirnya masa manfaat aset tak berwujud sehingga perlu diganti dengan yang baru. Secara umum, aset tak berwujud dilakukan pada saat dilepaskan atau aset tak berwujud tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaannya. Pelepasan aset tak berwujud di lingkungan pemerintah daerah lazim disebut pemindahtanganan.
12. Apabila aset tak berwujud dihentikan dari penggunaannya, baik karena pemindahtanganan atau karena telah berakhir masa manfaatnya atau tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, masa depan, maka pencatatan aset tak berwujud yang bersangkutan harus dikoreksi.
13. Dalam hal penghentian aset tak berwujud merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku aset tak berwujud diamortisasi, maka selisih antara harga jual/harga pertukaran dengan nilai buku aset tak berwujud diperlakukan sebagai pendapatan/beban operasional pada LO. Penerimaan kas akibat penjualan aset tak berwujud dilaporkan sebagai pendapatan pada LRA dan kas masuk dari aktifitas investasi pada LAK.

#### IV. Pengukuran

14. Tagihan Jangka Panjang
  - a. Tagihan Penjualan Angsuran  
Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan.
  - b. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah  
Tuntutan ganti rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam SKP2K dengan dokumen pendukung berupa Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTJM).

15. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

a. Sewa

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

b. Kerjasama Pemanfaatan (KSP)

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

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

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

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

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

16. Aset Tidak Berwujud

a. 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.

b. Nilai satuan minimum kapitalisasi atas perolehan *Software* dari hasil pengadaan baru adalah Rp 85.000.000,00.

c. Biaya untuk memperoleh aset tak berwujud dengan pembelian terdiri dari:

1) Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat;

2) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

i. Biaya staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;

ii. Biaya professional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;

iii. Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

- d. Pengukuran aset tak berwujud yang diperoleh secara internal adalah:
  - 1) Aset Tak Berwujud dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak memenuhi kriteria pengakuan.
  - 2) 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.
  - 3) Aset tak berwujud yang dihasilkan dari pengembangan *software* komputer, maka pengeluaran yang dapat dikapitalisasi adalah pengeluaran tahap pengembangan aplikasi.
- e. Aset yang memenuhi definisi dan syarat pengakuan aset tak berwujud, namun biaya perolehannya tidak dapat ditelusuri dapat disajikan sebesar nilai wajar.
- f. Sifat alamiah ATB, dalam banyak kasus, adalah tidak adanya penambahan nilai terhadap ATB tertentu atau penggantian dari sebagian ATB dimaksud. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran setelah perolehan dari ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan tidak lagi merupakan upaya untuk memenuhi definisi ATB dan kriteria pengakuannya. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai beban operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud. Biaya yang telah dibebankan tidak dapat diakui sebagai ATB.
- g. Pengeluaran setelah perolehan ATB dapat dikapitalisasi apabila memenuhi salah satu kriteria ini :
  - 1) menambah sisa umur manfaat ekonomis selanjutnya; atau
  - 2) meningkatkan nilai guna dalam bentuk peningkatan kapasitas, efektivitas, efisiensi.
- h. Nilai satuan minimum kapitalisasi *software* dari penambahan nilai *software* setelah perolehan awal adalah Rp50.000.000,00. (lima puluh juta rupiah).
- i. Penambahan masa manfaat akibat dari pengeluaran setelah perolehan awal *software* yang dikapitalisasi adalah :

Uraian	Jenis	Persentase Pengembangan Dari Nilai Perolehan ATB	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Software	Pengembangan	> 0% s.d. 25%	0
		> 25% s.d. 50%	1
		> 50% s.d. 75%	2
		> 75% s.d. 100%	3

- j. ATB disajikan sebesar nilai tercatatnya yaitu biaya perolehan ATB tersebut dikurangi akumulasi amortisasi.
- k. Terhadap aset tak berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas aset tak berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas.
- l. Amortisasi adalah penyusutan terhadap aset tidak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.
- m. Amortisasi dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus (*straight line method*).
- n. Amortisasi dilakukan setiap akhir periode.
- o. Masa manfaat ATB berpedoman pada tabel sebagai berikut :

Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
<i>Goodwill</i>	10
Hak Paten atau Hak Cipta	10
Royalti	10
<i>Software</i>	10
Lisensi	10
Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang	10
Aset Tak Berwujud yang mempunyai nilai sejarah/budaya	Tidak di Amortisasi
Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan	Sesuai dokumen sumber
Aset Tak Berwujud Lainnya	Sesuai dokumen sumber

#### 17. 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.

V. Penyajian

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

<b>NERACA</b>		
PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN /KOTA		
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0		
(Dalam Rupiah)		
Uraian	20X1	20X0
<b>ASET</b>		
<b>ASET TETAP</b>		
Tanah	xxx	xxx
Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
Jumlah Aset Tetap	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>DANA CADANGAN</b>		
Dana Cadangan	xxx	xxx
Jumlah Dana Cadangan	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>ASET LAINNYA</b>		
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
Aset Lain-Lain	xxx	xxx
Jumlah Aset Lainnya	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>JUMLAH ASET</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>

VI. Pengungkapan

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

- a. Besaran dan rincian aset lainnya;
- b. Kebijakan amortisasi atas Aset Tidak Berwujud;
- c. Kebijakan pelaksanaan kemitraan dengan pihak ketiga (sewa, KSP, BOT dan BTO); dan
- d. Informasi lainnya yang penting.

## BAB XIII KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

### I. Definisi

1. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
2. 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.
3. Kewajiban bersifat mengikat dan dapat dipaksakan secara hukum sebagai konsekuensi atas kontrak atau peraturan perundang-undangan.

### II. Klasifikasi

4. Kewajiban di kategorisasikan berdasarkan waktu jatuh tempo penyelesaiannya menjadi :
  - a. Kewajiban jangka pendek yaitu 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 yaitu 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.

5. Kewajiban diklasifikasikan sebagai berikut:

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

### III. Pengakuan

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

a. Transaksi dengan Pertukaran (*exchange transactions*)

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

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

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

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

Dalam kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah berkewajiban mengeluarkan sejumlah sumber daya ekonomi sebagai akibat adanya interaksi pemerintah daerah dan lingkungannya, misal ganti rugi atas kerusakan pada kepemilikan pribadi yang disebabkan aktivitas pemerintah daerah.

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

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

#### IV. Pengukuran

7. 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.
8. 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.
  - a. 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.
  - b. 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.
  - c. 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.

- d. Pengukuran Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)  
Utang PFK dicatat sebesar saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode.
  - e. Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang  
Bagian lancar utang jangka panjang dicatat sejumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
  - f. 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.
9. Kewajiban atau utang jangka panjang pemerintah daerah juga diukur berdasarkan karakteristiknya. Terdapat dua karakteristik utang jangka panjang pemerintah daerah, yaitu:
- a. Utang yang tidak diperjual belikan  
Utang yang tidak diperjual belikan 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*.
  - b. Utang yang diperjual belikan  
Utang yang diperjual belikan pada umumnya berbentuk sekuritas utang pemerintah. Sekuritas utang pemerintah dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Jika sekuritas utang pemerintah dijual tanpa sebesar nilai pari, maka dinilai sebesar nilai parinya. Jika sekuritas utang pemerintah dijual dengan harga diskonto, maka nilainya akan bertambah selama periode penjualan hingga jatuh tempo. Sementara itu, jika sekuritas dijual dengan harga premium, maka nilainya akan berkurang selama periode penjualan hingga jatuh tempo.

## V. Penyajian

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

<b>NERACA</b>		
PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN /KOTA		
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0		
(Dalam Rupiah)		
Uraian	20X1	20X0
<b>KEWAJIBAN</b>		
<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
Utang Bunga	XXX	XXX
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan bukan Bank	XXX	XXX
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang Lainnya	XXX	XXX
Utang Jangka Pendek Lainnya	XXX	XXX
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Pendek</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>KEWAJIBAN JANGKA PANJANG</b>		
Utang Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
Utang Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan bukan Bank	XXX	XXX
Utang Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
Utang Jangka Panjang Lainnya	XXX	XXX
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Panjang</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>JUMLAH KEWAJIBAN</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

VI. Pengungkapan

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

- a. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
- b. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
- c. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
- d. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
- e. Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
  - 1) Pengurangan pinjaman;
  - 2) Modifikasi persyaratan utang;
  - 3) Pengurangan tingkat bunga pinjaman;

- 4) Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
  - 5) Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
  - 6) Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
- f. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur; dan
- g. Biaya pinjaman:
- 1) Perlakuan biaya pinjaman;
  - 2) jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
  - 3) tingkat kapitalisasi yang dipergunakan

## BAB XIV

### KEBIJAKAN AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN

#### I. Definisi

1. Koreksi merupakan tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya. 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.
2. 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.

#### II. Klasifikasi

3. 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; dan
    - 2) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.
  - b. Kesalahan Berulang

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.

### III. Perlakuan

#### 4. 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. Contohnya adalah 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 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. Contohnya adalah pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat.

5. Kesalahan berulang

- a. 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.
- b. 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.

BAB XV  
KEBIJAKAN AKUNTANSI  
PENERIMAAN DAN PENGELUARAN NON ANGGARAN

I. Definisi

1. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh bupati/walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
2. Transaksi Transitoris (non anggaran) adalah transaksi kas yang mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto pada RKUD yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan pemerintah daerah.

II. Klasifikasi

3. Jenis-jenis transaksi transitoris Pemerintah Daerah adalah sebagai berikut:
  - a. Transaksi transitoris merupakan transfer uang baik pemberian atau penerimaan kembali uang persediaan kepada/dari bendahara pengeluaran.
  - b. Transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) merupakan transaksi kas yang berasal dari potongan langsung gaji pokok dan tunjangan keluarga pegawai negeri/pejabat daerah, dan tabungan perumahan Pegawai Negeri Sipil Daerah untuk disalurkan kepada Pihak Ketiga.
  - c. Transaksi pemindahbukuan dan kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening Bendahara Umum Daerah. Dalam hal terjadi pemindahbukuan antar rekening dari rekening valas ke rekening rupiah atau rekening valas lainnya maka perlu diakui adanya selisih kurs terealisasi. Selisih kurs terealisasi tersebut dilaporkan dalam LRA dan Laporan Operasional.
  - d. Transaksi koreksi kesalahan pemindahbukuan pada Rekening BUD merupakan transaksi antara rekening BUD dengan rekening pihak ketiga yang disebabkan karena kesalahan pemindahbukuan.

III. Pengungkapan

4. Hal-hal yang diungkapkan pada CaLK antara lain:
  - a. Rincian jenis transaksi transitoris;
  - b. Pengaruh transaksi transitoris terhadap aset atau kewajiban.
5. Transaksi transitoris disajikan dalam Laporan Arus Kas sebagai Aktivitas Transitoris. Dalam Bagan Akun Standar, Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

Berikut adalah ilustrasi penyajian transaksi transitoris pada LAK:

Pemerintah Kabupaten Gresik

LAPORAN ARUS KAS

Untuk Periode yang Berakhir tanggal 31 Desember 20X1

URAIAN	JUMLAH
ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS TRANSITORIS	
Arus Kas Masuk	
- Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga	
- Pemindahbukuan/ kiriman uang masuk	xxx
Jumlah Arus Kas Masuk	
Arus Kas Keluar	xxx
- Pengeluaran Perrhitungan Pihak Ketiga	
- Pemindahbukuan/kiriman uang keluar	
Jumlah Arus Kas keluar	

## BAB XVI

### KEBIJAKAN AKUNTANSI BLUD

#### I. Definisi

1. BLUD adalah entitas pelaporan karena merupakan satuan kerja pelayanan yang walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan daerah yang dipisahkan, mempunyai karakteristik sebagai berikut:
  - a. Pendanaan entitas tersebut merupakan bagian dari APBD;
  - b. Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;
  - c. Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat yang diangkat atau ditunjuk;
  - d. entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya dan secara tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran;
  - e. mempunyai kewenangan dalam pengelolaan keuangan, antara lain penggunaan pendapatan, pengelolaan kas, investasi, dan pinjaman sesuai dengan ketentuan;
  - f. memberikan jasa layanan kepada masyarakat/pihak ketiga;
  - g. mengelola sumber daya yang terpisah dari entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya;
  - h. mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah; dan
  - i. laporan keuangan BLUD diaudit dan diberi opini oleh auditor eksternal.
2. Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBD) yang menyelenggarakan akuntansi, BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.
3. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah instansi di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.

4. Laporan keuangan BLUD merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh BLUD. Tujuan umum laporan keuangan BLUD adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas BLUD yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.
5. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan BLUD adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:
  - a. menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas BLUD;
  - b. menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas BLUD;
  - 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 BLUD untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan BLUD; dan
  - g. menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan dan kemandirian BLUD dalam mendanai aktivitasnya.
6. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan BLUD berada pada pimpinan BLUD atau pejabat yang ditunjuk.
7. Belanja adalah semua pengeluaran yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak akan diperoleh pembayarannya kembali.
8. Pembiayaan adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya.
9. Transaksi pembiayaan dapat terjadi pada BLUD yang melakukan transaksi perolehan pinjaman dan/atau investasi jangka panjang. Penerimaan pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi investasi jangka panjang dilaksanakan. Sementara, pengeluaran pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran investasi jangka panjang.

10. Pendapatan-LO adalah hak BLUD yang mengakibatkan penambahan ekuitas bersih.
11. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
12. Kas dan setara kas pada neraca BLUD merupakan kas yang berasal dari pendapatan BLUD baik yang telah dan yang belum diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.
13. Kas pada BLUD yang sudah dipertanggungjawabkan kepada unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum merupakan bagian dari Saldo Anggaran Lebih.
14. Dalam rangka perhitungan saldo kas dengan catatan SAL pada BLUD, BLUD harus dapat mengidentifikasi kas pada BLUD yang berasal dari pendapatan yang telah diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.
15. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

## II. Klasifikasi

16. Laporan keuangan setidaknya-tidaknya terdiri dari komponen-komponen berikut ini:

- a. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran BLUD menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. LRA BLUD paling kurang mencakup pos-pos sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LRA;
- 2) Belanja;
- 3) Surplus/defisit-LRA;
- 4) Penerimaan pembiayaan;
- 5) Pengeluaran pembiayaan;
- 6) Pembiayaan neto; dan
- 7) Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).

Apabila BLUD menerima alokasi anggaran selain dari entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya, maka BLUD menyusun LRA sesuai dengan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut.

Alokasi anggaran yang diterima oleh BLUD adalah alokasi anggaran yang tidak terkait dengan imbalan jasa layanan yang diberikan oleh BLUD kepada entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut, misalnya alokasi anggaran untuk Dana Bergulir yang diberikan oleh BUD kepada BLUD yang berada di bawah pemerintah daerah/SKPD.

b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran BLUD Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLUD menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- 1) Saldo Anggaran Lebih awal;
- 2) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
- 3) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
- 4) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;
- 5) Lain-lain; dan
- 6) Saldo Anggaran Lebih Akhir.

c. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan BLUD pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Neraca BLUD menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- 1) Kas dan setara kas;
- 2) Investasi jangka pendek;
- 3) Piutang dari kegiatan BLUD;
- 4) Persediaan;
- 5) Investasi jangka panjang;
- 6) Aset tetap;
- 7) Aset lainnya;
- 8) Kewajiban jangka pendek;
- 9) Kewajiban jangka panjang; dan
- 10) Ekuitas.

d. Laporan Operasional

Laporan Operasional (LO) menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Struktur Laporan Operasional BLUD mencakup pos-pos sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LO;
- 2) Beban;
- 3) Surplus/Defisit dari kegiatan operasional;
- 4) Kegiatan nonoperasional;
- 5) Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;
- 6) Pos Luar Biasa; dan
- 7) Surplus/Defisit-LO.

e. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas pada BLUD menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas, dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan pada BLUD. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan;

1) Aktivitas operasi

Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

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

Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

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

2) Aktivitas investasi

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

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

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

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

3) Aktivitas pendanaan

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

- a) Penerimaan pinjaman; dan
- b) Penerimaan dana dari APBD untuk diinvestasikan.

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

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

4) Aktivitas transitoris

Arus masuk kas dari aktivitas transitoris, meliputi penerimaan PFK dan arus keluar kas dari aktivitas transitoris, meliputi pengeluaran PFK.

f. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan Perubahan Ekuitas pada BLUD menyajikan paling kurang pos-pos sebagai berikut:

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

g. Catatan atas Laporan Keuangan.

Struktur Catatan atas Laporan Keuangan sekurang-kurangnya adalah sebagai berikut:

- 1) Pendahuluan;

- 2) Kebijakan Akuntansi;
  - 3) Penjelasan pos-pos laporan keuangan BLUD;
  - 4) Kewajiban Kontinjensi; dan
  - 5) Informasi tambahan.
17. Laporan keuangan BLUD disajikan paling kurang sekali dalam setahun.
18. Pendapatan-LRA adalah penerimaan BLUD yang menambah Saldo Anggaran Lebih (SAL) dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang menjadi hak BLUD dan tidak perlu dibayar kembali oleh BLUD.
19. Pendapatan-LRA pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak. Pendapatan bukan pajak pada BLUD yaitu:
- a. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat merupakan imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat.
  - b. Pendapatan hasil kerja sama merupakan perolehan dari kerjasama operasional, sewa-menyewa, dan usaha lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLUD.
  - c. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas merupakan pendapatan yang diterima dari masyarakat atau badan lain berupa kas, tanpa adanya kewajiban bagi BLUD untuk menyerahkan barang/jasa. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa tidak dilaporkan pada LRA karena pengakuan pendapatan berbasis kas. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa dilaporkan pada Laporan Operasional yang berbasis akrual.
  - d. Pendapatan BLUD dari APBD berupa pendapatan yang berasal dari DPA APBD.
  - e. Pendapatan BLUD lainnya, antara lain berupa:
    - 1) Jasa giro;
    - 2) Pendapatan bunga;
    - 3) Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; dan/atau
    - 4) Komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD.
    - 5) Investasi, dan
    - 6) Pengembangan usaha, yang dilakukan dengan membentuk unit usaha untuk meningkatkan layanan kepada masyarakat.

20. Belanja pada BLUD terdiri atas belanja operasi dan belanja modal.
21. Belanja Operasi mencakup seluruh belanja BLUD untuk menjalankan tugas dan fungsinya, yang meliputi belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja bunga dan belanja lain.
22. Belanja Modal mencakup seluruh belanja BLUD untuk memperoleh aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan BLUD.
23. Pembiayaan pada BLUD terdiri atas penerimaan pembiayaan dalam negeri dan pengeluaran pembiayaan dalam negeri. Penerimaan pembiayaan dalam negeri terdiri atas:
  - a. Sisa lebih perhitungan anggaran tahun sebelumnya;
  - b. Penerimaan dari divestasi; dan
  - c. Penerimaan utang/pinjaman.
24. Sedangkan pengeluaran pembiayaan dalam negeri terdiri atas:
  - a. Investasi; dan
  - b. Pembayaran pokok utang/pinjaman.
25. BLUD menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Sumber pendapatan-LO pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak. Pendapatan bukan pajak pada BLUD yaitu:
  - a. Pendapatan dari alokasi APBD;
  - b. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
  - c. Pendapatan hasil kerja sama;
  - d. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan
  - e. Pendapatan BLUD lainnya.
26. BLUD menyajikan Beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi. Klasifikasi ekonomi untuk BLUD yaitu beban pegawai, Beban barang, beban penyisihan, dan beban penyisihan aset tetap/amortisasi.
27. BLUD sesuai dengan karakteristiknya dapat mengelola kas yang bukan milik BLUD dan/atau sisa kas dana investasi yang berasal dari APBD.
28. Dana kas BLUD yang bukan milik BLUD diakui sebagai kas dan setara kas. Dana kas yang dimaksud antara lain:
  - a. Dana titipan pihak ketiga;
  - b. Uang jaminan; dan
  - c. Uang muka pasien rumah sakit.

29. Kas yang berasal dari sisa dana investasi APBD diakui sebagai aset lainnya. Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan BLUD pada tahun berjalan maupun tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada BLUD penambah ekuitas pada Pemerintah Daerah.
30. Investasi BLUD terdiri dari investasi jangka pendek BLUD. Untuk investasi jangka panjang di BLUD, Sesuai dengan peraturan perundangan-undangan, BLUD tidak dapat melakukan investasi jangka panjang kecuali atas persetujuan Bupati.
31. Investasi jangka pendek BLUD dilakukan dengan mengoptimalkan surplus kas jangka pendek dengan memperhatikan rencana pengeluaran.
32. Investasi jangka pendek BLUD meliputi :
  - a. Deposito pada bank umum dengan jangka waktu 3 (tiga) sampai dengan 12 (dua belas) bulan dan/atau yang dapat diperpanjang secara otomatis; dan
  - b. Surat berharga negara jangka pendek.

### III. Pengakuan

33. Pendapatan-LRA pada BLUD diakui pada saat pendapatan kas yang diterima BLUD diakui sebagai pendapatan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Pemerintah dapat membuat mekanisme pengakuan pendapatan-LRA BLUD sesuai dengan ketentuan yang berlaku di lingkup pemerintah tersebut.
34. Dalam hal bendahara penerimaan pendapatan-LRA BLUD merupakan bagian dari BUD, maka pendapatan-LRA BLUD diakui pada saat kas diterima oleh bendahara penerimaan BLUD.
35. Belanja pada BLUD diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan oleh BLUD disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.
36. Penerimaan pembiayaan pada BLUD diakui pada saat kas yang diterima BLUD disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Pengeluaran pembiayaan pada BLUD diakui pada saat pengeluaran pembiayaan disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Penambahan pokok investasi yang berasal dari pendapatan BLUD diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.

37. Pendapatan-LO pada BLUD diakui pada saat:
- Timbulnya hak atas pendapatan. Pendapatan-LO pada BLUD yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan; dan
  - Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi. Pendapatan-LO pada BLUD yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh BLUD tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.
38. Beban pada BLUD diakui pada saat:
- Timbulnya kewajiban. Ketika terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke BLUD tanpa diikuti keluarnya kas;
  - Terjadinya konsumsi aset. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional BLUD; dan
  - Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa ketika terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.
39. Kas diakui saat memenuhi definisi kas dan/atau setara kas yaitu ketika kas diterima dan dikeluarkan oleh bendahara/Rekening Kas Umum Daerah. Selain itu juga ketika penguasaan dan/atau kepemilikan telah beralih kepada pemerintah. kas di jurnal diposisi debit jika bertambah dan diposisi kredit jika berkurang.
40. Investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:
- Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah; dan
  - Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*).
41. Kepemilikan investasi pada BLUD ada pada BUD, walaupun demikian, investasi tersebut tetap dilaporkan pada laporan keuangan BLUD. Perlakuan pelaporan investasi ini selaras dengan status BLUD sebagai entitas pelaporan, dimana seluruh sumber daya ekonomi yang digunakan BLUD dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsinya dalam melayani masyarakat harus dilaporkan dalam laporan keuangan BLUD.

42. BUD sebagai pemilik investasi melaporkan juga investasi yang dicatat oleh BLUD pada laporan keuangan BUD.
43. Sesuai ketentuan perundangan, pemerintah dapat mencabut status pola pengelolaan keuangan BLUD pada satuan kerja pemerintah daerah.
44. Dalam hal satuan kerja tidak lagi menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD, maka satuan kerja tersebut menyusun laporan keuangan selanjutnya entitas akuntansi pemerintah lainnya, dan satuan kerja tersebut harus menyusun laporan keuangan penutup per tanggal pencabutan statusnya sebagai BLUD.

#### IV. Pengukuran

45. Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
46. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variable terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
47. Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.
48. Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLUD tahun berjalan dibukukan sebagai pengurang SiLPA pada BLUD penambah SiLPA pada pemerintah daerah.
49. Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLUD tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada BLUD dan penambah SAL pada pemerintah pemerintah daerah.
50. Belanja diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen sumber pengeluaran yang sah dan diukur berdasarkan azas bruto.
51. Pembiayaan pada BLUD dicatat sebesar nilai nominal melalui transaksi perolehan pinjaman dan/atau investasi jangka panjang. Penerimaan pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi investasi jangka panjang dilaksanakan. Sementara, pengeluaran pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran investasi jangka panjang.
52. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Netto.

53. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan Belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.
54. Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
55. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
56. Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.
57. Beban pegawai dicatat sebesar nilai nominal yang terdapat dalam dokumen sumber seperti dokumen kepegawaian, daftar gaji, peraturan perundang-undangan, dan dokumen lain yang menjadi dasar pengeluaran daerah kepada pegawai dimaksud.
58. Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan. pencatatan beban persediaan hanya dilakukan pada akhir periode akuntansi. Beban persediaan dihitung berdasarkan hasil inventarisasi fisik, yaitu dengan cara menghitung saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan berdasarkan hasil inventarisasi fisik yang untuk selanjutnya nilainya dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan.
59. Beban jasa dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.
60. Beban pemeliharaan dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.
61. Beban langganan daya dan jasa dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.

62. Beban jasa dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.
63. Beban penyusutan/amortisasi dicatat sebesar nilai yang telah disusutkan yang didasarkan pada nilai buku semesteran dan tahunan, kecuali untuk penyusutan/amortisasi pertama kali, didasarkan pada nilai buku akhir tahun pembukuan sebelum diberlakukannya penyusutan/amortisasi.
64. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan metode garis lurus. Berdasarkan metode garis lurus, penyusutan/amortisasi nilai aset tetap/aset tak berwujud dilakukan dengan mengalokasikan beban penyusutan secara merata selama masa manfaatnya. Persentase penyusutan yang dipakai dalam metode ini dipergunakan sebagai pengali nilai yang dapat disusutkan untuk mendapat nilai penyusutan/amortisasi per tahun.
65. Beban bunga dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi atau jatuh tempo seiring dengan berjalannya waktu. Besaran beban bunga biasanya diukur sebagai besaran persentase tertentu atas pokok utang serta periode pembyaran bunga utang serta hal lain jika ada, sebagaimana dinyatakan dalam perjanjian pemberian utang yang telah disepakati sebelumnya. Pada prinsipnya metode pengukuran besaran pengenaan bunga biasanya tercakup pada pasal dalam naskah perjanjian pemberian pinjaman untuk mencegah dispute/perselisihan dikemudian hari.
66. Kas dan setara kas dicatat sebesar nilai nominal yang disajikan sebesar nilai rupiahnya. Apabila terdapat kas dalam valuta asing maka dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
67. Pengukuran untuk investasi jangka pendek adalah sebagai berikut:
  - a. Beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar. Untuk jenis investasi yang seperti ini, nilai pasar dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Sedangkan untuk investasi yang tidak memiliki pasar yang aktif dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai wajar lainnya.
  - b. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham dan obligasi jangka pendek (efek), dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah dengan komisi perantara jual beli, jasa bank, dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.

- c. Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut. Disamping itu, apabila surat berharga yang diperoleh dari hibah yang tidak memiliki nilai pasar maka dinilai berdasarkan hasil penilaian sesuai ketentuan.
  - d. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
  - e. Investasi jangka pendek dalam mata uang asing disajikan pada neraca dalam mata uang rupiah sebesar kurs tengah bank sentral pada tanggal pelaporan.
68. Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi dan pada neraca dinyatakan pada tanggal pelaporan. Selisih yang dihasilkan antara tanggal perolehan investasi dan pelaporan disajikan sebagai selisih kurs pada neraca.
69. Pengaturan akun lainnya di neraca selain kas dan investasi merujuk pada penjelasan akun-akun lain di kebijakan akuntansi.

V. Penyajian

70. Ilustrasi Format LRA BLUD:

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX  
LAPORAN REALISASI ANGGARAN  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan  
20X0

(Dalam Rupiah)

NO	URAIAN	Anggaran n 20X1	Realisa si 20X1	(% )	Realisa si 20X0
	<u>PENDAPATAN</u>				
	Pendapatan Jasa Layanan dari Masyarakat	xxx	xxx	xx	xxx
	<del>Pendapatan Jasa Layanan dari Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan</del>	xxx	xxx	xx	xxx
	Pendapatan Hasil Kerjasama	xxx	xxx	xx	xxx
	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx

NO	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
	Pendapatan Usaha Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
	Jumlah Pendapatan (2 s.d. 5)	xxx	xxx	xx	xxx
	<u>BELANJ</u>				
	<u>A</u>				
	BELANJA OPERASI				
	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
	Bunga				
	a	xxx	xxx	xx	xxx
	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
	Jumlah Belanja Operasi (11 s.d. 14)	xxx	xxx	xx	xxx
	BELANJA MODAL				
	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
	Jumlah Belanja Modal (18 s.d. 23)	xxx	xxx	xx	xxx
	Jumlah Belanja (15 + 24)	xxx	xxx	xx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT (7 - 25)	xxx	xxx	xx	xxx
	<u>PEMBIAYAAN</u>				
	PENERIMAAN				
	PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
	Silpa	xxx	xxx	xx	xxx
	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx	xx	xxx
	Penerimaan Utang/Pinjaman	xxx	xxx	xx	xxx
	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (31 s.d. 33)	xxx	xxx	xx	xxx
	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xx	xxx
	PENGELUARAN				
	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				

NO	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
	DALAM NEGERI				
	Pembayaran Pokok Pinjaman	xxx	xxx	xx	xxx
	Investasi	xxx	xxx	xx	xxx
	Pemberian Pinjaman Kepada Pihak Lain	xxx	xxx	xx	xxx
	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan Dalam Negeri ( 39 s.d. 41)	xxx	xxx	xx	xxx
	JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xx	xxx
	PEMBIAYAAN NETO	xxx	xxx	xx	xxx

71. Ilustrasi Format LPSAL BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX  
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	20X1	20X0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	xxx	xxx
2	Pengguna SAL	(xxx)	(xxx)
3	Subtotal (1 - 2)	xxx	xxx
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	xxx	xxx
5	Subtotal (3 + 4)	xxx	xxx
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	xxx	xxx
7	Lain-lain	xxx	xxx
8	Saldo Anggaran Lebih (5 + 6 + 7)	xxx	xxx

72. Ilustrasi Format NERACA BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX  
NERACA  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	20X 1	20X 0
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
5	Kas pada BLUD	xxx	xxx
6	Kas Lainnya Setara Kas	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek Badan Layanan Umum Daerah	xxx	xxx
8	Piutang dari Kegiatan Operasional Badan Layanan Umum Daerah	xxx	xxx
9	Piutang dari Kegiatan Non Operasional Badan Layanan Umum Daerah	xxx	xxx
10	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	xxx	xxx
11	Belanja dibayar dimuka	xxx	xxx
12	Uang Muka Belanja	xxx	xxx
13	Persediaan Badan Layanan Umum Daerah	xxx	xxx
14	Jumlah Aset Lancar (4 s.d. 13)	xxx	xxx
15			
16	ASET TETAP		
17	Tanah	xxx	xxx
18	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
19	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
20	Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
21	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
22	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
23	Akumulasi Penyusutan	xxx	xxx
24	Jumlah Aset Tetap (17 s.d. 23)	xxx	xxx
25			
26	PIUTANG JANGKA PANJANG		
27	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
28	Tagihan Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
29	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	xxx	xxx
30	Jumlah Piutang Jangka Panjang (27 s.d. 29)	xxx	xxx
31			
32	ASET LAINNYA		
33	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
34	Dana Kelolaan	xxx	xxx
35	Aset yang dibatasi Penggunaannya	xxx	xxx
36	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
37	Aset Lain-lain	xxx	xxx

NO.	URAIAN	20X 1	20X 0
38	Akumulasi Amortisasi	xxx	xxx
39	Jumlah Aset Lainnya (33 s.d. 38)	xxx	xxx
40	JUMLAH ASET (14 + 24 + 30 + 39)	xxx	xxx
41			
42	KEWAJIBAN		
43			
44	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
45	Utang Usaha	xxx	xxx
46	Utang Pihak Ketiga	xxx	xxx
47	Utang Pajak	xxx	xxx
49	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
50	Belanja yang Masih Harus Dibayar	xxx	xxx
51	Pendapatan diterima dimuka	xxx	xxx
52	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
53	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (45 s.d. 52)	xxx	xxx
54			
55	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
56	Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
57	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (56)	xxx	xxx
58	JUMLAH KEWAJIBAN (53 + 56)	xxx	xxx
59			
60	EKUITAS		
61	Ekuitas	xxx	xxx
62	JUMLAH EKUITAS (61)	xxx	xxx
63			
64	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (58 + 62)	xxx	xxx

73. Ilustrasi Format LO BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX  
LAPORAN OPERASIONAL  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER  
20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
1	<u>KEGIATAN OPERASIONAL</u>				
2	<u>PENDAPATAN</u>				
3	Pendapatan Jasa Layanan Dari Masyarakat	xxx	xxx	xxx	xxx
4	<del>Pendapatan Jasa Layanan Dari Entitas Akuntansi/Pelaporan</del>	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Hasil Kerjasama	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Pendapatan Usaha Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
8	Pendapatan APBD	xxx	xxx	xxx	xxx
9	Jumlah Pendapatan (3 s.d. 8)	xxx	xxx	xxx	xxx
10					
13	<u>BEBAN</u>				
14	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
15	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
16	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Beban Langganan dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
20	Beban Penyusutan Aset	xxx	xxx	xxx	xxx
21	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
22	Jumlah Beban (14 s.d. 21)	xxx	xxx	xxx	xxx
23					
24	SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL (9 - 22)	xxx	xxx	xxx	xxx
25					
26	<u>KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>				
27	Surplus/Defisit Penjualan Aset NonLancar	xxx	xxx	xxx	xxx
28	(Kerugian) Penurunan Nilai Aset	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Surplus/Defisit dari Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
30	Jumlah Surplus/Defisit Dari Kegiatan Non Operasional (27 s.d. 29)	xxx	xxx	xxx	xxx
31					
32	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR	xxx	xxx	xxx	xxx

NO.	URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
	BIASA (24 + 30)				
33					
34	<u>POS LUAR BIASA</u>				
35	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Jumlah Pos Luar biasa (35 s.d. 36)	xxx	xxx	xxx	xxx
38					
39	SURPLUS/DEFISIT-LO (32 + 37)	xxx	xxx	xxx	xxx

74. Ilustrasi Format LAK BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX  
LAPORAN ARUS KAS  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN  
20X0  
METODE LANGSUNG

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	20X1	20X0
1	ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI		
2	ARUS MASUK KAS		
3	Pendapatan APBD	xxx	xxx
4	Pendapatan Jasa Layanan Dari Masyarakat	xxx	xxx
5	<del>Pendapatan Jasa Layanan Dari Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan</del>	xxx	xxx
6	Pendapatan Hasil kerjasama	xxx	xxx
7	Pendapatan Hibah	xxx	xxx
8	Pendapatan Usaha Lainnya	xxx	xxx
9	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s.d. 8)	xxx	xxx
10			
11	ARUS KELUAR KAS		
12	Pembayaran Pegawai	xxx	xxx
13	Pembayaran Jasa	xxx	xxx
14	Pembayaraan Pemeliharaan	xxx	xxx
15	Pembayaran Langganan Daya Dan Jasa	xxx	xxx
16	Pembayaran Perjalanan Dinas	xxx	xxx
17	Pembayaran Bunga	xxx	xxx
18	Jumlah Arus Keluar Kas (12 s.d. 17)	xxx	xxx
19	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS OPERASI (9 - 18)	xxx	xxx
20			

NO.	URAIAN	20X1	20X0
21	ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI		
22	ARUS MASUK KAS		
23	Penjualan Atas Tanah	xxx	xxx
24	Penjualan Atas Peralatan Dan Mesin	xxx	xxx
25	Penjualan Atas Gedung Dan Bangunan	xxx	xxx
26	Penjualan Atas Jalan, Irigasi Dan Jaringan	xxx	xxx
27	Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
28	Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
29	Penerimaan Dari Divestasi	xxx	xxx
30	Penerimaan Penjualan Investasi Dalam Bentuk Sekuritas	xxx	xxx
31	Jumlah Arus Masuk Kas (23 s.d. 30)	xxx	xxx
32			
33	ARUS KELUAR KAS		
34	Perolehan Tanah	xxx	xxx
35	Perolehan Peralatan Dan Mesin	xxx	xxx
36	Perolehan Gedung Dan Bangunan	xxx	xxx
37	Perolehan Jalan, Irigasi Dan Jaringan	xxx	xxx
38	Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
39	Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
40	Pengeluaran Dari Divestasi	xxx	xxx
41	Pengeluaran Penjualan Investasi Dalam Bentuk Sekuritas	xxx	xxx
42	Jumlah Arus Keluar Kas (34 s.d. 41)	xxx	xxx
43	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS INVESTASI (31 - 42)	xxx	xxx
44			
45	ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN		
46	ARUS MASUK KAS		
47	Penerimaan Pinjaman	xxx	xxx
48	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Pihak Lain	xxx	xxx
49	Jumlah Arus Masuk Kas (47 s.d. 48)	xxx	xxx
50			
51	ARUS KELUAR KAS		
52	Pembayaran Pokok Pinjaman	xxx	xxx
53	Pemberian Pinjaman Kepada Pihak Lain	xxx	xxx
54	Penyetoran Ke Kas Daerah	xxx	xxx
55	Jumlah Arus Keluar Kas (52 s.d. 54)	xxx	xxx
56	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS PENDANAAN (49 - 55)	xxx	xxx
57			

NO.	URAIAN	20X1	20X0
58	ARUS KAS DARI AKTIVITAS TRANSITORIS		
59	ARUS MASUK KAS		
60	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
61	Jumlah Arus Masuk Kas (60)	xxx	xxx
62			
63	ARUS KELUAR KAS		
64	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
65	Jumlah Arus Keluar Kas (64)	xxx	xxx
66	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS TRANSITORIS (61 -65)	xxx	xxx
67			
68	KENAIKAN/PENRUNAN KAS BLU (19 + 43 + 56 + 66)	xxx	xxx
69	SALDO AWAL KAS SETARA KAS BLU	xxx	xxx
70	SALDO AKHIR KAS SETARA KAS BLU (68 + 69)	xxx	xxx

75. Ilustrasi Format LPE BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX  
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS  
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1  
DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	20X1	20X0
1	EKUITAS AWAL	xxx	xxx
2	SURPLUS DEFISIT-LO	xxx	xxx
	DAMPAK KUMULUTIF PERUBAHAN KEBJIAKAN/KESALAHAN		
3	MENDASAR:	xxx	xxx
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	xxx	xxx
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	xxx	xxx
6	LAIN-LAIN	xxx	xxx
7	EKUITAS AKHIR	xxx	xxx

## VI. Pengungkapan

76. Beberapa hal yang perlu disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) terkait BLUD yaitu:
  - a. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan.
  - b. Penjelasan belanja secara rinci.
  - c. Penjelasan Pembiayaan secara rinci.
  - d. Penjelasan beban secara rinci.
  - e. Penjelasan kas dan setara kas secara rinci.
  - f. Penjelasan investasi secara rinci.
  - g. Informasi lainnya yang dianggap perlu.
77. Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja pada BLU selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.
78. Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, dan Laporan Perubahan Ekuitas BLUD digabungkan pada laporan keuangan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.
79. Seluruh pendapatan, belanja, dan pembiayaan pada LRA BLUD dikonsolidasikan ke dalam LRA entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.
80. Sesuai dengan karakteristik entitas akuntansi/entitas pelaporan yang tidak berstatus BLUD, unsur LRA entitas tersebut terdiri dari pendapatan dan belanja serta tidak mempunyai unsur surplus/defisit dan SiLPA. Dalam hal entitas akuntansi/pelaporan membawahi satuan kerja BLUD, LRA konsolidasian entitas akuntansi/entitas pelaporan tersebut mengikuti format LRA BLUD.
81. Laporan Arus Kas BLUD dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Transaksi dalam Laporan Arus Kas BLUD yang dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang telah disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.
82. Laporan Perubahan SAL BLUD tidak digabungkan pada laporan keuangan entitas pelaporan yang membawahnya karena entitas pelaporan tersebut tidak menyajikan Laporan Perubahan SAL termasuk pemerintah daerah.

83. Laporan Perubahan SAL BLUD digabungkan dalam Laporan Perubahan SAL Bendahara Umum Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.
84. Dalam rangka konsolidasian laporan keuangan BLUD ke dalam laporan keuangan entitas yang membawahnya, perlu dilakukan eliminasi terhadap akun-akun timbal balik (reciprocal accounts) seperti pendapatan, beban, aset, dan kewajiban yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan dalam satu entitas pemerintahan kecuali akun-akun pendapatan dan belanja pada LRA yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan.

## BAB XVII

### KEBIJAKAN AKUNTANSI PROPERTI INVESTASI

#### I. Ruang Lingkup

1. Pernyataan kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan properti investasi dalam laporan keuangan untuk tujuan umum bagi entitas Pemerintah Kabupaten Gresik tidak termasuk BUMD.
2. Kebijakan akuntansi ini tidak berlaku untuk:
  - a. aset biologis yang terkait dengan aktivitas agrikultur; dan
  - b. hak penambangan dan reservasi tambang seperti minyak, gas alam dan sumber daya alam sejenis yang tidak dapat diperbaharui.

#### II. Definisi

3. Properti Investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai asset atau keduanya, dan tidak untuk :
  - a. Digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
  - b. Dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
4. Aset Properti Investasi bisa berupa tanah, bangunan, tanah dan bangunan, bagian dari bangunan, bagian dari suatu tanah, atau bagian dari bangunan dan tanah.
5. Termasuk dalam kategori Properti Investasi:
  - a. Tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki dalam jangka panjang dengan tujuan untuk memperoleh kenaikan nilai dan bukan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek;
  - b. Tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki namun belum ditentukan penggunaannya di masa depan. Jika entitas belum menentukan penggunaan tanah sebagai properti yang digunakan sendiri atau akan dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas

pemerintah yang lain dalam jangka pendek, tanah tersebut diakui sebagai tanah yang dimiliki dalam rangka kenaikan nilai; Yang dimaksud dalam poin b adalah jika tanah milik Pemerintah Kabupaten Gresik tidak dipakai untuk kegiatan operasional namun akan dijual dimasa mendatang karena diyakini nilai tanah akan bertambah maka pengelompokannya masuk dalam properti investasi.

- c. Bangunan yang dimiliki oleh entitas (atau dikuasai oleh entitas melalui sewa pembiayaan) dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
  - d. Bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/atau dimiliki tetapi tersedia untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
  - e. Properti dalam proses pernbangunan atau pengembangan yang di masa depan digunakan sebagai properti investasi.
6. Tidak termasuk dalam kategori aset Properti Investasi adalah :
- a. Properti yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau sedang dalam proses pembangunan atau pengembangan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat, misalnya properti yang diperoleh secara eksklusif dengan maksud diserahkan dalam waktu dekat atau untuk pengembangan dan diserahkan kembali;
  - b. Properti yang masih dalam proses pernbangunan atau pengembangan atas nama pihak ketiga;
  - c. Properti yang digunakan sendiri, termasuk (di antaranya) properti yang dikuasai untuk digunakan di masa depan sebagai properti yang digunakan sendiri, properti yang dimiliki untuk pengembangan di masa depan dan penggunaan selanjutnya sebagai properti yang digunakan sendiri, dan properti yang digunakan sendiri yang menunggu untuk dijual;
  - d. Properti yang disewakan kepada entitas lain dengan cara sewa pembiayaan;
  - e. Properti yang dimiliki dalam rangka bantuan sosial yang menghasilkan tingkat pendapatan sewa di bawah harga pasar, misalnya pemerintah memiliki perumahan atau apartemen yang disediakan bagi masyarakat berpenghasilan rendah dengan mengenakan sewa di bawah harga pasar;

- f. Properti yang dimiliki untuk tujuan strategis yang dicatat sesuai dengan Kebijakan Akuntansi yang mengatur Aset Tetap.
  - g. Properti yang tidak ditujukan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan peningkatan nilai, namun sesekali disewakan kepada pihak lain. Misalkan pemerintah memiliki properti yang digunakan untuk kegiatan operasional namun sesekali disewakan kepada pihak lain.
7. Nilai tercatat (*carrying amount*) adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan
  8. Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.
  9. Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh atau penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif.

### III. Pengakuan Properti Investasi

10. Properti investasi diakui sebagai aset jika dan hanya jika:
  - a. Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke Pemerintah Kabupaten Gresik di masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan
  - b. Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal.
11. Dalam menentukan apakah suatu properti investasi memenuhi kriteria pertama pengakuan, Pemerintah Kabupaten Gresik perlu menilai tingkat kepastian yang melekat atas aliran manfaat ekonomi masa depan berdasarkan bukti yang tersedia pada waktu pengakuan awal.
12. Kriteria kedua pengakuan properti investasi biasanya telah terpenuhi dari bukti perolehan aset properti investasi tersebut. Apabila suatu properti investasi diperoleh bukan dari pembelian maka nilai perolehannya disajikan sebesar nilai wajar pada tanggal perolehan.

13. Biaya perawatan sehari-hari properti (seperti biaya tenaga kerja dan barang pakai habis) tidak tercatat sebagai jumlah tercatat properti investasi melainkan sebagai surplus atau defisit pada saat terjadinya.
14. Jika bagian dari properti investasi dapat diperoleh melalui penggantian maka Pemerintah Kabupaten Gresik mengakui dalam jumlah tercatat properti investasi atas biaya penggantian bagian properti investasi pada saat terjadinya biaya, jika kriteria pengakuan dipenuhi.

#### IV. Pengukuran Saat Pengakuan Awal

15. Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan termasuk didalamnya biaya transaksi termasuk dalam pengukuran awal tersebut.
16. Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.  
Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
17. Biaya perolehan dari properti investasi yang dibeli meliputi harga pembelian dan semua pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung. Pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung antara lain biaya jasa hukum, pajak dan biaya transaksi lainnya.
18. Tidak termasuk biaya perolehan properti investasi antara lain:
  - a. Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti investasi ke kondisi siap digunakan);
  - b. Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat penggunaan yang direncanakan; atau
  - c. Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama masa pembangunan atau pengembangan properti investasi.
13. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, maka biaya perolehan adalah setara harga tunai. Perbedaan antara jumlah tersebut dan pembayaran diakui sebagai beban bunga selama periode kredit.

14. Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa dan diklasifikasikan sebagai properti investasi yang dicatat sebagai sewa pembiayaan (*capital lease*), dalam hal ini aset diakui pada jumlah mana yang lebih rendah antara nilai wajar dan nilai kini (*present value*) dari pembayaran sewa minimum. Jumlah yang setara diakui sebagai liabilitas. Suatu sewa diklasifikasikan sebagai sewa pembiayaan jika sewa tersebut mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat yang terkait dengan kepemilikan aset.
15. Premium yang dibayarkan untuk sewa diperlakukan sebagai bagian dari pembayaran sewa minimum, dan karena itu dimasukkan dalam biaya perolehan aset, tetapi dikeluarkan dari liabilitas. Jika hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa diklasifikasikan sebagai properti investasi, maka hak atas properti tersebut dicatat sebesar nilai wajar dari hak tersebut dan bukan dari properti yang mendasarinya.
16. Nilai wajar suatu aset di mana transaksi pasar yang serupa tidak tersedia, dapat diukur secara andal jika:
  - a. variabilitas dalam rentang estimasi nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut tidak signifikan; atau
  - b. probabilitas dari beragam estimasi dalam kisaran dapat dinilai secara rasional dan digunakan dalam mengestimasi nilai wajar. Jika entitas dapat menentukan nilai wajar secara andal, baik dari aset yang diterima atau diserahkan, maka nilai wajar dari aset yang diserahkan digunakan untuk mengukur biaya perolehan dari aset yang diterima kecuali jika nilai wajar aset yang diterima lebih jelas.
18. Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam satu entitas pelaporan dinilai dengan menggunakan nilai buku. Sedangkan properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya di luar entitas pelaporan, dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

#### V. Pengukuran Setelah Pengakuan Awal

19. Properti investasi dinilai dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.
20. Properti investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode garis lurus.

21. Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi tidak diperkenankan sepanjang belum ada peraturan pemerintah yang berlaku secara nasional.
22. Pada saat revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar berdasarkan hasil revaluasi. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat properti investasi diakui pada akun ekuitas pada periode dilakukannya revaluasi. Setelah revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar dikurangi akumulasi penyusutan. Entitas dapat menyesuaikan masa manfaat atas properti investasi yang direvaluasi berdasarkan kondisi fisik properti investasi tersebut.
23. Revaluasi dapat dilakukan dengan menggunakan penilaian secara internal ataupun penilai secara independen.

#### VI. Alih Guna

23. Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan:
  - a. dimulainya penggunaan properti investasi oleh entitas, dialihgunakan dari properti investasi menjadi aset tetap;
  - b. dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan dari properti investasi menjadi persediaan;
  - c. berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi; dan
  - d. dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.
24. Properti investasi yang sudah tidak didayagunakan lagi direklasifikasi menjadi aset tetap atau persediaan.
25. Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan terdapat perubahan penggunaan, yang ditunjukkan dengan dimulainya pengembangan dengan tujuan untuk dijual. Jika entitas memutuskan untuk melepas properti investasi tanpa dikembangkan, maka entitas tetap memperlakukan properti sebagai properti investasi hingga dihentikan pengakuannya (dihapuskan dari laporan posisi keuangan) dan tidak memperlakukannya sebagai persediaan.

26. Pemerintah Kabupaten Gresik secara teratur mengevaluasi pemanfaatan gedung-gedung untuk menentukan apakah memenuhi syarat sebagai properti investasi. Jika pemerintah memutuskan untuk menahan bangunan tersebut untuk kemampuannya dalam menghasilkan pendapatan sewa dan potensi kenaikan nilai maka bangunan tersebut diklasifikasikan sebagai properti investasi pada permulaan berlakunya sewa.
27. Karena Pemerintah Kabupaten Gresik menggunakan metode biaya, alih guna antara properti investasi, properti yang digunakan sendiri dan persediaan tidak mengubah jumlah tercatat properti yang dialihgunakan serta tidak mengubah biaya properti untuk tujuan pengukuran dan pengungkapan. Nilai yang digunakan ketika dilakukannya alih guna adalah nilai tercatat dari properti investasi yang dialihgunakan.

#### VII. Pelepasan Properti Investasi

28. Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan atau ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan tidak memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan pada saat pelepasannya.
29. Pelepasan properti investasi dapat dilakukan dengan cara dijual, ditukar, dihapuskan atau dihentikan pengakuannya.
30. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari pelepasan dan jumlah tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Defisit dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.
31. Imbalan yang diterima atas pelepasan properti investasi pada awalnya diakui sebesar nilai wajar. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, imbalan yang diterima pada awalnya diakui sebesar setara harga tunai. Selisih antara jumlah nominal dari imbalan dan nilai yang setara dengan harga tunai diakui sebagai pendapatan bunga.
32. Kompensasi dari pihak ketiga yang diberikan sehubungan dengan penurunan nilai, kehilangan atau pengembalian properti investasi diakui sebagai surplus/defisit ketika kompensasi tersebut diakui sebagai piutang.

#### VIII. Penyajian Properti Investasi

33. Properti investasi diklasifikasikan dalam aset non lancar.
34. Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset lainnya.

Berikut adalah penyajian properti investasi dalam neraca :

PEMERINTAH KABUPATEN  
NERACA  
Per 31 Desember 20X1 dan 20X2

(Dalam rupiah)

No	Uraian	20X2	20X1
1	<b>ASET</b>		
2	<b>ASET LANCAR</b>		
3	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
6	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
7	Piutang Pajak	xxx	xxx
8	Piutang Retribusi	xxx	xxx
9	Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
10	Belanja Dibayar Dimuka	xxx	xxx
11	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
16	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
17	Piutang Lainnya	xxx	xxx
18	Persediaan	xxx	xxx
19	<b>Jumlah Aset Lancar</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
20	<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
21	<b>Investasi Nonpermanen</b>		
22	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
23	Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
24	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
25	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
26	<b>Jumlah Investasi Nonpermanen</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
27	<b>Investasi Permanen</b>		
28	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
29	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
30	<b>Jumlah Investasi Permanen</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>Jumlah Investasi Jangka Panjang</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
32	<b>ASET TETAP</b>		
33	Tanah	xxx	xxx
34	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
35	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
36	Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
37	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
38	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
39	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
40	<b>Jumlah Aset Tetap</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
41	<b>DANA CADANGAN</b>		
42	Dana Cadangan	xxx	xxx
43	<b>Jumlah Dana Cadangan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
44	<b>ASET LAINNYA</b>		
45	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
46	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
47	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
48	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
49	Aset Lain-lain	xxx	xxx
50	<b>Jumlah Aset Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
51	<b>PROPERTI INVESTASI</b>		
52	Properti Investasi	xxx	xxx
53	Akumulasi Penyusutan Properti Investasi	xxx	xxx
54	<b>Jumlah Properti Investasi</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
55	<b>JUMLAH ASET</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

IX. PENGUNGKAPAN

34. Hal-hal yang diungkapkan sehubungan dengan properti investasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) antara lain:

- a. dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
- b. metode penyusutan yang digunakan;

- c. masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- d. jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;
- e. rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan:
  - i. penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah perolehan yang diakui sebagai aset;
  - ii. penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;
  - iii. pelepasan;
  - iv. penyusutan;
  - v. alih guna ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri; dan
  - vi. perubahan lain.
- f. kriteria yang digunakan untuk membedakan properti investasi dengan properti yang digunakan sendiri dan dengan properti yang dimiliki untuk dijual dalam kegiatan usaha sehari-hari;
- g. jumlah yang diakui dalam Surplus/Defisit untuk:
  - i. penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;
  - ii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan yang timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental selama periode tersebut;
  - iii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa menyewa biasa selama periode tersebut.
- h. kewajiban kontraktual untuk membeli, mengembangkan properti investasi atau pemeliharaan atau peningkatan, membangun atau untuk perbaikan; dan
- i. properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lain.

BUPATI GRESIK,

TTD.

FANDI AKHMAD YANI

LAMPIRAN II  
PERATURAN BUPATI GRESIK  
NOMOR TAHUN 2025  
TENTANG STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

BAB I  
SISTEM AKUNTANSI PENDAPATAN

A. UMUM

1. Definisi

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali, termasuk penerimaan yang berasal dari Dana Kapitasi JKN dan Dana BOS serta penerimaan lain yang tidak melalui transfer langsung ke Rekening Kas Umum Daerah (RKUD), dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD untuk diakui sebagai pendapatan daerah. Sedangkan Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan, baik melalui RKUD ataupun tidak melalui RKUD seperti penerimaan yang berasal dari Dana Kapitasi JKN dan Dana BOS serta penerimaan lain yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD untuk diakui sebagai pendapatan 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 PENDAPATAN	JENIS PENDAPATAN
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 Pemerintahan 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. SISTEM AKUNTANSI PENDAPATAN

### 1. Pihak Pihak Terkait

Pihak Pihak yang terkait dalam sistem akuntansi pendapatan pada SKPD antara lain Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD), Bendahara Penerimaan SKPD dan PA/KPA.

#### a) Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD)

Dalam sistem akuntansi Pendapatan LO dan Pendapatan LRA, PPK-SKPD melaksanakan fungsi akuntansi SKPD, memiliki tugas sebagai berikut:

- 1) mencatat transaksi/kejadian pendapatan LO dan Pendapatan LRA berdasarkan bukti bukti transaksi yang sah dan valid untuk pendapatan LO misalkan berdasarkan Surat Keputusan Pajak, Surat Keputusan Retribusi, Surat Pemberitahuan Pajak Terutang, Surat Keputusan Denda, Tanda Bukti Penerimaan/Setoran, (Surat Pengesahan Pendapatan & Belanja) SP2B, dan Surat Tanda Setoran. Untuk Pendapatan-LRA, misalkan meliputi Tanda Bukti Penerimaan/Setoran, (Surat

Pengesahan Pendapatan & Belanja) SP2B, Dokumen Pertanggungjawaban BLUD dan Surat Tanda Setoran yang sudah divalidasi Bank ke Buku Jurnal LRA, Buku Jurnal LO dan Neraca;

- 2) melakukan posting jurnal transaksi/ kejadian pendapatan LO dan pendapatan LRA kedalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek); dan
- 3) menyusun Laporan Keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Neraca dan Catatan atas Laporan keuangan dan Laporan Perubahan Ekuitas (LPE).

b) Bendahara Penerimaan/Bendahara Penerimaan Pembantu SKPD

- 1) mencatat dan membukukan semua penerimaan pendapatan kedalam buku penyetoran dan penerimaan;
- 2) membuat Rekap Penerimaan Harian yang bersumber dari Pendapatan (jika diperlukan); dan
- 3) melakukan penyetoran uang yang diterima ke kas daerah setiap hari.

c) PA/KPA

- 1) menandatangani/mensahkan dokumen surat ketetapan pajak/retribusi daerah; dan
- 2) menandatangani laporan keuangan yang telah disusun oleh Fungsi Akuntansi SKPD.

2. Dokumen yang Digunakan

KELOMPOK PENDAPATAN	JENIS PENDAPATAN	DOKUMEN
Pendapatan Asli Daerah	Pajak Daerah	SKP Daerah SKR Daerah/STS/TBP Dokumen Lain yang dipersamakan (seperti SP2B & Dokumen Pertanggungjawaban BLUD)
	Retribusi Daerah	
	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	Hasil RUPS/Dokumen yang dipersamakan
	Lain-lain PAD yang Sah :	
	<input type="checkbox"/> Penjualan Aset yang dipisahkan	Dokumen Kontrak Penjualan/ perjanjian

		penjualan/dokumen yang dipersamakan
	<input type="checkbox"/> Jasa giro/bunga deposito	Nota Kredit/sertifikat deposito/ dokumen yang dipersamakan
	<input type="checkbox"/> Tuntutan Ganti rugi	SK Pembebanan/SKP2K/SKTJM/ Dokumen yang dipersamakan
Pendapatan Transfer	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat :	
	<input type="checkbox"/> Bagi Hasil Pajak	PMK/Dokumen yang dipersamakan
	<input type="checkbox"/> Bagi Hasil Bukan Pajak	PMK/Dokumen yang dipersamakan
	<input type="checkbox"/> DAU	Perpres/Dokumen yang dipersamakan
	<input type="checkbox"/> DAK	PMK/Dokumen yang dipersamakan
	Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya :	PMK/Dokumen yang dipersamakan
	<input type="checkbox"/> Dana Otonomi Khusus	PMK/Dokumen yang dipersamakan
	<input type="checkbox"/> Dana Keistimewaan	PMK/Dokumen yang dipersamakan
	<input type="checkbox"/> Dana Penyesuaian	PMK/Dokumen yang dipersamakan
	Pendapatan Transfer Provinsi/ Pemerintah Daerah Lainnya :	
	<input type="checkbox"/> Pendapatan Bagi Hasil Pajak	Keputusan Kepala Daerah/ Dokumen yang dipersamakan
	<input type="checkbox"/> Bantuan Keuangan	Keputusan Kepala Daerah/ Dokumen yang dipersamakan
Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah	Pendapatan Hibah	Berita Acara Pertanggungjawaban Dana Hibah/Dokumen yang dipersamakan (seperti SP2B & Dokumen Pertanggungjawaban BLUD)
	Dana Darurat	Keputusan Kepala

		Daerah/PMK/ Dokumen yang dipersamakan
	Pendapatan Lainnya	Dokumen yang dipersamakan

### 3. Jurnal Standar

Pendapatan LO diakui pada saat:

- a) timbulnya hak atas pendapatan, kriteria ini dikenal juga dengan *earned*; atau
- b) 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 diterima di rekening Kas Umum Daerah, diterima oleh Bendahara Penerimaan, pengesahan oleh BUD atas penerimaan pendapatan.

Dengan memperhatikan sumber, sifat dan prosedur penerimaan pendapatan maka pengakuan pendapatan di SKPD dapat diklasifikasikan kedalam beberapa alternatif jurnal standar sebagai berikut:

#### a) Jurnal Standar Untuk Pencatatan Pajak

- 1) Pengakuan pendapatan yang didahului dengan adanya penetapan terlebih dahulu (*earned*).

Ketika diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah, SKPD telah berhak mengakui pendapatan, meskipun belum diterima pembayarannya dari wajib pajak. Oleh karena itu, PPK-SKPD mengakui adanya pendapatan pajak LO dengan menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Piutang Pajak .....	XXX	
		XXX	Pendapatan Pajak .....LO		XXX

Pada saat wajib pajak membayar pajak yang terdapat dalam SKP tersebut, wajib pajak akan menerima Tanda Bukti Pembayaran (TBP) sebagai bukti telah membayar pajak. TBP juga menjadi dasar bagi PPK SKPD untuk mencatat pendapatan pajak tersebut dengan jurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	
		XXX	Piutang Pajak .....		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahann SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Pajak .....LRA		XXX

Selanjutnya, Bendahara Penerimaan akan menyetorkan pendapatan tersebut ke Kas Daerah. Berdasarkan dokumen penyetoran tersebut atau STS (Surat Tanda Setoran), PPK SKPD menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	RK PPKD	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara Penerimaan		XXX

Bila Wajib Pajak membayar langsung ke rekening Kas Daerah, maka berdasarkan Nota Kredit dari Bank, PPK-SKPD akan menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	RK PPKD	XXX	
		XXX	Piutang Pajak .....		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Pajak .....LRA		XXX

- 2) Pengakuan pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dan dilanjutkan dengan pembayaran oleh wajib pajak berdasarkan perhitungan tersebut.

Ketika bendahara penerimaan SKPD menerima pembayaran pajak dari wajib pajak atas pajak yang sudah dilakukan perhitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*), PPK-SKPD mengakui adanya pendapatan pajak LO dan pendapatan pajak LRA dengan menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	
		XXX	Pendapatan Pajak .....LO		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Pajak .....LRA		XXX

Saat Bendahara Penerimaan menyetorkan pendapatan ini ke Kas Daerah. Berdasarkan dokumen penyetoran tersebut atau STS (Surat Tanda Setoran), PPK SKPD menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	RK PPKD	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara Penerimaan		XXX

Selanjutnya, akan dilakukan pemeriksaan terhadap wajib pajak, apabila ditemukan adanya kurang bayar maka akan diterbitkan Surat Keterangan Kurang Bayar. SKPD mengakui adanya penambahan Pendapatan LO. Berdasarkan Surat Keterangan tersebut PPK SKPD menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Piutang Pajak	XXX	
		XXX	Pendapatan Pajak .....LRA		XXX

Apabila ditemukan adanya lebih bayar maka akan diterbitkan Surat Keterangan Lebih Bayar. SKPD mengakui adanya pengurangan Pendapatan LO. Berdasarkan Surat Keterangan tersebut PPK SKPD menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Pendapatan Pajak .....LO	XXX	
		XXX	Utang Kelebihan Pembayaran Pajak		XXX

- 3) Pengakuan pendapatan pajak yang pembayarannya dilakukan di muka oleh wajib pajak untuk memenuhi kewajiban selama beberapa periode ke depan.

Ketika bendahara penerimaan SKPD menerima pembayaran pajak dari wajib pajak atas pajak yang dibayar untuk periode tertentu, PPK-SKPD mengakui adanya Pendapatan Diterima Dimuka dan Pendapatan Pajak LRA dengan menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	
		XXX	Pendapatan Diterima Dimuka		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Pajak LRA		XXX

Selanjutnya, Bendahara Penerimaan akan menyetorkan pendapatan ini ke Kas Daerah. Berdasarkan dokumen penyetoran tersebut atau STS (Surat Tanda Setoran), PPK-SKPD menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	RK PPKD	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara		XXX

Diakhir tahun atau akhir periode akan diterbitkan bukti memorial untuk mengakui pendapatan LO, PPK SKPD menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Pendapatan Diterima	XXX	
		XXX	Pendapatan Pajak .....LO		XXX

- 4) Pengakuan 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. Ketika bendahara penerimaan SKPD menerima pembayaran pajak dari wajib pajak atas pajak yang dibayar untuk periode tertentu, PPK-SKPD mengakui adanya pendapatan diterima dimuka dan pendapatan pajak LRA dengan menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	
		XXX	Pendapatan Diterima Dimuka		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Pajak .....LRA		XXX

Selanjutnya, Bendahara Penerimaan akan menyetorkan pendapatan ini ke Kas Daerah. Berdasarkan dokumen penyetoran tersebut atau STS (Surat Tanda Setoran), fungsi akuntansi mencatat dengan jurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	RK PPKD	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara		XXX

Pada akhir periode SKPD melakukan pemeriksaan. Apabila ditemukan adanya pajak kurang bayar, SKPD akan mengeluarkan surat ketetapan kurang bayar. Berdasarkan surat ketetapan tersebut, dicatat dengan jurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
Pengakuan Pendapatan-LO pada saat pemeriksaan					
XXX	XXX	XXX	Pendapatan Diterima Dimuka	XXX	
		XXX	Pendapatan Pajak .....LO		XXX

Pengakuan Piutang atas Pajak Kurang Bayar					
XXX		XXX	Piutang Pajak .....	XXX	
	XXX	XXX	Pendapatan Pajak .....LO		XXX

Apabila ditemukan adanya pajak lebih bayar, SKPD akan mengeluarkan surat ketetapan lebih bayar atas pajak.

Berdasarkan hal tersebut dicatat pengakuan dengan jurnal:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
Pengakuan Pendapatan-LO pada saat pemeriksaan					
XXX	XXX	XXX	Pendapatan Diterima Dimuka	XXX	
		XXX	Pendapatan Pajak .....LO		XXX
Pengakuan Piutang atas Pajak Lebih Bayar					
XXX		XXX	Pendapatan Pajak .....LO	XXX	
	XXX	XXX	Utang Kelebihan Pembayaran Pajak		XXX

b) Jurnal Standar Untuk Pencatatan Retribusi

1) Jurnal Standar

Ketika diterbitkan Surat Ketetapan Retribusi Daerah, SKPD telah berhak mengakui pendapatan, meskipun belum diterima pembayarannya oleh wajib retribusi (*earned*). Oleh karena itu, PPK-SKPD mengakui adanya pendapatan retribusi LO dengan menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Piutang Retribusi	XXX	
		XXX	Pendapatan Retribusi ...LO		XXX

Pada saat wajib retribusi membayar retribusi yang terdapat dalam SKR tersebut, wajib retribusi akan menerima Tanda Bukti Pembayaran (TBP) sebagai bukti telah membayar retribusi. TBP juga menjadi dasar bagi PPK SKPD untuk mencatat pendapatan retribusi-LRA dengan jurnal:

Jurnal LO Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	
		XXX	Piutang Retribusi .....LO		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Retribusi....LRA		XXX

Selanjutnya, Bendahara Penerimaan akan menyetorkan pendapatan ini ke Kas Daerah. Berdasarkan dokumen penyetoran tersebut atau STS (Surat Tanda Setoran), PPK SKPD menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	RK PPKD	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara Penerimaan		XXX

Wajib retribusi melakukan pembayaran retribusi kemudian akan menerima Tanda Bukti Pembayaran (TBP). TBP juga menjadi dasar bagi PPK SKPD untuk mengakui pendapatan dengan mencatat jurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	
		XXX	Pendapatan Retribusi....LO		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Retribusi....LRA		XXX

Selanjutnya, Bendahara Penerimaan akan menyetorkan pendapatan ini ke Kas Daerah. Berdasarkan dokumen penyetoran tersebut atau STS (Surat Tanda Setoran), fungsi akuntansi mencatat dengan jurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	RK PPKD	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara Penerimaan		XXX

Jenis pendapatan yang terdapat pada SKPD dapat meliputi pendapatan pajak dan pendapatan retribusi. Pencatatan pajak pada SKPD dapat menggunakan 4 alternatif pengakuan sesuai dengan mekanisme pendapatan pajak yang dianggarkan pada SKPD tersebut.

Sedangkan untuk retribusi menggunakan 2 alternatif pengakuan sesuai dengan mekanisme pendapatan retribusi yang dianggarkan pada SKPD tersebut.

a) Prosedur Pencatatan Pajak

- 1) Pengakuan pendapatan pajak ketika didahului dengan adanya penetapan terlebih dahulu (*official assesment*).

Pendapatan ini diakui pada pendapatan LO ketika dokumen penetapan tersebut telah sahkan. Sedangkan untuk pendapatan LRA diakui ketika pembayaran telah dilakukan. Ketika dokumen penetapan disahkan, maka fungsi akuntansi membuat jurnal dengan mencatat piutang pendapatan di debit dan pendapatan LO di kredit. Besaran pendapatan yang diakui sebesar nilai yang tertera dalam dokumen penetapan.

- 2) Pengakuan pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assesment*) dan dilanjutkan dengan pembayaran oleh wajib pajak berdasarkan perhitungan tersebut.

Jumlah pajak yang dibayarkan oleh wajib pajak, 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 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) Pengakuan 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 pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (self assessment) dan pembayarannya diterima di muka untuk memenuhi kewajiban selama beberapa periode ke depan.

b) Prosedur Pencatatan Retribusi

- 1) Pengakuan pendapatan ketika pendapatan didahului dengan adanya penetapan terlebih dahulu; dan
- 2) Pengakuan pendapatan yang tidak perlu ada penetapan terlebih dahulu.

Pengakuan pendapatan ini maka pengakuan pendapatan LO dan pengakuan pendapatan LRA pada saat pembayaran telah diterima oleh pemerintah daerah.

Berikut adalah rangkuman jurnal standar untuk pencatatan pendapatan di SKPD:

No.	Transaksi	PENCATATAN OLEH SKPD			PENCATATAN OLEH PPKD		
		Uraian	Debet	Kredit	Uraian	Debet	Kredit
1	Penerbitan SK	Piutang.....	XXX		No Entry		
		Pendapatan.....LO		XXX			
2	Penerimaan Pembayaran	Kas di Bend Penerima	XXX		No Entry		
		Piutang .....		XXX			
		Perubahan SAL	XXX				
		Pendapatan .....- LRA		XXX			
3	Penyetoran Pendapatan	RK PPKD	XXX		Kas di Kas Daerah	XXX	
		Kas di Bend Penerimaan		XXX	RK SKPD		XXX

4	Pendapatan langsung disetor ke kas umum daerah	RK PPKD	XXX		Kas di Kas Daerah	XXX	
		Piutang.....		XXX	RK SKPD		XXX
		Perubahan SAL	XXX				
		Pendapatan.....- LRA		XXX			

c) Jurnal Standar Untuk Pencatatan Dana JKN, Dana BOS, dan/atau Hibah Lainnya

Jurnal Standar

Ketika diterbitkan Surat Pengesahan Pendapatan & Belanja (SP2B) dari BUD, PPK-SKPD mengakui adanya pendapatan dana JKN/BOS/Hibah Lainnya LO. Untuk pendapatan dana JKN dicatat pada jenis pendapatan Lain-Lain PAD yang sah, sedangkan pendapatan dana BOS dan transaksi penerimaan lain yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD dicatat pada jenis pendapatan Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah. Jurnal yang dilakukan adalah:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Bendahara JKN/BOS/Hibah Lainnya	XXX	
		XXX	Pendapatan Dana JKN/BOS/Hibah Lainnya ...LO		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Dana JKN/BOS/Hibah Lainnya....LRA		XXX

## BAB II

### SISTEM AKUNTANSI BEBAN DAN BELANJA

#### A. UMUM

##### 1. Definisi

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

Pengakuan beban dan belanja atas penggunaan dana JKN, dana BOS, dan transaksi penerimaan lain yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD adalah pada saat inventarisasi beban tersebut pada tanggal pelaporan, yaitu ketika diterbitkan SP2B oleh BUD, termasuk dokumen pertanggungjawaban BLUD untuk pengakuan beban dan belanja BLUD.

Beban dan Belanja gaji dicatat jumlah brutonya, yaitu nilai sebelum potongan-potongan.

##### 2. Klasifikasi

Klasifikasi beban dalam Laporan Operasional dan kewenangan atas beban tersebut:

BEBAN	KEWENANGAN
Beban Operasi-LO	
Beban Pegawai	SKPD
Beban Barang dan Jasa	SKPD
Beban Bunga	SKPD
Beban Subsidi	SKPD
Beban Hibah	SKPD
Beban Bantuan Sosial	SKPD
Beban Penyusutan dan Amortisasi	SKPD
Beban Penyisihan Piutang	SKPD
Beban Lain-lain	SKPD
Beban Tidak Terduga	
Beban Tidak Terduga	SKPD
Beban Transfer	
Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	SKPD

Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	SKPD
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	SKPD
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	SKPD
Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	SKPD
Beban Transfer Dana Otonomi Khusus	SKPD
Defisit Non Operasional	SKPD

Serta klasifikasi belanja menurut jenis belanja adalah:

BELANJA	KEWENANGAN
Belanja Operasi	
Belanja Pegawai	SKPD
Belanja Barang	SKPD
Bunga	SKPD
Subsidi	SKPD
Hibah (Uang, Barang dan Jasa)	SKPD
Bantuan Sosial (Uang dan Barang)*	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	SKPD

## B. SISTEM AKUNTANSI BEBAN DAN BELANJA

### 1. Pihak Pihak Terkait

Pihak pihak yang terkait dalam sistem akuntansi beban dan belanja antara lain Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD) dan Bendahara Pengeluaran SKPD.

#### a) Penyimpan dan Pengurus Barang

Penyimpan dan pengurus barang bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen- dokumen atas pengelolaan persediaan.

b) Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD)

Dalam sistem akuntansi Beban dan Belanja, PPK-SKPD melaksanakan fungsi akuntansi SKPD, memiliki tugas sebagai berikut:

- 1) Mencatat transaksi/kejadian beban dan belanja berdasarkan bukti bukti transaksi yang sah dan valid ke Buku Jurnal LRA dan Buku Jurnal LO dan Neraca.
- 2) Melakukan posting jurnal-jurnal transaksi/kejadian beban dan belanja kedalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek).
- 3) Menyusun Laporan Keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Neraca, Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan keuangan.

c) Bendahara Pengeluaran SKPD

- 1) Mencatat dan membukukan semua pengeluaran beban dan belanja kedalam buku kas umum dan buku pembantu (bank, kas tunai, panjar, pajak dan rincian obyek belanja).
- 2) Menatausahakan SPJ atas beban dan belanja.

2. Dokumen yang Digunakan

Berikut adalah klasifikasi beban dalam Laporan Operasional dan kewenangan atas beban tersebut:

URAIAN	DOKUMEN
Beban Operasi-LO	
Beban Pegawai	Daftar Gaji/SP2D/ dokumen yang dipersamakan
Beban Barang dan Jasa	BAST/SP2D/dokumen yang dipersamakan
Beban Bunga	Nota Debet/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Beban Subsidi	Surat Keputusan Kepala Daerah/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Beban Hibah	NPHD/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Beban Penyusutan	Bukti memorial/dokumen yang dipersamakan

dan Amortisasi	
Beban Penyisihan Piutang	Bukti memorial/dokumen yang dipersamakan
Beban Lain-lain	SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Beban Tidak Terduga	SP2D/dokumen yang dipersamakan

Sedangkan klasifikasi belanja menurut jenis belanja adalah :

URAIAN	DOKUMEN
Belanja Operasi	
Belanja Pegawai	Daftar Gaji/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Belanja Barang	BAST/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Bunga	Nota Debet / SP2D / Dokumen yang dipersamakan
Subsidi	Surat Keputusan Kepala Daerah/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Hibah (Uang, Barang dan Jasa)	NPDH/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Bantuan Sosial (Uang dan Barang)	Surat Keputusan Kepala Daerah/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Belanja Modal	
Belanja Tanah	Sertifikat/BAST/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Belanja Peralatan dan Mesin	BAST/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Belanja Gedung dan Bangunan	BAST Pekerjaan /SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	BAST Pekerjaan /SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Belanja Aset Tetap Lainnya	BAST/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Belanja Aset Lainnya	BAST/SP2D/Dokumen yang dipersamakan
Belanja Tak terduga	
Belanja Tak terduga	Surat Keputusan Kepala Daerah/ SP2D / Dokumen yang dipersamakan

### 3. Jurnal Standar

#### a) Beban dan Belanja Pegawai

Beban dan Belanja pegawai yang pembayarannya melalui mekanisme LS dimana pembayaran tersebut langsung ditransfer ke rekening masing-masing PNSD. Berdasarkan SP2D LS Gaji dan Tunjangan, maka jurnal standar:

## Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Gaji Pokok .....	XXX	
		XXX	RK PPKD		XXX

## Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Gaji Pokok	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Beban dan Belanja pegawai yang pembayarannya melalui mekanisme LS dimana pembayaran ditransfer ke Bendahara Pengeluaran kemudian oleh bendahara pengeluaran melakukan pembayaran ke masing masing PNS. Berdasarkan SP2D LS Gaji dan Tunjangan, maka jurnal standar:

## Jurnal LO dan Neraca:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	
		XXX	RK PPKD		XXX
		XXX	Beban Gaji Pokok	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XXX

## Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Gaji Pokok	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Beban dan Belanja pegawai (misalnya pembayaran lembur) yang pembayarannya melalui mekanisme UP/GU/TU dimana pembayaran oleh Bendahara Pengeluaran melakukan pembayaran ke masing masing PNS, maka jurnal standar:

## Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Uang Lembur PNS	XXX	
		XXX	Kas Bendahara Pengeluaran		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Uang Lembur PNS	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

b) Beban dan Belanja Barang dan Jasa

Pembelian barang dan jasa baik yang pembayarannya melalui mekanisme UP, GU, TU maupun LS menggunakan Pendekatan Beban (periodik) dan pendekatan aset (perpetual). Pendekatan beban untuk pembelian barang obat-obatan, atau barang yang digunakan atau dikonsumsi segera mungkin dan barang sejenis lainnya. Sementara pendekatan aset untuk pembelian barang yang digunakan dalam satu periode anggaran atau untuk sifatnya berjaga-jaga dan barang sejenis lainnya.

Untuk semua pembelian Barang dan Jasa akan dicatat sebagai beban dan/atau aset dilakukan penyesuaian terhadap pemakaiannya pada akhir tahun dengan melakukan *stock opname*.

Misalnya Pembelian Barang dan jasa berupa ATK dan obat-obatan. Berdasarkan surat Berita Acara Serah Terima Barang dari Rekanan yang ditindaklanjuti dengan penerbitan SPP LS maka berdasarkan SPP LS tersebut dibuat jurnal standar:

1) Untuk pembelian obat-obatan (pendekatan beban/periodik)

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Persediaan obat-obatan	XXX	
		XXX	Utang Belanja obat-obatan		XXX

Kemudian dilakukan pembayaran melalui mekanisme SP2D LS maka setelah keluar SP2D LS pembayaran obat-obatan tersebut dibuat jurnal standar sebagai berikut :

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja obat-obatan	XXX	
		XXX	RK PPKD		XXX

### Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja obat-obatan	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Atau kemudian dilakukan pembayaran melalui mekanisme SP2D UP/GU/TU maka jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja obat-obatan	XXX	
		XXX	Kas di Bend Pengeluaran		XXX

### Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja obat-obatan	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Pada akhir periode fungsi akuntansi akan melakukan Penghitungan fisik (*Stock Opname*) terhadap barang dan jasa yang dibeli dan belum digunakan dan berdasarkan hasil *stock opname* maka jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Persediaan obat-obatan	XXX	
		XXX	Beban obat-obatan		XXX

2) Untuk pembelian barang ATK (pendekatan aset/perpetual)

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Persediaan ATK	XXX	
		XXX	Utang Belanja ATK		XXX

Kemudian dilakukan pembayaran melalui mekanisme SP2D LS maka setelah keluar SP2D LS pembayaran ATK tersebut dibuat jurnal standar sebagai berikut :

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja ATK	XXX	
		XXX	RK PPKD		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja ATK	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Atau kemudian dilakukan pembayaran melalui mekanisme SP2D UP/GU/TU maka jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja ATK	XXX	
		XXX	Kas di Bend Pengeluaran		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja ATK	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Pada akhir periode fungsi akuntansi akan melakukan Penghitungan fisik (*Stock Opname*) terhadap barang dan jasa yang dibeli dan belum digunakan dan berdasarkan hasil *stock opname* maka jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban ATK	XXX	
		XXX	Persediaan ATK		XXX

c) Hibah dan Bantuan Sosial

Beban hibah dan Bantuan Sosial dalam bentuk barang, pengakuannya pada saat penanda tangan Naskah Perjanjian Hibah Daerah (NPHD)/Surat Perjanjian Bantuan Sosial/ dokumen yang dipersamakan atau dapat juga pada saat penyerahan kepada penerima hibah/bantuan sosial. Beban hibah dan Bantuan Sosial dicatat dengan menggunakan pendekatan Beban.

SKPD melakukan pembelian Barang dan jasa yang akan dihibahkan/diserahkan kepada pihak ketiga dan Barang dan jasa tersebut telah diterima dari rekanan dengan Berita Acara Serah Terima dari Rekanan ke SKPD maka akan dibuatkan SPP untuk pembayarannya. Berdasarkan SPP tersebut maka dibuat jurnal standar sebagai berikut :

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Barang ..... yang akan diserahkan kepada Masyarakat	XXX	
		XXX	Utang Belanja Barang ..... yang akan diserahkan pada pihak ketiga		XXX

Kemudian PPK SKPD melakukan pembayaran kepada rekanan dengan mekanisme LS maka pencatatan atas pembayaran tersebut dengan jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja Barang.... Yang akan diserahkan pada pihak ketiga	XXX	
		XXX	RK PPKD		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Barang dihibahkan kepada Masyarakat	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Pada akhir periode fungsi akuntansi akan melakukan Penghitungan fisik (*Stock Opname*) terhadap barang dan jasa yang dibeli dan belum digunakan dan berdasarkan hasil *stock opname* maka jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Persediaan Barang...yang akan diserahkan kepada pihak ketiga	XXX	
		XXX	Beban Barang...yang akan diserahkan kepada pihak ketiga		XXX

Setelah itu barang yang akan diserahkan kepada Masyarakat oleh Kepala SKPD diserahkan kepada penerima hibah/bantuan sosial dimana berdasarkan NPHD/Surat Perjanjian/Dokumen dipersamakan yang telah ditanda tangani maka jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Barang yang akan diserahkan kepada Masyarakat	XXX	
		XXX	Persediaan Barang yang akan diserahkan kepada Masyarakat		XXX

d) Beban Penyusutan dan Amortisasi

Beban Penyusutan dan amortisasi adalah alokasi yang sistematis atas nilai aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Beban penyusutan SKPD akan dibuat oleh PPK SKPD berdasarkan Bukti Memorial yang dilampiri Daftar Penyusutan/Amortisasi adalah sebagai berikut jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Penyusutan.....	XXX	
		XXX	Akum Penyusutan		XXX

e) Beban Penyisihan Piutang

Beban penyisihan piutang adalah taksiran nilai piutang kemungkinan dimasa yang akan datang dari seseorang dan/atau korporasi dan/atau entitas lain. Jurnal standar beban penyisihan piutang tak tertagih SKPD akan dibuat oleh PPK SKPD berdasarkan Bukti Memorial yang dilampiri Daftar Penyisihan Piutang Tak Tertagih adalah sebagai berikut sebagai berikut:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Penyisihan Piutang.....	XXX	
		XXX	Penyisihan Piutang.....		XXX

4. Ilustrasi

a) Beban dan Belanja Pegawai

Pada tanggal 2 Januari 2020 Bendahara Pengeluaran SKPD ABCD melakukan pembayaran atas Beban dan Belanja pegawai melalui mekanisme LS sebesar Rp.5.000.000,00 dimana pembayaran beban dan belanja langsung ditransfer ke rekening masing masing PNS atau melalui bendahara. Berdasarkan SP2D LS beban dan belanja pegawai, maka PPK-SKPD akan mencatat dalam jurnal sebagai berikut:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
2 Jan 2016	SP2D/Daftar Gaji/Dokumen yang dipersamakan	9.1.1.01.01	Beban Gaji Pokok	5.000.000	
		3.1.3.01.01	RK PPKD		5.000.000

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
2 Jan 2016	SP2D/Daftar Gaji/Dokumen yang dipersamakan	5.1.1.01.01	Belanja Gaji Pokok	5.000.000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		5.000.000

Pada tanggal 6 Januari 2020, Beban dan Belanja pegawai (misalnya untuk pembayaran lembur) SKPD ABCD yang pembayarannya melalui mekanisme UP/GU/TU sebesar Rp3.000.000,00 serta pembayaran dilakukan oleh Bendahara Pengeluaran ke masing-masing PNS. Berdasarkan pembayaran tersebut PPK-SKPD akan melakukan pencatatan dalam jurnal berdasarkan daftar uang lembur sebagai berikut:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
6 Jan 2020	Daftar Honor/SP2D/Dokumen lain	9.1.1.07.01	Beban Uang Lembur PNS	5.000.000	
		3.1.2.05.01	Kas di Bendahara Pengeluaran		5.000.000

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
6 Jan 2020	Daftar Honor/SP2D/Dokumen lain	5.1.1.07.01	Beban Uang Lembur PNS	5.000.000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		5.000.000

b) Beban dan Belanja Barang dan Jasa

Pada tanggal 25 Januari 2020, SKPD ABCD melakukan pembelian Barang dan jasa yakni berupa ATK sebesar Rp3.050.000,00 yang mana ATK tersebut akan segera digunakan pada kegiatan. Pembelian ATK tersebut oleh Bendahara Pengeluaran belum dilakukan Pembayaran, dan Barang dan jasa yang dibeli telah diterima oleh Penyimpan Barang/Pengurus Barang dengan Berita Acara Serah Terima Barang dari Penyedia Barang. Berdasarkan kejadian tersebut maka PPK-SKPD akan melakukan jurnal sebagai berikut:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
25 Jan 2020	BAST/ Dokumen yang dipersamakan	1.1.7.01.01	Persediaan ATK	3.050.000	
		2.1.5.02.01	Utang Belanja ATK		3.050.000

Pada tanggal 20 Februari 2020, Bendahara Pengeluaran SKPD ABCD melakukan pembayaran dengan mekanisme SP2D LS, dan pembayaran tersebut telah diterima oleh Penyedia Barang. Berdasarkan pembayaran tersebut PPK SKPD akan melakukan pencatatan dalam jurnal sebagai berikut:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
20 Feb 2020	SP2D/ Dokumen yang di persamakan	2.1.5.02.01	Utang Belanja ATK	3.050.000	
		1.1.1.03.01	RK PPKD		3.050.000

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
20 Feb 2020	SP2D/ Dokumen yang di persamakan	5.1.2.01.01	Belanja ATK	3.050.000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		3.050.000

Asumsi jika Pembayaran belanja ATK oleh Bendahara Pengeluaran SKPD ABCD dilakukan dengan mekanisme SP2D UP/GU/TU berdasarkan pembayaran tersebut PPK SKPD akan melakukan pencatatan dalam jurnal sebagai berikut:

### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
20 Feb 2020	SP2D/ Dokumen yang di persamakan	1.1.7.01.01	Persediaan ATK	3.050.000	
		1.1.1.03.01	Kas di Bendahara Pengeluaran		3.050.000

### Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
20 Feb 2020	SP2D/ Dokumen yang di persamakan	5.1.2.01.01	Belanja ATK	3.050.000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		3.050.000

c) Beban Hibah dan Bantuan Sosial

Pada tanggal 2 Februari 2020 di SKPD ABCD, terbit Berita Acara syarat hibah sudah dipenuhi/Surat Perjanjian Hibah/dokumen yang dipersamakan yang didukung Naskah Perjanjian Hibah Daerah (NPHD) terkait hibah barang kepada pihak ketiga senilai Rp 25.000.000,-, maka PPK SKPD berdasarkan Bukti Memorial yang dilampiri dokumen-dokumen tersebut membuat jurnal :

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
2 Feb 2020	BA Syarat Hibah/Perjanjian Hibah dilampiri NPHD/ Dokumen yang di persamakan	9.1.2.20.01	Beban Hibah Barang.....yang akan diserahkan kepada Masyarakat	25.000.000	
		2.1.5.02.28	Utang Belanja Hibah Barang.....yang akan diserahkan kepada Masyarakat/Pihak ketiga		25.000.000

Pada tanggal 22 Agustus 2020, melakukan pembelian Barang dan jasa yang akan dihibahkan/diserahkan kepada pihak ketiga sebesar Rp25.000.000,00 dan barang untuk bantuan sosial senilai Rp 15.000.000,00, kepada masyarakat dan Barang dan jasa tersebut telah diterima dengan Berita Acara Serah Terima dari Penyedia Barang ke SKPD ABCD dan belum dilakukan pembayaran serta barang dan jasa tersebut langsung diserahkan ke penerima hibah/penerima bansos bersamaan dengan Berita Acara Serah Terima dilengkapi syarat hibah sudah dipenuhi/Surat Perjanjian Hibah/Bantuan Sosial/ dokumen yang dipersamakan yang didukung Naskah Perjanjian Hibah Daerah (NPHD) oleh kepala SKPD ABCD. Berdasarkan kejadian tersebut maka PPK SKPD akan melakukan pencatatan dalam jurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
25 Agt 2020	BAST/NPHD/ Dokumen yang di persamakan	9.1.2.20.01	Beban Barang....yang akan diserahkan kepada Masyarakat	15.000.000	
		9.1.2.20.02	Beban Barang....yang akan diserahkan kepada Pihak Ketiga	25.000.000	
		2.1.5.xx.xx	Utang Belanja Barang.....yang akan diserahkan kepada Masyarakat/Pihak Ketiga		40.000.000



Penyusutan dilakukan dengan metode garis lurus dari Harga Perolehan tanpa nilai Residu/Nilai sisa. Penyusutan dilakukan dengan pendekatan masa manfaat 1 tahun/periodisasi anggaran.

Keterangan:

Nilai beban penyusutan tahun 2020 sebesar Rp.3.500.000,00 diperoleh harga perolehan dibagi masa manfaat

$$\frac{\text{Rp.35.000.000,00}}{10} = 3.500.000,00$$

Dengan metode garis lurus maka nilai penyusutan akan sama sebesar Rp 3.500.000,- untuk 9 (Sembilan) tahun berikutnya yaitu sampai dengan tahun 2029.

Hasil perhitungan diatas PPK SKPD ABCD akan melakukan pencatatan dalam Jurnal sebagai berikut:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
31 Des 2020	Memorial	9.1.7.01.04	Beban Penyusutan Alat angkutan darat bermotor	3.500.000	
		1.3.7.01.04	Akm Penyusutan alat angkutan darat bermotor		3.500.000

e) Beban Penyisihan Piutang

Penyisihan Piutang SKPD

Berdasarkan data piutang retribusi yang dikelola SKPD ABCD dimana didapatkan saldo piutang retribusi sebesar Rp170.000.000,00. Dari saldo piutang retribusi PPK SKPD ABCD menetapkan kualitas piutang retribusi. Adapun kualitas piutang retribusi terdiri dari:

- 1) lancar;
- 2) kurang lancar;
- 3) diragukan; dan
- 4) macet.

Adapun perhitungan penyisihan piutang tahun 2020 adalah sebagai berikut:

Uraian	Jumlah	Kualitas	% Taksiran Tdk tertagih	Penyisihan Piutang
Piutang retribusi	Rp100.000.000,00	Lancar	0,5 %	Rp500.000,00
Piutang Retribusi	Rp50.000.000,00	Kurang Lancar	10 %	Rp5.000.000,00
Piutang Retribusi	Rp15.000.000,00	Diragukan	50 %	Rp7.500.000,00
Piutang Retribusi	Rp5.000.000,00	Macet	100%	Rp5.000.000,00
JUMLAH				Rp18.000.000,00

Berdasarkan perhitungan dengan pendekatan kualitas piutang, maka didapatkan Beban Penyisihan Piutang tahun 2020 sebesar Rp18.000.000,00. PPK SKPD akan mencatat penyisihan piutang dengan jurnal sebagai berikut:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
31 Des 2020	Memorial	9.1.8.01.01	Beban Penyisihan Piutang Pajak	18.000.000	
		1.1.5.01.01	Penyisihan Piutang Pajak		18.000.000

BAB III  
SISTEM AKUNTANSI TRANSFER

A. UMUM

1. Definisi

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

Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi.

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

KLASIFIKASI
Pendapatan Dana Transfer
Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan
Dana Bagi Hasil Pajak
Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam
Dana Alokasi Umum
Dana Alokasi Khusus
Transfer Pemerintah Pusat Lainnya
Dana Insentif Daerah
Dana Otonomi Khusus
Dana Penyesuaian
Dana Desa
Transfer Pemerintahan Provinsi
Pendapatan Bagi Hasil Pajak
Pendapatan Bagi Hasil Lainnya
Beban Transfer
Beban Transfer Bagi Hasil Pajak
Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Lainnya

Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa
Beban Transfer Keuangan Lainnya
Transfer/Bagi Hasil ke Kabupaten/Kota atau ke Desa
Bagi Hasil Pajak
Bagi Hasil Retribusi
Bagi Hasil Pendapatan Lainnya
Transfer Bantuan Keuangan
Bantuan Keuangan ke Pemerintah Lainnya
Bantuan Keuangan Lainnya

## B. SISTEM AKUNTANSI TRANSFER

### 1. Pihak-Pihak Terkait

Pihak pihak yang terkait dalam sistem akuntansi transfer masuk dan transfer keluar antara lain Pejabat Penatausahaan Keuangan, Bendahara Penerimaan dan Bendahara Pengeluaran.

a. Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD dalam sistem akuntansi transfer memiliki tugas sebagai berikut :

- 1) mencatat transaksi/kejadian transfer berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah dan valid ke Buku Jurnal LRA dan Buku Jurnal LO dan Neraca;
- 2) melakukan posting jurnal-jurnal transaksi/kejadian pendapatan LO dan pendapatan LRA kedalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek);
- 3) menyusun Laporan Keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca dan Catatan atas Laporan keuangan.

b. Bendahara Penerimaan

- 1) mencatat dan membukukan semua transfer kedalam buku Penerimaan; dan
- 2) membuat SPJ penerimaan.

c. Bendahara Pengeluaran

- 1) mencatat dan membukukan semua transfer kedalam buku Pengeluaran; dan
- 2) membuat SPJ pengeluaran.

2. Dokumen yang digunakan

URAIAN	DOKUMEN
Pendapatan Transfer	
Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan	PMK/Perpres/Keputusan Kepala Daerah/Dokumen yang dipersamakan
Dana Bagi Hasil Pajak	PMK/ Keputusan Kepala Daerah /Dokumen yang dipersamakan
Dana Bagi hasil Sumber daya Alam	PMK/ Dokumen yang dipersamakan
Dana Alokasi Umum	PMK/Perpres/Dokumen yang dipersamakan
Dana Alokasi Khusus	PMK/Perpres/Dokumen yang dipersamakan
Transfer Pemerintah Pusat Lainnya	PMK/Keputusan Kepala Daerah/Dokumen yang dipersamakan
Dana Insentif Daerah	PMK/ Dokumen yang dipersamakan
Dana Otonomi Khusus	PMK/Keputusan Kepala Daerah/Dokumen yang dipersamakan
Dana Penyesuaian	PMK/Keputusan Kepala Daerah/Dokumen yang dipersamakan
Dana Desa	PMK/ Dokumen yang dipersamakan
Transfer Pemerintah Provinsi	PMK/Keputusan Kepala Daerah/Dokumen yang dipersamakan
Pendapatan Bagi Hasil Pajak	PMK/Keputusan Kepala Daerah/Dokumen yang dipersamakan
Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	PMK/Keputusan Kepala Daerah/Dokumen yang dipersamakan
Beban Transfer	
Beban Transfer Bagi hasil Pajak	Keputusan Kepala Daerah/Dokumen yang dipersamakan
Beban Transfer Bagi hasil Pendapatan Lainnya	Keputusan Kepala Daerah/Dokumen yang dipersamakan

Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah lainnya	Keputusan Kepala Daerah/ Dokumen yang dipersamakan
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke desa	Keputusan Kepala Daerah/ Dokumen yang dipersamakan
Beban Transfer Keuangan Lainnya	Keputusan Kepala Daerah/ Dokumen yang dipersamakan
Transfer/Bagi Hasil ke Kab/Kota atau ke Desa	
Bagi Hasil Pajak	Keputusan Kepala Daerah/ Dokumen yang dipersamakan
Bagi Hasil Retribusi	Keputusan Kepala Daerah/ Dokumen yang dipersamakan
Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	Keputusan Kepala Daerah/ Dokumen yang dipersamakan
Transfer Bantuan Keuangan	Keputusan Kepala Daerah/ Dokumen yang dipersamakan
Bantuan Keuangan Ke Pemerintah lainnya	Keputusan Kepala Daerah/ Dokumen yang dipersamakan
Bantuan Keuangan Lainnya	Keputusan Kepala Daerah/ Dokumen

### 3. Jurnal Standar

#### a. Transfer Masuk

##### 1) Dana Darurat

Jika Pemerintah Daerah menerima PMK/ Perpres/ Surat Lainnya/ Dokumen yang dipersamakan tentang dana transfer dana darurat maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar :

##### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Piutang Transfer/Dana Darurat	XXX	
		XXX	Pendapatan Transfer/Dana Darurat LO		XXX

Pemerintah Daerah menerima pencairan dana transfer berupa dana darurat dengan bukti pemindahbukuan/nota kredit dari Bank atas pencairan dari Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah lainnya atas PMK/ Perpres/ Surat Lainnya/ Dokumen yang dipersamakan maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di kas daerah	XXX	
		XXX	Piutang Transfer/Dana Darurat		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Transfer/Dana Darurat LRA		XXX

2) Dana Bagi hasil Pajak dari Pemerintah Pusat

Jika Pemerintah Daerah menerima PMK/ Perpres/ Dokumen yang dipersamakan untuk dana Bagi Hasil Pajak Pemerintah Pusat maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Piutang Bagi Hasil	XXX	
		XXX	Pendapatan Bagi Hasil LO		XXX

Pemerintah Daerah menerima pencairan dana transfer berupa dana bagi hasil pajak dengan bukti pemindahbukuan/nota kredit dari Bank atas pencairan dari Pemerintah Pusat atas PMK/ Perpres/ Dokumen yang dipersamakan maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Piutang Bagi Hasil Pajak		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Bagi Hasil Pajak LRA		XXX

3) Dana Alokasi Umum (DAU)

Jika Pemerintah Daerah menerima PMK/ Perpres/ Dokumen yang dipersamakan untuk Dana Alokasi Umum (DAU) maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Piutang DAU	XXX	
		XXX	Pendapatan Dana Alokasi Umum-LO		XXX

Pemerintah Daerah menerima pencairan dana transfer berupa dana alokasi umum dengan bukti pemindahbukuan/ nota kredit dari Bank atas pencairan dari Pemerintah Pusat atas PMK/Perpres/Dokumen yang dipersamakan maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas daerah	XXX	
		XXX	Piutang Dana Alokasi Umum		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Dana alokasi umum LRA		XXX

4) Dana Alokasi Khusus (DAK)

Jika Pemerintah Daerah menerima PMK/Perpres/Dokumen yang dipersamakan untuk Dana Alokasi Khusus (DAK) maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Piutang DAK	XXX	
		XXX	Pendapatan Dana Alokasi Khusus LO		XXX

Pemerintah Daerah menerima pencairan dana transfer berupa dana alokasi umum dengan bukti pemindahbukuan/nota kredit dari Bank atas pencairan dari Pemerintah Pusat atas PMK/Perpres/ Dokumen yang dipersamakan maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Piutang Dana Alokasi Khusus		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Dana Alokasi Khusus LRA		XXX

b. Transfer keluar

- 1) Beban transfer bagi hasil pajak daerah ke kabupaten/ kota Pemerintah Daerah menerbitkan Surat Keputusan Kepala daerah/Surat Persetujuan Kepala Daerah/Dokumen yang dipersamakan tentang beban transfer bagi hasil pajak ke kabupaten/kota. Berdasarkan Keputusan/Persetujuan Kepala Daerah/Dokumen yang dipersamakan maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah ke Kabupaten/Kota	XXX	
		X.XX	Utang Bagi Hasil Pajak Daerah ke Kabupaten/Kota		XXX

Kemudian Pemerintah Daerah melakukan pencairan bagi hasil pajak daerah ke kab/kota dengan diterbitkan SP2D LS dan dilakukan penyerahan bagi hasil pajak daerah kepada kabupaten/kota, berdasarkan kejadian tersebut fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Bagi Hasil Pajak Daerah ke Kab/Kota	XXX	
		X.XX	Kas di Kas Daerah		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah ke Kabupaten/Kota	XXX	
		X.XX	Perubahan SAL		XXX

- 2) Beban transfer bantuan keuangan ke kabupaten/kota Lainnya Pemerintah Daerah mengeluarkan Surat Keputusan Kepala Daerah/ Surat persetujuan pemberian bantuan keuangan/ Dokumen yang dipersamakan tentang bantuan keuangan ke kabupaten/kota lainnya. Berdasarkan Surat Keputusan Kepala Daerah tentang bantuan keuangan maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	XXX	
		X.XX	Utang Transfer Bantuan Keuangan		XXX

Kemudian Pemerintah Daerah melakukan pencairan dana bantuan keuangan ke kabupaten/kota lainnya dengan diterbitkan SP2D LS dan dilakukan pembayaran kepada yang berhak menerima berdasarkan kejadian tersebut maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Transfer Bantuan Keuangan	XXX	
		X.XX	Kas di Kas Daerah		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Transfer Bantuan Keuangan Pemerintah Kabupaten	XXX	
		X.XX	Perubahan SAL		XXX

3) Beban Transfer bantuan keuangan ke desa

Pemerintah Daerah mengeluarkan Surat Keputusan Kepala Daerah/ Surat persetujuan pemberian bantuan ke desa/ dokumen yang dipersamakan tentang bantuan keuangan desa. Berdasarkan Surat Keputusan Kepala Daerah tentang bantuan keuangan maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	XXX	
		X.XX	Utang Transfer Bantuan Keuangan		XXX

Kemudian Pemerintah Daerah melakukan pencairan dana bantuan keuangan kedesa dengan diterbitkan SP2D LS dan dilakukan pembayaran kepada yang berhak menerima berdasarkan kejadian tersebut maka fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Transfer Bantuan Keuangan	XXX	
		X.XX	Kas di Kas Daerah		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	XXX	
		X.XX	Perubahan SAL		XXX

## BAB IV

### SISTEM AKUNTANSI PEMBIAYAAN

#### A. UMUM

##### 1. Definisi

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 bersal 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, 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 Negara/Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal pemerintah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.

## B. PIHAK-PIHAK TERKAIT

Pihak-pihak yang terkait dengan sistem akuntansi pembiayaan antara lain Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD) dan PPKD/BUD.

### 1. Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD)

Dalam sistem akuntansi pembiayaan, Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD) memiliki tugas sebagai berikut:

- a. mencatat transaksi/kejadian investasi lainnya berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah ;
- b. memposting jurnaljurnal transaksi/kejadian investasi kedalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek);
- c. menyusun laporan keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

### 2. PPKD

Dalam sistem akuntansi pembiayaan, PPKD memiliki tugas menandatangani laporan keuangan Pemerintah Daerah sebelum diserahkan kepada BPK.

## C. DOKUMEN YANG DIGUNAKAN

Dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi kewajiban antara lain:

1. Peraturan Daerah terkait transaksi pembiayaan;
2. Naskah Perjanjian;
3. SP2D LS sebagai dokumen pencairan dari rekening kas umum daerah;
4. Nota Kredit; dan
5. Dokumen lainnya.

## D. JURNAL STANDAR

Pada dasarnya transaksi pembiayaan dilaksanakan oleh PPKD. Berikut adalah jurnal standar pengakuan penerimaan pembiayaan maupun pengeluaran pembiayaan yang bersumber dari transaksi kewajiban, sebagai berikut:

No	Transaksi	PENCATATAN OLEH PPKD		
		Uraian	Debet	Kredit
1	Saat penerimaan pembiayaan	Kas di Kas Daerah	xxx	
		Kewajiban Jangka Panjang		xxx
		Perubahan SAL	xxx	
		Penerimaan Pembiayaan		xxx
2	Saat pembayaran bunga kewajiban	Beban Bunga	xxx	
		Kas di Kas Daerah		xxx
		Bunga Utang	xxx	
		Perubahan SAL		xxx
3	Saat pelunasan kewajiban	Kewajiban Jangka Panjang	xxx	
		Kas di Kas Daerah		xxx
		Pengeluaran Pembiayaan	xxx	
		Perubahan SAL		xxx
4	Saat reklasifikasi	Kewajiban Jangka Panjang	xxx	
		Bagian Lancar Kewajiban Jk. Panjang		xxx

## BAB V

### SISTEM AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

#### A. UMUM

##### 1. Definisi

Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah yang sangat likuid yang siap dijabarkan/dicairkan menjadi kas serta bebas dari 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.

Setara kas adalah 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 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.

Kriteria	Penanggung Jawab	Jenis
Kas	Kas di Kas Daerah	Kas di Kas Daerah
		Potongannya Pajak dan Lainnya
		Kas Transitoris
		Kas Lainnya
	Kas di Bendahara Penerimaan	Pendapatan Yang Belum Disetor
		Uang Titipan
	Kas di Bendahara Pengeluaran	Sisa Pengisian Kas UP/GU/TU
		Pajak di SKPD yang Belum Disetor
		Uang Titipan
	Kas di BLUD	Kas Tunai BLUD
		Kas di Bank BLUD
		Pajak yang Belum Disetor BLUD
		Uang Muka Pasien RSUD/BLUD
		Uang Titipan BLUD
	Kas di Bendahara BOS	Kas Tunai Dana BOS
Kas di Bank Dana BOS		
Pajak yang Belum Disetor Dana BOS		
Uang Titipan Dana BOS		
Kas di Bendahara JKN	Kas Tunai Dana Kapitasi JKN FKTP	
	Kas di Bank Dana Kapitasi JKN FKTP	
	Pajak yang Belum Disetor Dana Kapitasi JKN FKTP	
	Uang Titipan Dana Kapitasi JKN FKTP	
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. PIHAK-PIHAK TERKAIT

### 1. Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi kas dan setara kas pada SKPD antara lain Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD), Bendahara Penerimaan SKPD, Bendahara Pengeluaran SKPD dan Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran (PA/KPA).

#### a. Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD)

Dalam sistem akuntansi kas dan setara kas, PPK-SKPD melaksanakan Fungsi Akuntansi SKPD, memiliki tugas sebagai berikut :

- 1) mencatat transaksi/kejadian kas dan setara kas berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah ke Buku Jurnal Umum;
- 2) memposting jurnal-jurnal transaksi/kejadian kas dan setara kas ke dalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek); dan
- 3) membuat laporan keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).;

b. Bendahara Penerimaan SKPD

Dalam sistem akuntansi kas dan setara kas, Bendahara Penerimaan SKPD memiliki tugas menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas transaksi yang terkait dengan proses pelaksanaan sistem akuntansi kas dan setara kas ke PPK-SKPD.

c. Bendahara Pengeluaran SKPD

Dalam sistem akuntansi kas dan setara kas, Bendahara Pengeluaran SKPD memiliki tugas menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas transaksi yang terkait dengan proses pelaksanaan sistem akuntansi Kas dan Setara Kas ke PPK-SKPD.

d. Pengguna Anggaran (PA)

Dalam sistem akuntansi Kas dan Setara Kas, Pengguna Anggaran memiliki tugas :

- 1) menandatangani laporan keuangan SKPD sebelum diserahkan dalam proses penggabungan/konsolidasi yang dilakukan oleh Fungsi Akuntansi SKPKD; dan
- 2) menandatangani surat pernyataan tanggung jawab Pengguna Anggaran.

2. Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD)

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi kas dan setara kas pada SKPKD antara lain :

a. Fungsi akuntansi PPKD

Dalam sistem akuntansi kas dan setara kas, fungsi akuntansi PPKD memiliki tugas sebagai berikut :

- 1) mencatat transaksi/kejadian kas dan setara kas berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah;
- 2) memposting jurnal-jurnal transaksi/kejadian kas dan setara kas ke dalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek);

- 3) membuat laporan keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan SAL (LPSAL), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Laporan Arus Kas (LAK), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

b. SKPKD

Dalam sistem akuntansi kas dan setara kas, SKPKD memiliki tugas :

- 1) menandatangani laporan keuangan SKPKD sebelum diserahkan dalam proses penggabungan/konsolidasi yang dilakukan oleh Fungsi Akuntansi SKPKD; dan
- 2) menandatangani surat pernyataan tanggung jawab SKPKD.

C. DOKUMEN YANG DIGUNAKAN

Dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi kas dan setara kas pada SKPD maupun SKPKD mengikuti dokumen terkait penerimaan kas dan pengeluaran kas pada sistem akuntansi akun-akun Pendapatan-LO, Beban, Aset, Kewajiban, dan Ekuitas.

Khusus dokumen untuk akun-akun khusus kas seperti kas dalam transito, kas di BLUD, kas dana BOS, kas dana kapitasi JKN FKTP, dan setara kas adalah sebagai berikut:

Akun Kas	Dokumen
Kas dalam Transito	SP2D LS yang dananya belum diterima Pihak Ketiga
Kas di BLUD	Laporan Keuangan BLUD didukung Kas Opname BLUD
Kas Dana BOS	Saldo Jurnal Pendapatan dan Beban dari SP2B didukung Laporan/Berita Acara Pertanggungjawaban Dana BOS dan Kas Opname Dana BOS
Kas Dana Kapitasi JKN FKTP	Saldo Jurnal Pendapatan dan Beban dari SP2B didukung Kas Opname JKN FKTP
Setara Kas	Sertifikat Deposito/Surat Berharga kurang dari 3 Bulan

D. JURNAL STANDAR

Jurnal standar terkait kas dan setara kas pada SKPD maupun PPKD mengikuti transaksi penerimaan kas dan pengeluaran kas pada sistem akuntansi akun-akun Pendapatan-LO, Beban, Aset, Kewajiban, dan Ekuitas. Jika kas dan setara kas bertambah maka akan dicatat disisi “debit” sedangkan jika kas dan setara kas berkurang akan dicatat disisi “kredit”.

Jurnal Standar - Kas dan Setara Kas Saat Bertambah

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas dan Setara Kas	XXX	
		XXX	Pendapatan-LO/Aset/Kewajiban/Ekuitas		XXX

Jurnal Standar - Kas dan Setara Kas Saat Berkurang

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban/Aset/Kewajiban/Ekuitas	XXX	
		XXX	Kas dan Setara Kas		XXX

## BAB VI

### SISTEM AKUNTANSI PIUTANG

#### A. UMUM

##### 1. Definisi

Piutang merupakan 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.

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.

Aset berupa piutang di Neraca harus terjaga agar nilainya sama dengan nilai bersih yang dapat direalisasi (*net realizable value*). Alat untuk menyesuaikan adalah dengan melakukan penyisihan piutang tak tertagih.

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

Klasifikasi
Piutang Pajak Daerah
Piutang Retribusi
Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
Piutang Lain-lain PAD yang Sah

Klasifikasi
Piutang Transfer Pemerintah Pusat
Piutang Transfer Pemerintah Lainnya
Piutang Transfer Pemerintah Daerah Lainnya
Piutang Pendapatan Lainnya
Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang kepada Entitas Lainnya
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran
Bagian lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Uang Muka

## B. SISTEM AKUNTANSI PIUTANG DI SKPD

### 1. Pihak-pihak Terkait

Pihak pihak yang terkait dalam sistem akuntansi piutang antara lain Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD) dan Bendahara Penerimaan SKPD.

#### a. Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD)

Dalam sistem akuntansi piutang, PPK-SKPD melaksanakan fungsi akuntansi SKPD, memiliki tugas sebagai berikut:

- 1) mencatat transaksi/kejadian piutang berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah dan valid ke Buku Jurnal LRA dan Buku Jurnal LO dan Neraca.
- 2) melakukan posting jurnal-jurnal transaksi/kejadian pendapatan LO dan pendapatan LRA kedalam Buku Besar masing-masing rekening.
- 3) menyusun Laporan Keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Neraca dan Catatan atas Laporan keuangan (CaLK).

#### b. Bendahara Penerimaan SKPD.

- 1) mencatat dan membukukan semua penerimaan ke dalam buku penerimaan dan pengeluaran SKPD.

### 2. Dokumen yang digunakan

Uraian	Dokumen
Piutang	SKPD/SKRD/Dokumen yang dipersamakan

### 3. Jurnal Standar

Pada saat diterbitkan SKPD/SKRD oleh SKPD maka jurnal standar :

#### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Piutang....	XXX	
		XXX	Pendapatan ..... LO		XXX

Jika Wajib Pajak / Retribusi melakukan pembayaran maka jurnal standar:

#### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	
		XXX	Piutang.....		XXX

#### Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan ..... LRA		XXX

Apabila Wajib Pajak/Retribusi menyetor langsung ke kas daerah pada Bank yang ditunjuk, maka pada saat diterima Nota Kredit dari bank, jurnal standar :

#### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	RK PPKD	XXX	
		XXX	Pendapatan ..... LO		XXX

#### Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan ..... LRA		XXX

Pada saat diterima Nota Kredit dari bank untuk pembayaran yang bersumber dari piutang maka jurnal standar :

### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	RK PPKD	XXX	
		XXX	Piutang ..... LO		XXX

### Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan ..... LRA		XXX

## BAB VII

### SISTEM AKUNTANSI PERSEDIAAN

#### A. UMUM

##### 1. Definisi

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

##### 2. Klasifikasi

Suatu aset dapat diklasifikasikan sebagai persediaan manakala aset tersebut memenuhi salah satu kriteria, yaitu :

- a. Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah. Termasuk dalam kelompok ini adalah barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak pakai habis seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas;
- b. Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang akan digunakan dalam proses produksi. Persediaan dalam kelompok ini meliputi bahan yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian, dan lain-lain;
- c. Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan
- d. Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan.

Dalam Bagan Akun Standar, Persediaan diklasifikasikan sebagai berikut:

Persediaan Barang Pakai Habis	Persediaan Bahan
	Persediaan Suku Cadang
	Persediaan Alat/Bahan untuk Kegiatan Kantor
	Persediaan Obat-obatan
	Persediaan untuk Dijual/Diserahkan
	Persediaan untuk Tujuan Strategis/Berjaga-Jaga

	Persediaan Natura dan Pakan
	Persediaan Penelitian
	Persediaan Dalam Proses
Persediaan Barang Tak Pakai Habis	Persediaan Komponen
	Persediaan Pipa
Persediaan Barang Bekas Dipakai	Persediaan Komponen Bekas dan Pipa Bekas

## B. PIHAK-PIHAK TERKAIT

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi persediaan antara lain adalah :

### 1. Bendahara Barang atau Pengurus Barang

Dalam sistem akuntansi persediaan, bendahara barang/pengurus barang bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen atas pengelolaan persediaan.

### 2. Bendahara Pengeluaran

Dalam sistem akuntansi persediaan, bendahara pengeluaran bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas transaksi tunai yang berkaitan dengan persediaan.

### 3. Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan

Dalam sistem akuntansi persediaan, pejabat pelaksana teknis kegiatan bertugas untuk menyiapkan dokumen atas beban pengeluaran pelaksanaan pengadaan persediaan.

### 4. Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD

Dalam sistem akuntansi persediaan, pejabat penatausahaan keuangan SKPD bertugas untuk melakukan proses akuntansi persediaan yang dimulai dari jurnal hingga penyajian laporan keuangan SKPD.

## C. DOKUMEN YANG DIGUNAKAN

Dokumen-dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi persediaan antara lain adalah :

### 1. Bukti Belanja Persediaan

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk melakukan jurnal pengakuan beban persediaan dan belanja persediaan.

2. Berita Acara Serah Terima Barang

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk melakukan jurnal atas pengakuan beban persediaan.

3. Berita Acara Pemeriksaan Persediaan

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk melakukan jurnal penyesuaian untuk pengakuan beban persediaan setelah dilakukannya *stock opname*.

4. SP2D LS

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk pengakuan belanja persediaan dengan cara pembayaran LS.

5. Dokumen Pertanggungjawaban BLUD

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk pengakuan belanja dan beban persediaan dengan menggunakan dana BLUD.

6. SP2B

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk pengakuan belanja dan beban persediaan dengan menggunakan dana kapitasi JKN, dana BOS, dan hibah lainnya.

7. Berita Acara Serah Terima Barang Hibah dan Donasi, yang menjelaskan dengan rinci jumlah barang/volume, spesifikasi dan harga satuan barang.

D. JURNAL STANDAR

1. Pencatatan Persediaan menggunakan Metode Periodik (Pendekatan Beban).

Pembelian persediaan dapat dilakukan dengan menggunakan UP (Uang Persediaan) maupun LS (Langsung). Ketika SKPD melakukan pembelian persediaan dengan menggunakan UP, bendahara pengeluaran SKPD akan menyerahkan bukti belanja persediaan kepada PPK SKPD. Bukti transaksi ini akan menjadi dasar bagi PPK SKPD untuk melakukan pengakuan beban persediaan. PPK SKPD akan mencatat jurnal :

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Persediaan ....	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XXX

Sedangkan pengakuan belanja didasarkan setelah keluarnya SP2D Ganti Uang atas belanja persediaan tersebut, dengan menjurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Persediaan ....	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Jika SKPD melakukan pembelian persediaan dengan menggunakan LS, pengakuan beban persediaan dilakukan berdasarkan Berita Acara Serah Terima Barang yang ditindaklanjuti dengan penerbitan SPP. SPP-LS tersebut menjadi dasar bagi PPK-SKPD untuk menjurnal :

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Persediaan ....	XXX	
		XXX	Utang Belanja Barang dan Jasa		XXX

Ketika SP2D LS untuk pembayaran persediaan telah terbit, PPK-SKPD akan menghapus utang belanja dengan menjurnal :

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja Barang dan Jasa	XXX	
		XXX	RK PPKD		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Persediaan ....	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Pada akhir periode, sebelum menyusun laporan keuangan, bagian gudang akan melakukan *stock opname* untuk mengetahui sisa persediaan yang dimiliki, termasuk persediaan yang berasal dari penggunaan dana hibah yang tidak melalui rekening kas umum daerah, seperti Dana Bantuan Operasional Sekolah, Dana JKN, dan hibah lainnya. Berdasarkan berita acara hasil perhitungan persediaan akhir tahun (*stock opname*), PPK-SKPD akan menjurnal sebagai berikut :

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Persediaan ....	XXX	
		XXX	Beban Persediaan ....		XXX

\*sebesar persediaan yang dipakai

Jurnal standar dari setiap jenis transaksi terkait persediaan tersebut secara ringkas dapat dilihat pada table di bawah ini :

Jurnal Standar Persediaan dengan Sistem Pencatatan Periodik

Transaksi	Pencatatan oleh SKPD			Pencatatan oleh PPKD		
	Uraian	Debit	Kredit	Uraian	Debit	Kredit
Pembelian Persediaan dengan uang UP/GU/TU	Beban Persediaan	XXX		<i>Tidak ada jurnal</i>		
	Kas di Bendahara Pengeluaran		XXX			
	Belanja Persediaan	XXX		<i>Tidak ada jurnal</i>		
	Perubahan SAL		XXX			
Pembelian Persediaan dengan uang LS (Utang)	Beban Persediaan	XXX		<i>Tidak ada jurnal</i>		
	Utang Belanja		XXX			
Pelunasan Utang/ Penerbitan SP2D LS Barang	Utang Belanja	XXX		RK PPKD	XXX	
	RK PPKD		XXX	Kas di Kas Daerah		XXX
	Belanja Persediaan	XXX		<i>Tidak ada jurnal</i>		
	Perubahan SAL		XXX			
Pemakaian Persediaan	<i>Tidak ada jurnal</i>			<i>Tidak ada jurnal</i>		
Penyesuaian di Akhir Tahun	Persediaan	XXX		<i>Tidak ada jurnal</i>		
	Beban Persediaan		XXX			

2. Pencatatan Persediaan menggunakan Metode Perpetual (Pendekatan Aset).

Pembelian persediaan dapat dilakukan dengan menggunakan UP (Uang Persediaan) maupun LS (Langsung). Ketika SKPD melakukan pembelian persediaan dengan menggunakan UP, bendahara pengeluaran SKPD akan menyerahkan bukti belanja persediaan kepada PPK SKPD. Bukti transaksi ini akan menjadi dasar bagi PPK SKPD untuk melakukan pengakuan beban persediaan. PPK SKPD akan mencatat jurnal :

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Persediaan ....	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XXX

Sedangkan pengakuan belanja didasarkan setelah keluarnya SP2D Ganti Uang atas belanja persediaan tersebut, dengan menjurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Persediaan ....	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Jika SKPD melakukan pembelian persediaan dengan menggunakan LS, pengakuan beban persediaan dilakukan berdasarkan Berita Acara Serah Terima Barang yang ditindaklanjuti dengan penerbitan SPP. SPP-LS tersebut menjadi dasar bagi PjPK-SKPD untuk menjurnal :

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Persediaan ....	XXX	
		XXX	Utang Belanja Barang dan Jasa		XXX

Ketika SP2D LS untuk pembayaran persediaan telah terbit, PPK-SKPD akan menghapus utang belanja dengan menjurnal :

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja Barang dan Jasa	XXX	
		XXX	RK PPKD		XXX

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Persediaan ....	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Jika SKPD melakukan pemakaian persediaan, PPK-SKPD akan menjurnal :

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Persediaan ....	XXX	
		XXX	Persediaan ....		XXX

Jurnal standar dari setiap jenis transaksi terkait persediaan tersebut secara ringkas dapat dilihat pada tabel di bawah ini :

Transaksi	Pencatatan oleh SKPD			Pencatatan oleh PPKD		
	Uraian	Debit	Kredit	Uraian	Debit	Kredit
Pembelian Persediaan dengan uang UP/GU/TU	Persediaan	XXX		<i>Tidak ada jurnal</i>		
	Kas di Bendahara Pengeluaran		XXX			
	Belanja Persediaan	XXX		<i>Tidak ada jurnal</i>		
	Perubahan SAL		XXX			
Pembelian Persediaan dengan uang LS (Utang)	Persediaan	XXX		<i>Tidak ada jurnal</i>		
	Utang Belanja		XXX			
Pelunasan Utang/ Penerbitan SP2D LS Barang	Utang Belanja	XXX		RK PPKD	XXX	
	RK PPKD		XXX	Kas di Kas Daerah		XXX
	Belanja Persediaan	XXX		<i>Tidak ada jurnal</i>		
	Perubahan SAL		XXX			
Pemakaian Persediaan	<i>Tidak ada jurnal</i>			<i>Tidak ada jurnal</i>		
Penyesuaian di Akhir Tahun	Beban Persediaan	XXX		<i>Tidak ada jurnal</i>		
	Persediaan		XXX			

## BAB VIII

### SISTEM 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 instrument 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

###### a) Investasi Jangka Pendek

Investasi jangka pendek merupakan investasi yang memiliki karakteristik dapat segera diperjualbelikan/dicairkan dalam waktu 3 bulan sampai dengan 12 bulan. 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:

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 Permanen	Penyertaan Modal Kepada BUMN
	Penyertaan Modal Kepada BUMD
	Penyertaan Modal Kepada Badan Usaha Milik Swasta
	Investasi Permanen Lainnya

### B. PIHAK-PIHAK TERKAIT

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi investasi antara lain:

1. Pejabat Penatausahaan Keuangan SKKD (PPK-SKPD)

Dalam sistem akuntansi investasi, PPK-SKPD melaksanakan fungsi akuntansi SKKD yang memiliki tugas sebagai berikut:

- a) mencatat transaksi/kejadian investasi berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah ke Buku Jurnal Umum;
- b) memposting jurnal-jurnal transaksi/kejadian investasi ke dalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek); dan
- c) membuat laporan keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

## 2. PPKD

Dalam sistem akuntansi investasi, PPKD memiliki tugas:

- a) menandatangani laporan keuangan PPKD sebelum diserahkan dalam proses penggabungan/konsolidasi yang dilakukan oleh fungsi akuntansi PPKD; dan
- b) menandatangani surat pernyataan tanggung jawab PPKD.

## C. DOKUMEN YANG DIGUNAKAN

Berikut disajikan dokumen utama Investasi pada SKPKD:

Uraian		Dokumen
Investasi Jangka Pendek	Investasi dalam Saham	Sertifikat Saham/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Investasi dalam Deposito	Sertifikat Deposito/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Investasi dalam SUN	Sertifikat Obligasi/ SUN/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Investasi dalam SBI	Sertifikat SBI/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Investasi dalam SPN	Sertifikat SPN/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Investasi Jangka Pendek Lainnya	-
Investasi Jangka Panjang Non Permanen	Investasi kepada Badan Usaha Milik Negara	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan

Uraian		Dokumen
	Investasi kepada Badan Usaha Milik Daerah	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Investasi kepada badan Usaha Milik Swasta	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Investasi dalam Obligasi	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Investasi dalam Proyek Pembangunan	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Dana Bergulir	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Deposito Jangka Panjang	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Investasi Non Permanen Lainnya	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
Investasi jangka Panjang Permanen	Penyertaan Modal Kepada BUMN	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Penyertaan Modal Kepada BUMD	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Penyertaan Modal Kepada Badan Usaha Milik Swasta	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan
	Investasi Permanen Lainnya	SP2D-LS (jika Tunai)/ BAST (jika berupa aset)/ Nota Kredit/ Dokumen yang dipersamakan

#### D. JURNAL STANDAR DAN ILUSTRASI

##### 1. Perolehan Investasi

###### a) Perolehan Investasi (Investasi Jangka Pendek)

Ketika pemerintah daerah melakukan pembentukan/pembelian investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas, fungsi akuntansi PPKD mencatat jurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Investasi Jangka Pendek	XXX	
		XXX	Kas di Kas Daerah		XXX

b) Perolehan Investasi (Investasi Jangka Panjang)

Perolehan investasi dicatat ketika penyertaan modal dalam peraturan daerah direalisasikan. Pencatatan dilakukan oleh fungsi akuntansi PPKD berdasarkan SP2D-LS (jika tunai) yang menjadi dasar pencairan pengeluaran pembiayaan untuk investasi tersebut.

Fungsi akuntansi PPKD mencatat perolehan investasi jangka panjang dengan jurnal:

1) Investasi Jangka Panjang Non Permanen

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Investasi Jangka Panjang Non Permanen	XXX	
		XXX	Kas di Kas Daerah		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

2) Investasi Jangka Panjang Permanen

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Investasi Jangka Panjang Permanen	XXX	
		XXX	Kas di Kas Daerah		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Pengeluaran Pembiayaan- Penyertaan Modal Investasi	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

2. Hasil Investasi

a) Hasil Investasi Jangka Pendek

Hasil investasi jangka pendek berupa pendapatan bunga. Pendapatan bunga ini biasanya diperoleh bersamaan dengan pelepasan investasi jangka pendek tersebut, sehingga pembahasannya akan digabungkan ke sub bagian pelepasan investasi.

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Pendapatan Bunga.....-LO		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Bunga.....-LRA		XXX

b) Hasil Investasi Jangka Panjang

1) Metode Biaya

Dalam metode biaya, keuntungan/kerugian perusahaan tidak mempengaruhi investasi yang dimiliki pemerintah daerah. Pemerintah daerah hanya menerima dividen yang dibagikan oleh perusahaan. Berdasarkan pengumuman pembagian dividen yang dilakukan oleh perusahaan *investee*, PPKD dapat mengetahui jumlah dividen yang akan diterima pada periode berjalan. Selanjutnya fungsi akuntansi PPKD menjurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	
		XXX	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO		XXX

Pada saat perusahaan *investee* membagikan dividen tunai kepada pemerintah daerah, fungsi akuntansi PPKD mencatat jurnal:

#### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		XXX

#### Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang dipisahkan-LRA		XXX

## 2) Metode Ekuitas

Berdasarkan laporan keuangan perusahaan tempat pemerintah daerah berinvestasi, PPKD dapat mengetahui jumlah keuntungan perusahaan pada periode berjalan. Dalam metode ekuitas, keuntungan yang diperoleh perusahaan akan mempengaruhi jumlah investasi yang dimiliki pemerintah daerah. Pada saat perusahaan mengumumkan laba, fungsi akuntansi PPKD mencatat kejadian tersebut dengan melakukan penjurnalan sebagai berikut:

#### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Investasi Jangka Panjang	XXX	

		XXX	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO		XXX
--	--	-----	---	--	-----

Pada saat perusahaan membagikan dividen, fungsi akuntansi PPKD akan mencatat penerimaan dividen (tunai) tersebut dengan jurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Investasi Jangka Panjang		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA		XXX

3) Metode Nilai Bersih yang Dapat Direalisasikan

Ketika pendapatan bunga dari investasi jangka panjang non permanen (misalnya pendapatan bunga dari dana bergulir) telah diterima, Fungsi Akuntansi PPKD mencatat penerimaan bunga dengan jurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Pendapatan Bunga Dana Bergulir-LO		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Bunga Dana Bergulir-LRA		XXX

c) Pelepasan Investasi

1) Pelepasan Investasi Jangka Pendek

Ketika dilakukan pelepasan investasi jangka pendek, berdasarkan dokumen transaksi yang dimiliki PPKD, Fungsi Akuntansi SKPKD melakukan pencatatan dengan menjurnal:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Pendapatan.....-LO		XXX
		XXX	Investasi Jangka Pendek		

Jurnal LRA :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan .....-LRA		XXX

2) Pelepasan Investasi Jangka Panjang

Ketika dilakukan pelepasan investasi jangka panjang misalnya saham, berdasarkan dokumen transaksi yang dimiliki SKPD, fungsi akuntansi PPKD melakukan pencatatan dengan menjurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Investasi Jangka Panjang		XXX
		XXX	Surplus Pelepasan Investasi Jangka Panjang		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Penerimaan Pembiayaan-Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang dipisahkan		XXX

Berikut akan disajikan jurnal standar untuk mencatat transaksi terkait investasi pemerintah daerah:

No.	Transaksi	Pencatatan Oleh PPKD		
		Uraian	Debit	Kredit
1	Perolehan Investasi			
	Investasi Jangka Pendek Investasi Jangka Panjang	Investasi Jangka Pendek	XXX	
		Kas di Kas Daerah		XXX
		Investasi Jangka Panjang	XXX	
		Kas di Kas daerah		XXX
		Pengeluaran Pembiayaan-Penyertaan Modal/Investasi Pemda	XXX	
		Perubahan SAL		XXX
2	Hasil Investasi			
	Investasi Jangka Pendek	Kas di KasDaerah	XXX	
		Pendapatan .....-LO		XXX
		Perubahan SAL	XXX	
		Pendapatan ....-LRA		XXX
	Investasi Jangka Panjang			
	Metode Biaya			
	Saat pengumpulan Hasil Investasi/ pengumuman Laba	Piutang Lainnya	XXX	
		Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang dipisahkan-LO		XXX
	Saat hasil Investasi diterima	Kas di Kas Daerah	XXX	
		Piutang Lainnya		XXX
		Perubahan SAL	XXX	
		Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA		XXX

No.	Transaksi	Pencatatan Oleh PPKD		
		Uraian	Debit	Kredit
	Metode Ekuitas			
	Saat Pengumuman Hasil Investigasi/ Pengumuman Laba	Investasi Jangka Panjang	XXX	
		Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang dipisahkan-LO		XXX
	Saat dividen diterima	Kas di Kas Daerah	XXX	
		Investasi Jangka Panjang		XXX
		Perubahan SAL	XXX	
		Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA		XXX
	Metode Nilai ersih Yang Dapat Direalisasi	Kas di Kas Daerah	XXX	
		Pendapatan.....-LO		XXX
		Perubahan SAL	XXX	
		Pendapatan.....-LRA		XXX
3	Pelepasan Investasi			
	Investasi Jangka Pendek	Kas di Kas Daerah	XXX	
		Pendapatan.....-LO		XXX
		Investasi Jangka Pendek		XXX
		Perubahan SAL	XXX	
		Pendapatan ....-LRA		XXX
	Investasi Jangka Panjang			
	Surplus	Kas di Kas Daerah	XXX	
		Surplus Pelepasan Investasi Jangka Panjang-LO		XXX
		Investasi Jangka Panjang		XXX

No.	Transaksi	Pencatatan Oleh PPKD		
		Uraian	Debit	Kredit
		Perusahaan SAL	XXX	
		Penerimaan Pembiayaan-Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		XXX
	Defisit	Kas di Kas Daerah	XXX	
		Defisit Pelepasan Investasi Jangka Panjang-LO	XXX	
		Investasi Jangka Panjang		XXX
		Perubahan SAL	XXX	
		Penerimaan Pembiayaan-Hasil Penjualan kekayaan Daerah yang Dipisahkan		XXX

## BAB IX

### SISTEM 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 atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Dari definisi tersebut, terdapat beberapa kriteria yang harus dipenuhi agar suatu aset dapat diakui sebagai aset tetap, yaitu (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.

##### 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 daerah 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, 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 daerah dan dalam kondisi siap dipakai.

d) Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang 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, termasuk dalam kelompok aset tetap lainnya adalah aset tetap renovasi yaitu biaya renovasi atas Aset Tetap yang bukan milik entitas, dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan milik entitas.

f) Konstruksi Dalam Pengerjaan

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

**B. PIHAK-PIHAK YANG TERKAIT**

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi aset tetap antara lain adalah :

1. Pengelola Barang atau Pengurus Barang

Dalam sistem akuntansi aset tetap, pengelola barang/pengurus barang bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas pengelolaan aset tetap.

2. Bendahara Pengeluaran

Dalam sistem akuntansi aset tetap, bendahara pengeluaran bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas transaksi tunai yang berkaitan dengan aset tetap.

3. Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan

Dalam sistem akuntansi aset tetap, pejabat pelaksana teknis kegiatan bertugas untuk menyiapkan dokumen atas beban pengeluaran pelaksanaan pengadaan aset tetap.

4. Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK)

Dalam sistem akuntansi aset tetap, pejabat penatausahaan keuangan SKPD bertugas untuk melakukan proses akuntansi aset tetap yang dimulai dari jurnal hingga penyajian laporan keuangan SKPD.

### C. DOKUMEN YANG DIGUNAKAN

Dokumen-dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi aset tetap antara lain adalah:

1. Bukti Belanja/Pembayaran Aktiva Tetap

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk melakukan jurnal pengakuan aktiva tetap dan belanja modal dengan cara pembayaran UP.

2. Berita Acara Serah Terima Barang/Pekerjaan

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk melakukan jurnal atas pengakuan aset tetap dengan cara pembayaran LS.

3. SP2D LS

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk pengakuan belanja modal dengan cara pembayaran LS.

4. SP2B

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk pengakuan belanja modal dan aset tetap dengan penggunaan dana kapitasi JKN, dana BOS, dan hibah lainnya.

5. Dokumen Pertanggungjawaban BLUD

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk pengakuan belanja modal dan aset tetap dengan penggunaan dana BLUD.

6. Surat Permohonan Kepala SKPD tentang Penghapusan Aset Tetap

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk pengakuan reklasifikasi aset tetap menjadi aset lainnya.

7. Surat Keputusan Kepala Daerah tentang Penghapusan Aset

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk pengakuan penghapusan aset tetap.

8. Berita Acara Pengawasan

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk pengakuan dan pencatatan konstruksi dalam pekerjaan.

9. Berita Acara Pemeriksaan Kemajuan Pekerjaan

Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk pengakuan aset tetap konstruksi dalam pekerjaan.

D. JURNAL STANDAR

Dalam transaksi pembelian aset tetap yang menggunakan mekanisme LS, aset tetap diakui ketika telah terjadi serah terima barang dari pihak ketiga dengan SKPD terkait.

Berdasarkan bukti transaksi berupa SPP LS, PPK-SKPD membuat bukti memorial aset tetap yang kemudian diotorisasi oleh Pengguna Anggaran. Berdasarkan dokumen-dokumen tersebut, PPK-SKPD akan mengakui adanya penambahan aset tetap dengan jurnal:

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Aset Tetap....	xxx	
		xxx	Utang Belanja modal ....		xxx

Selanjutnya dilaksanakan proses penatausahaan untuk pembayaran perolehan aset tetap tersebut hingga SP2D LS terbit. Berdasarkan SP2D-LS tersebut PPK-SKPD akan membuat jurnal sebagai berikut:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Utang belanja modal..	xxx	
		xxx	RK PPKD		xxx

Jurnal LRA :

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Belanja modal.....	xxx	
		xxx	Perubahan SAL		xxx

Apabila pembelian aset tetap dilakukan dengan mekanisme UP/GU/TU, pengakuannya dilakukan berdasarkan bukti pembayaran (bukti belanjanya). Berdasarkan bukti tersebut, PPK-SKPD akan menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Aset Tetap	xxx	
		xxx	Kas di Bendahara Pengeluaran		xxx

Jurnal LRA berdasarkan SP2D GU atau pengesahan belanja TU dari BUD:

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Belanja modal.....	xxx	
		xxx	Perubahan SAL		xxx

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan, maka digunakan nilai wajar pada saat perolehan. Untuk aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola, biaya perolehannya meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

#### E. PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN

Suatu pengeluaran setelah perolehan atau pengeluaran pemeliharaan akan dikapitalisasi jika memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Menambah manfaat ekonomi atas aset tetap yang dipelihara yang dapat berupa:
  - a) bertambah ekonomi/efisien, dan/atau
  - b) bertambah umur ekonomis, dan/atau
  - c) bertambah volume, dan/atau
  - d) peningkatan kapasitas, dan/atau
  - e) peningkatan mutu produksi, dan/atau
  - f) peningkatan standar kinerja
2. Nilai pengeluaran belanja atas pemeliharaan aset tetap tersebut harus sama dengan atau melebihi nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Nilai satuan minimum kapitalisasi adalah penambahan nilai aset tetap dari hasil overhaul, dan renovasi sesuai dengan peraturan Bupati Gresik tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Gresik.

F. PELEPASAN ASET TETAP

Pelepasan aset tetap dapat terjadi karena proses penghapusan aset tetap yang dapat diikuti dengan proses pemindahtanganan, seperti penjualan, maupun pemusnahan aset tetap.

Untuk penghapusan aset tetap dengan pemusnahan, PPK SKPD akan membuat bukti memorial yang dibuat berdasarkan SK Kepala Daerah tentang penghapusan aset tetap. Setelah bukti memorial tersebut diotorisasi oleh pengguna anggaran, PPK SKPD kemudian membuat jurnal:

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Akumulasi penyusutan....	xxx	
		xxx	Aset lainnya.....	xxx	
		xxx	Aset Tetap		xxx

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Defisit penghapusan aset non lancar.....	xxx	
		xxx	Aset lainnya.....		xxx

Sedangkan untuk penghapusan aset tetap yang diikuti dengan proses penjualan, SKPD harus menyerahkan aset tetap tersebut kepada PPKD, sebab kewenangan untuk menjual aset tetap ada di PPKD. Namun demikian, PPK SKPD tetap mencatat penghapusan aset tetap tersebut. Jurnal penghapusan aset tetap untuk aset yang akan diserahkan ke PPKD untuk kemudian dijual, yaitu:

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Akumulasi penyusutan....	xxx	
		xxx	Aset lainnya.....	xxx	
		xxx	Aset Tetap.....		xxx

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	RK PPKD	xxx	
		xxx	Aset lainnya.....		xxx

Setelah menerima pelimpahan aset dari SKPD, Fungsi Akuntansi PPKD menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Aset Lainnya.....	xxx	
		xxx	RK SKPD		xxx

Pada saat aset tersebut telah dijual oleh PPKD, berdasarkan bukti transaksi penjualan, Fungsi Akuntansi PPKD menjurnal:

Jurnal LO atau Neraca :

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Kas di Kasda	xxx	
		xxx	Aset lainnya.....		xxx
		xxx	Surplus penjualan aset non lancar...		xxx

Jurnal LRA :

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Perubahan SAL	xxx	
		xxx	Hasil penjualan aset daerah yang tidak dipisahkan		xxx

Atau :

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Kas di Kasda	xxx	
		xxx	Defisit penjualan aset non lancar		xxx
		xxx	Aset lainnya...		xxx

Jurnal LRA :

Tanggal	No.Buku	Kode Rekening	Uraian	Debet	Kredit
xxx	xxx	xxx	Perubahan SAL	xxx	
		xxx	Hasil penjualan aset daerah yang tidak dipisahkan		xxx

G. MUTASI ASET TETAP

Aset tetap dapat dipindahkan dari SKPD satu ke SKPD lain. Perpindahan aset tetap ini (mutasi) dapat dicatat jika sudah terbit SK Bupati tentang Penggunaan Aset Tetap sehingga menjadi jelas SKPD mana yang selanjutnya akan mencatat aset tetap tersebut. Pada saat Pengguna Anggaran SKPD yang melepas aset menerbitkan surat permohonan penghapusan aset maka PPK SKPD berdasarkan bukti memorial akan menjurnal :

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
xxx	xxx	xxx	Ekuitas Mutasi Keluar	xxx	
		xxx	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap	xxx	
		xxx	Aset Tetap		xxx

PPK PPKD selaku Pembantu Pengelola Barang berdasarkan surat permohonan penghapusan aset dari pengguna anggaran yang mengeluarkan aset membuat bukti memorial dan akan menjurnal :

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Tetap	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap		XXX
		XXX	Ekuitas Mutasi Masuk		XXX

Pada saat SK Bupati tentang Penggunaan Aset Tetap terbit maka akan PPK PPKD membuat bukti memorial dan akan menjurnal :

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Ekuitas Mutasi Keluar	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap	XXX	
		XXX	Aset Tetap		XXX

Kemudian PPK SKPD pada SKPD yang menerima aset tetap berdasarkan bukti memorial akan menjurnal :

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Tetap	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap		XXX
		XXX	Ekuitas Mutasi Masuk		XXX

#### H. KONTRUKSI DALAM Pengerjaan

Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) adalah aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, 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 penyusunan laporan keuangan.

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 dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:

- a) Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
- b) Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan Perolehan.

Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila KDP dikerjakan secara swakelola, maka nilainya adalah:

- a) Biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
- b) Biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan
- c) Biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.

Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:

- a) Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;

- b) Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan
- c) Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.

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.

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.

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; dan
- 5) Retensi.

## I. Ilustrasi

### 1. Ilustrasi Pengakuan

Pengakuan aset tetap ditandai dengan telah diterimanya atau diserahkannya hak kepemilikan atas aset tetap dan atau pada saat penguasaannya berpindah. Ketika pengakuan aset tetap itu terjadi, maka PPK SKPD membuat jurnal pengakuan aset tetap dengan mencatat aset tetap disisi debit dan kas/utang atau rekening terkait di sisi kredit berdasarkan dokumen sumber yang relevan.

Ilustrasi 1: Perolehan aset tetap dengan pembayaran sekaligus

Pada tanggal 2 April 2016, Dinas ABCD membeli 10 komputer PC dengan bukti Berita Acara Serah Terima Barang atas pembelian 10 unit Komputer PC seharga Rp4.000.000,00/unit. Berdasarkan dokumen tersebut, PPK SKPD mencatat pengakuan aset tetap dengan jurnal sebagai berikut:

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
xx	BAST	1.3.2.16.05	Komputer PC	40.000.000	
		2.1.5.03.02	Utang Belanja Modal Peralatan dan Mesin		40.000.000

Tanggal 10 April 2016, PPKD menerbitkan SP2D LS untuk pembayaran pembelian tersebut. Berdasarkan dokumen tersebut PPK- SKPD ABCD mencatat pelunasan hutang dan pengakuan belanja modal dengan jurnal sebagai berikut:

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XX	SP2D LS	2.1.5.03.02	Utang Belanja Modal Peralatan dan Mesin	40.000.000	
		3.1.3.01.01	RK PPKD		40.000.000

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XX	SP2D LS	5.2.2.16.04	Belanja Modal Pengadaan Komputer PC	40.000.000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		40.000.000

Ilustrasi 2: Perolehan aset tetap dengan sistem pembayaran termin  
 Berdasarkan Kontrak senilai Rp 100.000.000,00. Pada tanggal 1 Juli 2020, SKPD membayar uang muka kerja Rp25.000.000,00 (25% dari nilai kontrak) untuk membangun gedung UPT. Tanggal 31 Desember 2020 diketahui dari Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan bahwa penyelesaian fisik sudah mencapai 20%. Tanggal 1 Februari 2021 SKPD membayar termin pertama Rp50.000.000,00 dengan tingkat penyelesaian 75%. Tanggal 1 Juni 2021, SKPD membayar termin kedua sebesar Rp25.000.000,00 sekaligus pelunasan yang disertai dengan dokumen serah terima barang.

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
1-Juli-20	BAPP	1.3.6.01.01	Konstruksi Dalam Pengerjaan	25.000.000	
		3.1.3.01.01	RK PPKD		25.000.000

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
			(Jurnal LO dan Neraca )		
	SP2D LS	5.2.3.01.01	Belanja Modal Pengadaan Bangunan Gedung Kantor - Gedung UPT	25.000.000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		25.000.000
31-Des-20	Bukti	1.1.4.05.01	Uang Muka Pengadaan Barang/Jasa	5.000.000	
	Memorial	1.3.6.01.01	Konstruksi Dalam Pengerjaan		5.000.000
			(Jurnal LO dan Neraca)		
1-Feb-21	BAPP	1.3.6.01.01	Konstruksi Dalam Pengerjaan	55.000.000	
		3.1.3.01.01	RKPPKD		55.000.000
			(Jurnal LO dan Neraca )		
	SP2D LS	5.2.3.01.01	Belanja Modal Pengadaan Bangunan Gedung Kantor - Gedung UPT	50.000.000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		50.000.000
1-Juni-21	BAPP	1.3.6.01.01	Konstruksi Dalam Pengerjaan	25.000.000	
		3.1.3.01.01	RKPPKD		25.000.000
			(Jurnal LO dan Neraca)		
	SP2D LS	5.2.3.01.01	Belanja Modal Pengadaan Bangunan Gedung Kantor - Gedung UPT	25.000.000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		25.000.000
	BAST	1.3.3.01.14	Aset Tetap Bangunan Gedung	100.000.000	
		1.3.6.01.01	Konstruksi Dalam Pengerjaan		100.000.000
			(Jurnal LO dan Neraca)		

Ilustrasi 3: Perolehan aset tetap karena hibah

Pada tanggal 16 September 2020 perusahaan non pemerintah memberikan bangunan gedung yang dimilikinya senilai Rp.60.000.000,00, untuk digunakan oleh Pemerintah Daerah tanpa persyaratan apapun. Jurnal untuk mencatat transaksi berdasarkan BAST Hibah oleh PPK SKPD dengan bukti memorial adalah sebagai berikut:

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
16-Sep-20	BAST	1.3.3.02.01	Gedung	60.000.000	
		8.3.1.03.01	Pendapatan Hibah dari Lembaga Swasta - LO		60.000.000

## 2. Ilustrasi Pengukuran

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan merupakan jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.

Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan. Apabila terdapat potongan harga (diskon) dan rabat, maka harus dikurangkan dari harga pembelian.

### Ilustrasi 1:

Pada tanggal 8 Juli 2020, dilakukan pembelian 10 unit *Air Conditioner* (AC) seharga Rp3.000.000,00/unit. Biaya pengiriman dan pemasangan kesepuluh unit AC tersebut adalah Rp.1.000.000,00. Untuk pengadaan AC tersebut, Dari transaksi tersebut dapat diketahui bahwa biaya perolehan kesepuluh unit AC tersebut adalah sebesar Rp31.000.000,00 yang terdiri atas harga pembelian Rp30.000.000,00 dan biaya-biaya lainnya sampai AC tersebut siap untuk dipergunakan sebesar Rp1.000.000,00.

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

Apabila tidak memungkinkan menggunakan biaya perolehan, maka digunakan nilai wajar pada saat perolehan. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

Untuk beberapa aset tetap yang diperoleh dengan pembelian *lumpsum* (gabungan), biaya perolehan dari masing-masing aset tetapnya ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar tiap aset yang bersangkutan.

Ilustrasi 2:

SKPD ABCD membeli secara gabungan sebidang tanah seluas 500 m<sup>2</sup> beserta gedung dua tingkat yang berada di atas tanah tersebut dengan biaya perolehan sebesar Rp3.200.000.000,00. Berita Acara Serah Terima ditandatangani pada tanggal 8 September 2016. Nilai wajar (harga pasar) tanah di daerah tersebut adalah Rp1.800.000,00/m<sup>2</sup>. Sementara itu gedung setipe itu memiliki nilai wajar sebesar Rp2.700.000.000,00.

Berdasarkan informasi tersebut, dapat dihitung biaya perolehan dari masing-masing aset, yaitu:

$$(500 \text{ m}^2 \times \text{Rp}1.800.000,00)$$

$$\text{Tanah} = \frac{(500 \text{ m}^2 \times \text{Rp}1.800.000,00)}{(500 \text{ m}^2 \times \text{Rp}1.800.000,00) + \text{Rp}2.700.000.000,00} \times \text{Rp}3.200.000.000,00$$

$$= \frac{\text{Rp}800.000.000,00}{\text{Rp}2.700.000.000,00}$$

$$= \text{Rp}800.000.000,00$$

$$\text{Rp}2.700.000.000,00$$

$$\text{Gedung} = \frac{\text{Rp}2.700.000.000,00}{(500 \text{ m}^2 \times \text{Rp}1.800.000,00) + \text{Rp}2.700.000.000,00} \times \text{Rp}3.200.000.000,00$$

$$= \frac{\text{Rp}2.700.000.000,00}{\text{Rp}2.700.000.000,00}$$

$$= \text{Rp}2.400.000.000,00$$

Jurnal yang dibuat untuk mencatat transaksi pembelian gabungan tersebut adalah sebagai berikut:

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
08-Sep-20	BAST	1.3.1.11.04	Tanah untuk Bangunan Tempat Kerja/jasa	800.000.000	
		1.3.3.01.01	Bangunan Gedung Kantor	2.400.000.00 0	
		2.1.5.03.01	Utang Belanja Modal Tanah		800.000.000
		2.1.5.03.03	Utang Belanja Modal Gedung dan Bangunan		2.400.000.00

Pada tanggal 15 September 2020, diterbitkan SP2D LS untuk pembayaran pembelian gedung dan tanah tersebut. Jurnal yang dibuat untuk mencatat terbitnya SP2D LS ini adalah sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
15-Sep-20	SP2D LS	2.1.5.03.01	Utang Belanja Modal Tanah	800.000.000	
		2.1.5.03.03	Utang Belanja Modal Gedung dan Bangunan	2.400.000.000	
		3.1.3.01.01	RK PPKD		3.200.000.000

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
15-Sep-20	SP2D LS	5.2.1.11.04	Belanja Modal Pengadaan Tanah untuk Bangunan	800.000.000	
		5.2.3.01.01	Belanja Modal Pengadaan	2.400.000.000	

			Bangunan Gedung Kantor		
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		3.200.000.000

### 3. Ilustrasi Pengeluaran Setelah Perolehan

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan. Istilah yang lebih populer untuk menyebut penambahan nilai aset tersebut adalah kapitalisasi.

Penerapan kapitalisasi ditetapkan dalam kebijakan akuntansi suatu entitas berupa kriteria dan/atau suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak.

Ilustrasi:

Pada tanggal 27 Oktober 2020, SKPD ABCD melakukan renovasi pada gedung kantor sehingga masa manfaat gedung tersebut bertambah dari 10 tahun menjadi 15 tahun. Kegiatan renovasi tersebut menghabiskan biaya Rp50.000.000,00 dengan metode pembayaran LS.

Batasan kapitalisasi untuk renovasi gedung kantor dalam kebijakan akuntansi Pemerintah Kabupaten Gresik adalah sebesar Rp25.000.000,00. Dengan demikian, kegiatan renovasi tersebut memenuhi persyaratan untuk dikapitalisasi. Sedangkan nilai historis gedung yang tercatat di neraca adalah sebesar Rp300.000.000,00. Jurnal untuk mencatat transaksi ini oleh PPK SKPD berdasarkan SP2D LS adalah sebagai berikut:

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	NomorBukti	KodeRekening	Uraian	Debit	Kredit
27-Okt-20	SP2D LS	1.3.3.01.01	Bangunan Gedung Kantor	50.000.000	
		3.1.3.01.01	RK PPKD		50.000.000

### Jurnal LRA

Tanggal	NomorBukti	KodeRekening	Uraian	Debit	Kredit
27-Okt-20	SP2D LS	5.2.3.01.01	Belanja Modal Pengadaan Bangunan Gedung Kantor	50.000.000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		50.000.000

#### 4. Ilustrasi Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap

Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada lagi 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. Sedangkan aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah, dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya karena sudah tidak memenuhi kriteria aset tetap.

Penghentian suatu aset tetap secara permanen umumnya dilakukan karena:

- a) rusak berat, terkena bencana alam (*force majeure*);
- b) tidak dapat digunakan secara optimal (*idle*);
- c) terkena planologi kota;
- d) kebutuhan organisasi karena perkembangan tugas;
- e) penyatuan lokasi dalam rangka efisiensi dan memudahkan koordinasi;
- f) pertimbangan dalam rangka pelaksanaan rencana strategis Hankam;
- g) pertimbangan teknis; dan
- h) pertimbangan ekonomis.

Pencatatan transaksi penghentian dan pelepasan aset tetap dilakukan ketika telah terbit Surat Keputusan Kepala Daerah tentang Penghapusan Barang Milik Daerah. PPK SKPD akan mencatat “aset tetap (sesuai jenisnya)” yang dihentikan atau dilepaskan di kredit sesuai nilai historisnya, “Akumulasi Penyusutan” disisi debit, serta Defisit Penjualan/Pelepasan Aset Non Lancar di debit.

Ilustrasi: Penghapusan Aset Tetap dengan Pemusnahan

Pada tanggal 1 Nopember 2021 SKPD ABCD berdasarkan Berita Acara Pemeriksaan Fisik Barang mengubah status kondisi sepeda motor dari status baik menjadi rusak berat. Sepeda motor tersebut dibeli pada tanggal 5 Januari 2016 dengan harga Rp14.000.000,00. Akumulasi penyusutan hingga tanggal 1 Nopember 2021 tercatat sebesar Rp10.000.000,00. Jurnal untuk mencatat perubahan kondisi aset tetap ke kondisi rusak oleh PPK SKPD berdasarkan bukti memorial pada saat Pengguna Anggaran mengajukan Surat Permohonan Penghapusan Barang kepada Bupati adalah :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
01-Nov-21	BM	1.3.7.01.04	Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	10.000.000	
		1.5.4.01.01	Aset Lainnya – Aset lain-lain Peralatan dan Mesin	4.000.000	
		1.3.2.04.05	Kendaraan Bermotor Roda Dua		14.000.000

Pada tanggal 6 Nopember 2021 SKPD ABCD menyerahkan sepeda motor tersebut kepada PPKD. Jurnal yang dibuat oleh SKPD untuk mencatat peristiwa ini adalah sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
06-Nop-21	BAST	3.1.3.01.01	RK PPKD	4.000.000	
		1.5.4.01.01	Aset Lainnya – Aset lain-lain Peralatan dan Mesin		4.000.000

Jurnal yang dibuat oleh Fungsi Akuntansi PPKD untuk mencatat penerimaan sepeda motor ini adalah sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	KodeRekening	Uraian	Debit	Kredit
06-Nop-21	BAST	1.5.4.01.01	Aset Lainnya – Aset lain-lain Peralatan dan Mesin	4.000.000	
		1.1.8.01.01	RK SKPD		4.000.000

Selanjutnya pada tanggal 30 Desember 2021 Kepala Daerah menerbitkan Surat Keputusan Penghapusan Barang untuk sepeda motor tersebut (dicatat oleh PPKD). Jurnal yang dibuat oleh Fungsi Akuntansi PPKD untuk peristiwa ini adalah sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
30-Des-21	BAST	9.3.4.01.02	Defisit Penghentian Aset Lainnya-Peralatan dan Mesin	4.000.000	
		1.5.4.01.01	Aset Lainnya – Aset lain-lain Peralatan dan Mesin		4.000.000

Ilustrasi: Penghapusan Aset Tetap dengan Pemindahtanganan

Pada tanggal 3 Nopember 2021 SKPD ABCD menyerahkan sepeda motor kepada PPKD yang dibelinya pada tanggal 5 Januari 2021 dengan harga Rp14.000.000,00. Akumulasi penyusutan hingga tanggal 3 Nopember 2021 tercatat sebesar Rp10.000.000,00. PPK SKPD akan menjurnal peristiwa ini berdasarkan Bukti Memorial dilampiri Surat Permohonan Penghapusan Pengguna Anggaran kepada Bupati dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
03-Nop-21	BM	3.1.3.01.01	RK PPKD	4.000.000	
		1.3.7.01.04	Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	10.000.000	
		1.3.2.04.05	Kendaraan Bermotor Roda Dua		14.000.000

Jurnal yang dibuat oleh Fungsi Akuntansi PPKD untuk mencatat penerimaan sepeda motor ini adalah sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
03-Nop-21	BAST	1.3.2.04.05	Kendaraan Bermotor Roda Dua	14.000.000	
		1.1.8.01.01	RK SKPD		4.000.000
		1.3.7.01.04	Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan		10.000.000

			Darat Beromotor		
--	--	--	-----------------	--	--

Pada tanggal 30 Nopember 2021 Kepala Daerah menerbitkan Surat Keputusan Penghapusan Barang atas kendaraan bermotor tersebut dalam rangka menghibahkannya kepada pihak lain. Jurnal yang dibuat oleh PPK PPKD untuk peristiwa ini adalah sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
30-Nop-21	BAPFB	1.3.7.01.04	Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	10.000.000	
		1.5.4.01.01	Aset Lainnya – Aset lain-lain Peralatan dan Mesin	4.000.000	
		1.3.2.04.05	Kendaraan Bermotor Beroda Dua		14.000.000

Pada tanggal 22 Desember 2021, Pemerintah Daerah ABCD menyerahkan sepeda motor tersebut ke pihak lain (misalnya untuk investasi). Jurnal yang dibuat oleh PPKD untuk peristiwa ini adalah sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
22-Des-21	BAST	1.2.2.01.02	Investasi Jangka Panjang	4.000.000	
		1.5.4.01.01	Aset Lainnya – Aset lain-lain Peralatan dan Mesin		4.000.000

Ilustrasi : Penghapusan Aset Tetap Karena Sebab Lain

Pada tanggal 3 November 2021, SKPD ABCD berdasarkan Berita Acara Pemeriksaan Fisik Barang melaporkan kepada PPKD bahwa sepeda motornya hilang dan mengajukan surat permohonan penghapusan barang. Sepeda motor tersebut dibeli pada tanggal 5 Januari 2021 dengan harga Rp14.000.000,00. Akumulasi penyusutan hingga tanggal 3 November 2021 tercatat sebesar Rp10.000.000,00. Jurnal untuk mencatat perubahan kondisi aset

tetap karena hilang oleh PPK SKPD berdasarkan Bukti Memorial yang dilampiri BAPFB:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
03-Nop-21	BM dan BAPFB	1.3.7.01.04	Akumulasi Penyusutan Alat Angkutan Darat Bermotor	10.000.000	
		9.3.4.01.02	Defisit Penghentian Aset Lainnya- Peralatan dan Mesin	4.000.000	
		1.3.2.04.05	Kendaraan Bermotor Beroda Dua		14.000.000

Selanjutnya pada tanggal 30 Desember 2021 Kepala Daerah menerbitkan Surat Keputusan Penghapusan Barang untuk sepeda motor tersebut yang disertai dengan Surat Ketetapan Tuntutan Ganti Rugi (TGR) sebesar Rp4.000.000,00. Jurnal yang dibuat oleh Fungsi Akuntansi PPKD untuk mengakui peristiwa ini adalah sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
30-Des-21	SKTGR	1.5.2.01.01	Tagihan Jangka Panjang TGR	4.000.000	
		8.1.4.05.01	Pendapatan TGR		4.000.000

## 5. Ilustrasi Konstruksi Dalam Pengerjaan

Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) adalah seluruh aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, 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 penyusunan laporan keuangan.

### Ilustrasi 1:

Pada tahun 2021 SKPD ABCD membangun pasar yang direncanakan selesai dalam satu tahun 2021. Nilai kontrak bangunan pasar adalah Rp5.000.000.000,00. Pada Bulan

September terjadi bencana alam yang mengakibatkan pembangunan terhenti untuk beberapa saat. Akibatnya pembangunan gedung pasar tidak dapat selesai pada akhir tahun 2021. Pada tanggal 24 Desember 2021 dilakukan pemeriksaan fisik kemajuan pekerjaan. Panitia Penerima Hasil Pekerjaan menyatakan bahwa fisik pekerjaan telah selesai 80% dalam Berita Acara Pemeriksaan tertanggal 24 Desember 2021. Pada tanggal 26 Desember 2021 SKPD membayar kontraktor secara LS sebesar Rp4.000.000.000,00.

Jurnal yang dibuat oleh PPK SKPD ABCD untuk mengakui konstruksi dalam pengerjaan dan realisasi anggaran pada tahun 2021 adalah sebagai berikut:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
24-Des-21	BA PFB	1.3.6.01.01	Konstruksi dalam Pengerjaan Bangunan Pasar	4,000,000,000	
		2.1.5.03.03	Utang Belanja Modal Gedung dan Bangunan		4,000,000,000
			(Jurnal LO atau Neraca)		
26-Des-21	SP2D LS	5.2.3.01.12	Belanja Modal Pengadaan Bangunan Gedung Bangunan Pasar	4,000,000,000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		4,000,000,000
		2.1.5.03.03	Utang Belanja Modal Gedung dan Bangunan	4,000,000,000	
		3.1.3.01.01	RK PPKD		4,000,000,000
			(Jurnal LRA)		

Ilustrasi 2:

SKPD ABCD membangun stadion dengan dua tahapan yang terpisah untuk tahun 2020 dan 2021. Pada tanggal 10 Nopember

2020 dilakukan pembayaran atas pembangunan tahap pertama dengan nilai Rp5.000.000.000,00 ke Kontraktor A dengan mekanisme LS. Pembangunan tahap kedua dilakukan pada tahun 2021 oleh Kontraktor B. Pada tanggal 1 Desember 2021 dilakukan serah terima gedung stadion tersebut dari Kontraktor B dan diikuti dengan pelunasan sebesar Rp10.000.000.000,00 melalui mekanisme LS pada tanggal 19 Desember 2021. Jurnal untuk mengakui konstruksi dalam pengerjaan dan realisasi anggaran tahun 2020.

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
10-Nop-20	BASTP	1.3.6.01.01	Konstruksi dalam Pengerjaan Stadion	5.000.000.000	
		3.1.3.01.01	RK PPKD		5.000.000.000

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
10-Nop-20	SP2D	5.2.3.01.11	Belanja Modal Pengadaan Bangunan GedungTempat Olah Raga	5.000.000.000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		5.000.000.000

Jurnal untuk mengakui konstruksi dalam pengerjaan dan pembayaran kepada kontraktor pada tahun 2021 :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
1-Dec-21	BASTP	1.3.6.01.01	Konstruksi dalam Pengerjaan Stadion	10,000,000,00 0	
		2.1.5.02.01	Utang Belanja (Jurnal LO atau Neraca)		10,000,000,000
		1.3.3.01.01	Gedung dan Bangunan	15,000,000,00 0	
		1.3.6.01.01	Konstruksi dalam Pengerjaan Stadion		15,000,000,000

Tanggal	Nomor	Kode	Uraian	Debit	Kredit
	Bukti	Rekening			
			(Jurnal LO atau Neraca)		
20-Dec-21	SP2D LS	2.1.5.02.01	Utang Belanja	10,000,000,00 0	
		3.1.3.01.01	RK-PPKD		10,000,000,000
			(Jurnal LO atau Neraca)		
		5.2.3.01.11	Belanja Modal Pengadaan Bangunan/Gedung Olahraga	10.000.000.000	
		3.1.2.05.01	Perubahan SAL		10.000.000.000

## BAB X

### SISTEM AKUNTANSI PENYUSUTAN ASET TETAP DAN AMORTISASI ASET TAK BERWUJUD

#### A. UMUM

##### 1. Definisi

Penyusutan merupakan alokasi yang sistematis atas nilai perolehan suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Penyusutan merupakan penyesuaian nilai yang terus menerus sehubungan dengan penurunan kapasitas suatu aset, baik penurunan kualitas, kuantitas, maupun nilai. Penurunan kapasitas terjadi karena aset digunakan dalam operasional suatu entitas. Penyusutan dilakukan dengan mengalokasikan biaya perolehan suatu aset menjadi beban penyusutan secara periodik sepanjang masa manfaat aset. Tanpa penyusutan, nilai aset tetap dalam neraca akan lebih saji (*overstated*). Tidak semua aset tetap perlu disusutkan karena tidak semua jenis aset tetap mengalami penurunan nilai seperti tanah dan konstruksi dalam pengerjaan.

Beban penyusutan/beban amortisasi merupakan alokasi penyusutan yang akan dilaporkan dalam Laporan Operasional entitas. Seperti layaknya beban lainnya, beban penyusutan/beban amortisasi merupakan akun nominal yang pada akhir periode harus ditutup sehingga saldonya nol di setiap awal periode.

Sedangkan akumulasi penyusutan dan amortisasi akan dilaporkan dalam neraca. Akumulasi penyusutan dan amortisasi merupakan akun nominal sehingga angkanya tidak akan pernah ditutup di akhir tahun.

Akumulasi penyusutan dan amortisasi merupakan total dari penyusutan suatu aset tetap/aset tidak berwujud yang telah dibebankan. Akumulasi penyusutan dan amortisasi menjadi pengurang aset tetap/aset tidak berwujud dalam neraca dimana harga perolehan aset tetap/aset tidak berwujud yang telah dikurangi dengan akumulasi penyusutannya dan amortisasinya menjadi nilai buku (*book value*) aset tetap/aset tidak berwujudnya tersebut.

## B. PIHAK -PIHAK YANG TERKAIT

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi penyusutan dan amortisasi aset tetap/aset tidak berwujud antara lain adalah:

### 1. Bendahara Barang atau Pengurus Barang SKPD

Dalam sistem akuntansi penyusutan dan amortisasi, bendahara barang/pengurus barang bertugas untuk menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas penyusutan dan amortisasi aset tetap/aset tidak berwujud.

### 2. Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD

Dalam sistem akuntansi penyusutan dan amortisasi, pejabat penatausahaan keuangan SKPD bertugas untuk melakukan proses akuntansi penyusutan yang dimulai dari jurnal hingga penyajiannya laporan keuangan SKPD.

## C. DOKUMEN YANG DIGUNAKAN

Dokumen-dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi penyusutan adalah Bukti Memorial. Dokumen ini merupakan dokumen sumber untuk melakukan penyusutan dan amortisasi aset tetap/aset tidak berwujud.

## D. JURNAL STANDAR

Beban penyusutan dan amortisasi dijurnal setiap akhir tahun anggaran. Setiap penyusutan akan dijurnal sebagai berikut:

Tanggal	No. Buku	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
xxx	xxx	xxx	Beban penyusutan/amortisasi....	xxx	
		xxx	Akumulasi penyusutan/amortisasi ...		xxx

## BAB XI

### SISTEM 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 penetapan tujuan pembentukan dana cadangan, program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan, besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan, sumber dana cadangan, dan tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

##### 2. Klasifikasi

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

Dana Cadangan	Dana Cadangan Pembangunan Jembatan
	Dana Cadangan Pembangunan Gedung
	Dana Cadangan Pembangunan Waduk
	Dana Cadangan Penyelenggaraan Pilkada
	Dana Cadangan Penyelenggaraan Pekan Olahraga Nasional (PON)
	Dst....

#### B. PIHAK-PIHAK TERKAIT

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi dana cadangan antara lain Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD) dan Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD).

##### 1. Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD)

Dalam sistem akuntansi dana cadangan, Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PPK-SKPD) memiliki tugas sebagai berikut:

- a) mencatat transaksi/kejadian dana cadangan berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah ke Buku Jurnal Umum;
- b) memposting jurnal-jurnal transaksi/kejadian Dana Cadangan ke dalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek); dan
- c) membuat laporan keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

## 2. PPKD

Dalam sistem akuntansi dana cadangan, PPKD memiliki tugas:

- a) menandatangani laporan keuangan PPKD sebelum diserahkan dalam proses penggabungan/konsolidasi yang dilakukan oleh fungsi akuntansi PPKD; dan
- b) menandatangani surat pernyataan tanggung jawab PPKD.

## C. DOKUMEN YANG DIGUNAKAN

Dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi dana cadangan antara lainnya:

- 1. Peraturan Daerah tentang dana cadangan;
- 2. SP2D-LS sebagai dokumen pencairan/transfer pemindahan dari rekening kas umum daerah ke rekening dana cadangan;
- 3. Dokumen perintah pencairan dari dana cadangan ke rekening kas umum daerah;
- 4. Nota kredit, dokumen hasil pengelolaan dana cadangan; dan
- 5. Dokumen lainnya.

## D. JURNAL STANDAR DAN ILUSTRASI

### 1. Pembentukan Dana Cadangan

Pembentukan dana cadangan diakui ketika PPKD telah menerbitkan SP2D-LS terkait pembentukan dana cadangan.

Jurnal Standar - Pembentukan Dana Cadangan Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Dana Cadangan-Pilkada	XXX	
		XXX	Kas di Kas Daerah		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Pengeluaran Pembiayaan-Pembentukan Dana	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

## 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. Rekening dana cadangan dan penempatan dalam portofolio dicantumkan dalam daftar dana cadangan pada lampiran rancangan peraturan daerah tentang APBD

Jurnal Standar - Hasil Pengelolaan Dana Cadangan Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Dana Cadangan	XXX	
		XXX	Lain-lain PAD yang Sah-Jasa Giro/Bunga Dana Cadangan-LO		XXX

### Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Lain-lain PAD yang Sah-Jasa Giro/Bunga Dana Cadangan-LRA		XXX

## 3. Pencairan Dana Cadangan

Apabila dana cadangan telah memenuhi pagu anggaran untuk kegiatan yang dituju maka BUD akan membuat surat perintah pemindahan buku dari Rekening Dana Cadangan ke rekening Kas Umum Daerah untuk pencairan Dana Cadangan.

Jurnal Standar - Pencairan Dana Cadangan Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Dana Cadangan		XXX

### Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Penerimaan pembayaran- Pencairan Dana Cadangan		XXX

BAB XII  
SISTEM AKUNTANSI ASET LAINNYA

A. UMUM

1. 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 ekonomi 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.

2. Klasifikasi

Aset lainnya diklasifikasikan sebagai berikut:

Tagihan Jangka Panjang	Tagihan Penjualan Angsuran
	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Kemitraan Dengan Pihak Ketiga	Sewa
	Kerjasama Pemanfaatan
	Bangun Guna Serah
	Bangun Serah Guna
Aset Tidak berwujud	<i>Goodwill</i>
	<i>Software</i>
	<i>Licensi dan Frenchise</i>
	Hak Cipta
	Paten
	Royalti
	Hasil Kajian/Pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang
	Aset Tidak Berwujud yang mempunyai nilai sejarah/budaya
	Aset Tidak Berwujud dalam Pengerjaan
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. PIHAK-PIHAK TERKAIT

### 1. Pihak-Pihak Terkait PPKD

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi Aset Lainnya pada PPKD antara lain Pejabat Penatausahaan Keuangan PPKD (PjPK-PPKD) dan Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD).

#### a. Pejabat Penatausahaan Keuangan PPKD (PjPK-PPKD)

Dalam sistem akuntansi aset lainnya, PjPK-PPKD melaksanakan fungsi akuntansi pada PPKD yang memiliki tugas sebagai berikut:

- 1) Mencatat transaksi/kejadian aset lainnya berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah ke Buku Jurnal Umum.
- 2) Memposting jurnal-jurnal transaksi/kejadian aset lainnya ke dalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek).
- 3) Membuat laporan keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan SAL (LPSAL), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Laporan Arus Kas (LAK), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

#### b. PPKD

Dalam sistem akuntansi Aset lainnya, PPKD mempunyai tugas menandatangani laporan keuangan PPKD sebelum diserahkan dalam proses penggabungan/konsolidasi yang dilakukan oleh fungsi akuntansi PPKD.

### 2. Pihak-Pihak Terkait Pada SKPD

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi aset lainnya pada SKPD antara lain Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD (PjPK-SKPD), Bendahara Penerimaan SKPD, Bendahara Pengeluaran SKPD dan Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran (PA/KPA).

#### a. PjPK-SKPD

Dalam sistem akuntansi aset lainnya, PjPK-SKPD melaksanakan fungsi akuntansi SKPD, memiliki tugas sebagai berikut:

- 1) mencatat transaksi/kejadian aset lainnya berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah ke Buku Jurnal Umum.

- 2) memposting jurnal-jurnal transaksi/kejadian aset lainnya ke dalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek).
- 3) membuat laporan keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

b. Bendahara Penerimaan SKPD

Dalam sistem akuntansi aset lainnya, Bendahara Penerimaan SKPD memiliki tugas menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas transaksi yang terkait dengan proses pelaksanaan sistem akuntansi aset lainnya ke PjPK-SKPD.

c. Bendahara Pengeluaran SKPD

Dalam sistem akuntansi aset lainnya, Bendahara Pengeluaran SKPD memiliki tugas menyiapkan dan menyampaikan dokumen-dokumen atas transaksi yang terkait dengan proses pelaksanaan sistem akuntansi aset lainnya ke PjPK-SKPD.

d. PA/KPA

Dalam sistem akuntansi aset lainnya, PA/KPA memiliki tugas:

- 1) menandatangani laporan keuangan SKPD sebelum diserahkan dalam proses penggabungan/konsolidasi yang dilakukan oleh Fungsi Akuntansi PPKD pada PPKD (PjPK-PPKD); dan
- 2) menandatangani surat pernyataan tanggung jawab PA/KPA.

C. DOKUMEN YANG DIGUNAKAN

1. Dokumen pada PPKD

Berikut disajikan dokumen terkait dengan sistem akuntansi aset lainnya pada PPKD:

Uraian		Dokumen
Tagihan Jangka Panjang	Tagihan Penjualan Angsuran: a. Penjualan Kendaraan Perorangan Dinas Kepada Kepala Daerah b. Penjualan Rumah Golongan III	Kontrak/Perjanjian Penjualan secara Angsuran/ berita Acara Penjualan/ yang dipersamakan
	Tuntutan Ganti Kerugian	Keputusan Pembebanan dan/atau dokumen yang Dipersamakan

Uraian		Dokumen
Komitmen dengan Pihak ketiga	Sewa	Kontrak/ Perjanjian Sewa/ yang Dipersamakan
	Kerjasama Pemanfaatan	Kontrak/ Perjanjian Kerjasama Pemanfaatan/ yang Dipersamakan
	Bangun Guna Serah (BOT)	Kontrak/ Perjanjian Kerjasama BOT/ yang Dipersamakan
	Bangun Serah Guna (BTO)	Kontrak/ Perjanjian Kerjasama BTO & BAST/ yang Dipersamakan
Aset Lain-lain	Restricted Area	Per KDH/ SP2D/ Dokumen yang diprsamakan

## 2. Dokumen Pada SKPD

Berikut disajikan dokumen terkait dengan sistem akuntansi Aset lainnya pada SKPD:

Uraian		Dokumen
Aset Tak Berwujud	<i>Licensi dan Frenchise</i>	Surat/ Ijin dari Pemegang Hak/Dokumen yang dipersamakan
	Hak Cipta	Hak/ Dokumen yang dipersamakan
	Paten	Hak/ Dokumen yang dipersamakan
	Aset Tidak Berwujud Lainnya	Dokumen Menyesuaikan
Aset Lain-lain	Barang Rusak dalam Proses Penghapusan	Surat Usulan Penghapusan/Dokumen yang dipersamakan

## D. JURNAL STANDAR DAN ILUSTRASI

### 1. Jurnal Standar dan Ilustrasi pada PPKD

#### a. Tagihan Jangka Panjang

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

##### 1) Tagihan Penjualan Angsuran

Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset pemerintah daerah secara angsuran kepada pegawai/kepala daerah pemerintah daerah.

Barang milik daerah yang dipindahtangankan/dijual adalah aset tetap yang dikuasai oleh SKPD. Sebelum proses dipindah tangankan/dijual, SKPD “menghapus” dari pembukuannya dengan mekanisme SKPD akan menyerahkan aset tersebut kepada PPKD. PPKD menerima pelimpahan aset yang hendak dijual ini dengan mencatatnya sebagai aset tetap/barang milik daerah yang akan dijual.

Selanjutnya, ketika PPKD melakukan penjualan aset ini secara angsuran, maka fungsi akuntansi PPKD akan membuat jurnal pengakuan tagihan penjualan angsuran berdasarkan dokumen transaksi terkait penjualan dengan angsuran.

Jurnal ini mencatat “Tagihan Penjualan Angsuran” di debit dan “Surplus Penjualan Aset Non Lancar” serta “Aset Tetap” di kredit (asumsi harga jual lebih besar daripada nilai buku barang yang dijual).

Besaran tagihan penjualan angsuran yang dicatat adalah sesuai yang ditetapkan dalam naskah/dokumen perjanjian penjualan.

#### Jurnal Standar - Tagihan Penjualan Angsuran

##### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Tagihan Angsuran Penjualan	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Gedung dan Bangunan	XXX	
		XXX	Surplus Penjualan Aset Gedung Bangunan-LO		XXX
		XXX	Aset tetap-Gedung dan Bangunan		XXX

Jika penguasaan aset tetap yang dijual berada dibawah penguasaan SKPD maka sebelum dilakukan jurnal tersebut diatas harus dilakukan pencatatan atas pengembalian penguasaan aset tetap dari SKPD ke PPKD. Fungsi akuntansi PPKD dan PjPK-SKPD melakukan jurnal atas pengembalian penguasaan aset tetap tersebut sebagai berikut:

#### Jurnal Standar-Penyerahan/Pengembalian Aset Tetap dari SKPD ke PPKD

##### Fungsi Akuntansi PPKD - Jurnal LO dan Neraca:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Tetap-Gedung dan Bangunan	XXX	
		XXX	RK SKPD		XXX
		XXX	Akumulasi Penyusutan Gedung dan Bangunan		XXX

##### PjPK-SKPD - Jurnal LO dan Neraca:

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	RK PPKD	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusuta Gedung dan Bangunan	XXX	
		XXX	Aset Tetap-Gedung dan Bangunan		XXX

Karena tagihan penjualan tersebut bersifat jangka panjang maka setiap akhir tahun Fungsi Akuntansi PPKD akan melakukan reklasifikasi untuk mengakui piutang yang akan jatuh tempo dalam satu tahun ke depan. Berdasarkan bukti memorial, fungsi akuntansi PPKD akan melakukan reklasifikasi dengan jurnal:

Jurnal Standar-Reklasifikasi Tagihan Angsuran Penjualan ke Bagian Lancar Angsuran

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran-Rumah Dinas	XXX	
		XXX	Tagihan Angsuran Penjualan		XXX

Jika pembeli tersebut melakukan pembayaran angsuran, maka fungsi akuntansi PPKD melakukan penjurnalan sebagai berikut:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Bagian Lancar Tagihan Angsuran Penjualan-Rumah Dinas		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan-Angsuran/Cicilan Penjualan Rumah Dinas-LRA		XXX

## 2) Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

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 Kerugian (TGR) ini diakui ketika putusan Pembebanan dan/atau dokumen yang dipersamakan diterbitkan. Berdasarkan dokumen tersebut, fungsi akuntansi PPKD akan membuat jurnal pengakuan tagihan tuntutan kerugian daerah.

Fungsi Akuntansi PPKD akan mencatat "Tuntutan Ganti Kerugian Daerah" di debit dan "Pendapatan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah-LO" di kredit.

Jurnal Standar - Pengakuan Tuntutan Ganti Kerugian

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Bukan Bendahara	XXX	
		XXX	Pendapatan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Bukan Bendahara-LO		XXX

Tuntutan Ganti Kerugian Daerah merupakan aset nonlancar, atau piutang yang sifatnya jangka panjang. Untuk mengakui piutang yang akan jatuh tempo dalam satu tahun ke depan, fungsi akuntansi PPKD akan melakukan reklasifikasi di setiap akhir tahun dengan jurnal:

Jurnal Standar - Reklasifikasi Tuntutan Ganti Kerugian Daerah ke Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Bukan Bendahara	XXX	
		XXX	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Bukan Bendahara		XXX

Ketika diterima pembayaran dari pegawai yang terkena kasus TGR ini, fungsi akuntansi PPKD akan menjurnal:

Jurnal Standar-Penerimaan Pembayaran Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah.

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Bukan Bendahara		XXX

\*) Jurnal ini dibuat setiap bulan saat ada transaksi pembayaran cicilan TGR

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Bukan Bendahara-LRA		XXX

b. 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 bisa berupa:

1. Kemitraan dengan Pihak Ketiga - Sewa

Diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset kerjasama/kemitraan-sewa. Pada saat perjanjian kemitraan ditandatangani oleh kedua pihak, fungsi akuntansi PPKD akan mereklasifikasi dari Aset Tetap ke “Aset Lain-lain-Kemitraan dengan Pihak Ketiga”.

Jurnal Standar Pengakuan Kemitraan dengan Pihak Ketiga  
Sewa Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	XXX	
		XXX	Aset Tetap		XXX

Hasil dari kerjasama berupa uang sewa akan diakui sebagai pendapatan “Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah - LO”. Berdasarkan Nota Kredit yang diterima dari Bank, fungsi akuntansi PPKD akan menjurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah-Sewa-LO		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah-Sewa-LRA		XXX

Pada masa perjanjian kerjasama berakhir, aset kerjasama/kemitraan harus dikembalikan kepada Pemerintah Daerah. Berdasarkan Berita Acara Serah Terima, fungsi akuntansi PPKD akan menjurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Tetap	XXX	
		XXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga		XXX

2. Kerjasama Pemanfaatan (KSP)

Kerjasama pemanfaatan adalah pendayagunaan barang milik negara oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah bukan pajak dan sumber pembiayaan lainnya. Diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset kerjasama/kemitraan pemanfaatan (KSP).

3. Bangun Guna Serah - BGS (*Build, Operate, Transfer - BOT*)

Bangun Guna Serah (BGS) adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/ atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, kemudian menyerahkan kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi).

Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak.

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.

Jurnal Standar Pengakuan Kemitraan dengan Pihak Ketiga  
Bangun Guna Serah - BGS/BOT

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga-Bangun Guna Serah (BOT) atas Tanah Kantor	XXX	
		XXX	Aset Tetap-Tanah kantor		XXX

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

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.

Jurnal Standar Pengakuan Kemitraan dengan Pihak Ketiga  
Bangun Serah Guna - BSG/BTO

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga-Bangun Serah Guna/BSG (BTO) atas Tanah Lapangan & Gedung Olahraga	XXX	
		XXX	Aset Tetap – Tanah Lapangan		XXX
		XXX	Utang Jangka Panjang Lainnya-Utang kepada Pihak Ketiga Lainnya		XXX

#### c. Aset Tidak Berwujud

Aset tidak berwujud (ATB) adalah aset nonmoneter 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*;
- b) Hak Paten atau Hak Cipta;
- c) Royalti;
- d) *Software*;
- e) Lisensi;
- f) Hasil Kajian/ Penelitian yang Memberikan Manfaat Jangka Panjang;
- g) Aset Tak Berwujud Lainnya; dan
- h) Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan.

Pada saat aset tidak berwujud diperoleh, maka fungsi akuntansi SKPD membuat jurnal pengakuan aset tidak berwujud. Jurnal tersebut mencatat “Aset Tidak Berwujud” di debit dan “Kas di Bendahara Pengeluaran” (UP/GU/TU) atau “RK PPKD” di kredit (LS) berdasarkan dokumen sumber yang relevan.

Jurnal Standar Pengakuan Aset Tidak Berwujud Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Tidak Berwujud – <i>Software</i>	XXX	
		XXX	RK PPKD		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Barang dan Jasa – Konsultasi – <i>Software</i>	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Alokasi yang sistematis atas nilai perolehan suatu aset tidak berwujud yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset yang bersangkutan (asumsi ada masa manfaatnya) disebut amortisasi.

Amortisi terhadap aset tidak berwujud dilakukan dengan metode garis lurus. Amortisasi dilakukan setiap akhir periode dengan mencatat “Beban Amortisasi” di debit dan “Akumulasi Amortisasi” di kredit.

Jurnal Standar Pengakuan Amortisasi Aset Tidak Berwujud Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Amortisasi <i>Software</i>	XXX	
		XXX	Akumulasi Amortisasi <i>Software</i>		XXX

d. Aset Lain-lain

Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi kedalam 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 daerah dan direklasifikasikan kedalam aset lain-lain. Pada saat suatu aset direklasifikasi menjadi aset lainnya, fungsi akuntansi SKPD akan membuat jurnal pengakuan aset lain-lain dan penghapusan akumulasi penyusutan aset tetap yang direklasifikasi. Jurnal tersebut mencatat “Aset lain-lain” dan “Akumulasi Penyusutan” di debit serta “Aset tetap (sesuai rincian objek) di kredit berdasarkan dokumen sumber yang relevan.

Jurnal Standar Pengakuan Aset Lain-lain

Jurnal LO dan Neraca :

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Lain-lain – Traktor Rusak	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Alat-alat Besar Darat-Traktor		
		XXX	Alat-alat Besar Darat-Traktor		XXX

E. AKUNTANSI ASET LAINNYA PADA PPKD

Sistem dan prosedur akuntansi aset lainnya pada PPKD meliputi pencatatan dan pelaporan akuntansi atas transaksi-transaksi yang terkait dengan aset lainnya berupa tagihan jangka aset, kemitraan dengan pihak ketiga dan aset lain-lain.

1. Tagihan Jangka Panjang

a. Tagihan Penjualan Angsuran

Barang milik daerah yang dipindahtangankan/dijual Adalah aset tetap SKPD yang sudah dihapus/tidak digunakan oleh SKPD. Setelah dihapus/dikembalikan penguasaannya dari pembukuan SKPD, SKPD akan menyerahkan aset tersebut kepada PPKD. PPKD menerima pelimpahan aset tetap yang hendak dijual ini dengan mencatatnya sebagai aset tetap.

Selanjutnya, berdasarkan dokumen transaksi terkait penjualan berupa perjanjian/berita acara penjualan aset secara angsuran, fungsi akuntansi PPKD akan mencatat “Tagihan Penjualan Angsuran..... (sesuai rincian objek)” di debit sesuai nilai yang tertera pada berita acara penjualan, dan “Aset Tetap ... (sesuai rincian objek)” di kredit sesuai nilai bukunya. Selisih nilai penjualan dan nilai buku aset ini dicatat sebagai “Surplus Penjualan Aset non Lancar” di kredit jika selisihnya positif.

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Tagihan Penjualan Angsuran	XXX	
		XXX	Surplus Penjualan Aset Tetap.....-LO		XXX
		XXX	Aset Tetap.....		XXX

Jika selisih nilai penjualan dan nilai buku aset bernilai negatif, maka selisih ini dicatat sebagai “Defisit Penjualan Aset Non Lancar di debit.

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Tagihan Penjualan Angsuran	XXX	
		XXX	Defisit Penjualan Aset Tetap.....-LO	XXX	
		XXX	Aset Tetap.....		XXX

Karena tagihan penjualan tersebut bersifat jangka panjang maka setiap akhir tahun fungsi akuntansi PPKD akan melakukan reklasifikasi untuk mengakui piutang yang akan jatuh tempo dalam satu tahun ke depan. Berdasarkan bukti memorial, fungsi akuntansi PPKD akan melakukan reklasifikasi dengan jurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran- Rumah Dinas	XXX	
		XXX	Tagihan Penjualan Angsuran		XXX

Jika pembeli/pegawai tersebut melakukan pembayaran angsuran, maka fungsi akuntansi PPKD melakukan penjurnalan sebagai berikut:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Bagian Lancar tagihan Penjualan Angsuran-.....		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan-Angsuran/Cicilan Penjualan.....-LRA		XXX

### Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Laporan kasus kerugian daerah dilaporkan oleh kepala unit/satuan kerja yang bersangkutan kepada majelis melalui kepala sekretariat untuk diperiksa dan dibuat Surat Keputusan SKTJM. Surat keputusan SKTJM ini selanjutnya diserahkan kepada kepala daerah untuk ditandatangani. SKTJM yang telah ditanda tangani ini selanjutnya diserahkan kepada pegawai yang tertuntut melalui kepala unit/satuan kerja. Jika SKTJM telah melewati masa waktu jatuh tempo, maka selanjutnya diterbitkan SKP2K (Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian) kepada pegawai yang tertuntut. Berdasarkan SK-SKTJM dan SKP2K ini, fungsi akuntansi PPKD akan mengakui tagihan tuntutan kerugian daerah dengan jurnal:

#### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Tuntutan Ganti Kerugian daerah.....	XXX	
		XXX	Pendapatan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah Terhadap.....-LO		XXX

Tagihan ini bersifat jangka panjang, oleh karenanya setiap akhir tahun fungsi akuntansi PPKD akan melakukan reklasifikasi untuk mengakui piutang yang akan jatuh tempo dalam satu tahun ke depan. Berdasarkan bukti memorial, fungsi akuntansi PPKD akan melakukan reklasifikasi dengan jurnal:

#### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Bagian Lancara Tuntutan Ganti Kerugian Daerah.....	XXX	
		XXX	Tuntutan ganti Kerugian Daerah		XXX

Ketika pegawai yang terkena kasus TGR ini melakukan pembayaran angsuran, maka, berdasarkan bukti setor berupa STS/ yang dipersamakan, fungsi akuntansi PPKD akan menjurnal:

#### Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Bukan Bendahara		XXX

#### Jurnal – LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Pendapatan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah .....-LRA		XXX

b. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

Pada saat perjanjian kemitraan ditandatangani oleh kedua pihak, fungsi akuntansi PPKD akan mereklasifikasi “Aset Tetap” menjadi “Kemitraan dengan Pihak Ketiga” dengan jurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga-.....	XXX	
		XXX	Aset Tetap-.....		XXX

Hasil dari kerja sama berupa uang tunai akan diakui sebagai pendapatan “Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah- LO”.

Berdasarkan nota kredit yang diterima dari bank, fungsi akuntansi PPKD akan menjurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah - .....LO		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah- .....LRA		XXX

Setelah masa perjanjian kerjasama berakhir, aset kerjasama/kemitraan harus dikembalikan kepada pemerintah daerah. Berdasarkan Berita Acara Serah Terima (BAST), fungsi akuntansi PPKD akan menjurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Tetap -.....	XXX	
		XXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga -		XXX

Berikut adalah jurnal standar untuk pencatatan aset lainnya di PPKD:

No	Transaksi	Pencatatan Oleh SKPD			Pencatatan Oleh PPKD		
		Uraian	Debit	Kredit	Uraian	Debit	kredit
1	Tagihan Penjualan Angsuran						
	Saat Penjualan Aset Tetap	Tidak Ada Jurnal			Tagihan Angsuran Penjualan	XXX	
	Surplus				Surplus Penjualan Aset gedung dan Bangunan-LO		XXX
					Aset Tetap-Gedung dan Bangunan		XXX
	Defisit	Tidak Ada Jurnal			Tagihan Angsuran Penjualan	XXX	
					Defisit Penjualan Aset Non Lancar	XXX	
					Aset Lancar		XXX
	Jika Penguasaan Aset Tetap yang dijual berada dibawah penguasaan SKPD maka sebelum dilakukan penjualan maka harus dilakukan pengembalian atas penguasaan aset tetap dari SKPD ke PPKD				Fungsi Akuntansi PPKD:		
					Aset Tetap-Gedung dan Bangunan	XXX	
					RK SKPD		XXX
					Aset Lain-lain (berupa Gedung & Bangunan)	XXX	
					Aset Tetap-Gedung & Bangunan		XXX
					PPK-SKPD:		
				XXX	RK SKPD		
				XXX	Aset Tetap Gedung & Bangunan		
	Saat Jatuh Tempo	Tidak Ada Jurnal			Bagian Lancar Tagihan Angsuran Penjualan....-	XXX	
					Tagihan Angsuran Penjualan		XXX
	Saat Pembayaran Angsuran	Tidak Ada Jurnal			Kas di Kas Daerah	XXX	
					Bagian Lancar Tagihan Angsuran Penjualan....-		XXX
					Perubahan SAL	XXX	
				Pendapatan Angsuran/cicilan Penjualan.....-LRA		XXX	
2	Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah						
	Saat Pengakuan TGR	Tidak Ada Jurnal			Tuntutan Ganti Kerugian.....	XXX	
				Pendapatan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah.....-LO		XXX	

No	Transaksi	Pencatatan Oleh SKPD			Pencatatan Oleh PPKD		
		Uraian	Debit	Kredit	Uraian	Debit	kredit
	Saat Piutang Jatuh Tempo	Tidak Ada Jurnal			Bagian Lancar Tuntutan Ganti Daerah Kerugian Daerah....	XXX	
					Tuntutan Ganti Kerugian Daerah		XXX
	Saat Pembayaran Ganti Rugi	Tidak Ada Jurnal			Kas di Kas Daerah	XXX	
				Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah.....		XXX	
				Perubahan SAL	XXX		
				Pendapatan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah....-LRA		XXX	
3	Kemitraan dengan Pihak Ketiga						
	Saat Kemitraan Ditanda			Aset Lainnya-Kemitraan dengan Pihak Ketiga....	XXX		
				Aset Lainnya		XXX	
	Saat Hasil Kemitraan Diterima			Kas di Kas Daerah	XXX		
				Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah....-LO		XXX	
				Perubahan SAL	XXX		
				Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah.....-LRA		XXX	
	Saat Kemitraan Berakhir			Aset Lain-lain	XXX		
				Kemitraan dengan Pihak Ketiga.....		XXX	
				Aset Tetap	XXX		
				Aset Lain-lain		XXX	
		Aset Tetap	XXX	RK SKPD	XXX		
	Saat Aset Dikembalikan ke SKPD	RK SKPD		XXX	Aset Tetap	XXX	

F. PROSEDUR AKUNTANSI ASET LAINNYA PADA SKPD

Prosedur akuntansi aset lainnya pada SKPD meliputi pencatatan dan pelaporan akuntansi atas transaksi-transaksi yang terkait dengan aset lainnya berupa aset tidak berwujud dan aset lain-lain.

1. Aset Tidak Berwujud

Ketika aset tidak berwujud telah diterima dan siap digunakan oleh SKPD, maka PjPK-SKPD akan mencatat perolehan aset tidak berwujud tersebut berdasarkan dokumen terkait, misal berita acara serah terima, dengan menjurnal:

Jurnal Standar Pengakuan Aset Tidak Berwujud pada SKPD Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Tidak Berwujud	XXX	
		XXX	Utang Belanja.....		XXX

Ketika dilakukan pembayaran atas peroleh aset tidak berwujud tersebut, PjPK-SKPD melakukan penjurnalan berdasarkan dokumen terkait, misal TBP atau SP2D-LS, dengan mencatat “Utang Belanja” di debit dan “Kas di Bendahara Pengeluaran” di kredit jika dibayar menggunakan uang UP/GU/TU atau “RK PPKD” di kredit jika pembayaran dilakukan dengan mekanisma LS.

Jurnal Standar Pembayaran Utang Belanja - Aset Tidak Berwujud pada SKPD :

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja.....	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XXX

*Atau*

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja	XXX	
		XXX	RK PPKD		XXX

Sebagai transaksi realisasi anggaran terhadap perolehan aset tidak berwujud tersebut, PjPK-SKPD mencatat “Belanja Barang dan Jasa-...” di debit dan “Perubahan SAL” di kredit dengan jurnal:

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Barang/Jasa	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

Asumsi pelaksanaan anggaran mengikuti kode rekening anggaran

2. Aset Lain-Lain

Berdasarkan catatan pengurus barang terkait aset tetap yang sudah dihentikan penggunaannya atau rusak, PPK-SKPD membuat bukti memorial yang diotorisasi Pengguna Anggaran dan kemudian mencatat pengakuan aset lain-lain dengan menjurnal “Aset Lain-Lain” di debit sebesar nilai buku aset tetap yang sudah dihentikan penggunaannya tersebut dan “Akumulasi Penyusutan - ...” di debit serta “Aset Tetap - ...” di kredit untuk mereklasifikasi aset tetap ke aset lain-lain.

Jurnal Standar Pengakuan Aset Lain-lain pada SKPD Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Lain-lain	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan	XXX	
		XXX	Aset Tetap.....		XXX

Berikut adalah jurnal standar untuk pencatatan aset lainnya di SKPD:

No	Transaksi	Pencatatan Oleh SKPD			Pencatatan Oleh SPKD		
		Uraian	Debit	Kredit	Uraian	Debit	Kredit
1	Aset Tidak Berwujud						
	Saat Aset Diterima	Aset Tidak Berwujud	XXX		No Entry		
		Utang Belanja		XXX			
	Saat Pembayaran UP/GU/TU	Utang Belanja	XXX		No Entry		
		Kas di Bendahara Pengeluaran		XXX			
	Saat Pembayaran LS	Utang Belanja	XXX		RK SKPD	XXX	
RK PPKD			XXX	Kas di Kas Daerah		XXX	
2	Aset Lain-lain	Aset Lain-lain	XXX		No Entry		
		Akumulasi Penyusutan	XXX				
		Aset Tetap		XXX			

## BAB XIII

### SISTEM 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.

Sistem akuntansi kewajiban yang diatur dalam modul ini terdiri atas sistem akuntansi kewajiban di SKPD dan sistem akuntansi kewajiban di PPKD. Sistem akuntansi kewajiban adalah suatu proses yang dimulai dari pembelian/pengadaan barang/jasa (secara kredit) yang dibuktikan dengan dokumen yang sah sampai kepada proses penyelesaian/pembayaran utang yang bersangkutan. Kewajiban merupakan 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 antara lain:

###### a. Kewajiban Jangka Pendek

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu paling lama 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek antara lain utang 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 (dua belas) 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; dan
3. Maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum pelaporan keuangan disetujui.

Kewajiban diklasifikasikan sebagai berikut:

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

B. SISTEM AKUNTANSI KEWAJIBAN DI SKPD

Akuntansi kewajiban di SKPD terdiri atas penerimaan utang, pembayaran utang khususnya utang jangka pendek.

1. Pihak-pihak Terkait

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi kewajiban di SKPD terdiri atas: PPTK, PPK-SKPD dan PPKD.

a. Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK)

Dalam sistem akuntansi kewajiban, PPTK melaksanakan fungsi untuk pengadaan barang/jasa kegiatan, dengan memiliki tugas sebagai berikut:

1. melakukan pembelian/pengadaan barang/jasa berdasarkan kebutuhan kegiatan dengan menggunakan nota pesanan/dokumen lain yang dipersamakan;

2. menerima barang berdasarkan nota pesanan dengan dibuktikan dengan Berita Acara Serah Terima Barang (BAST); dan
3. menyiapkan dokumen pembayaran.

b. Pejabat Penatausahaan Keuangan - SKPD

Dalam sistem akuntansi kewajiban, PPK-SKPD melaksanakan fungsi akuntansi pada SKPD dengan memiliki tugas sebagai berikut:

1. mencatat transaksi/kejadian investasi lainnya berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah ke Buku Jurnal Umum;
2. memposting jurnal-jurnal transaksi/kejadian investasi ke dalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek); dan
3. menyusun laporan keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

c. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD)

Dalam sistem akuntansi kewajiban, PPKD terlibat dalam hal pengadaan barang/jasa oleh SKPD dilakukan dengan mekanisme pembayaran LS, sehingga fungsi akuntansi PPKD memiliki tugas:

1. Menyampaikan dokumen transaksi yang dilakukan dengan mekanisme LS kepada SKPD; dan
2. Melakukan pengecekan terhadap transaksi konsolidasi antara PPKD dan SKPD untuk meyakinkan kebenaran pencatatan yang dilakukan oleh fungsi akuntansi SKPD.

d. Pengguna Anggaran (PA / KPA)

Dalam sistem akuntansi kewajiban, PA/KPA menandatangani laporan keuangan yang telah disusun oleh Fungsi Akuntansi SKPD.

2. Dokumen yang Digunakan

Dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi kewajiban antara lain:

1. Peraturan Kepala Daerah tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
2. Nota Pesanan;
3. Berita Acara Serah Terima;
4. Kuitansi;
5. Surat Perjanjian Kerja;
6. SP2D UP/GU/TU;

7. SP2D LS; dan

8. Surat Pernyataan PA tentang tanggungjawab PA terhadap laporan keuangan SKPD.

### 3. Jurnal Standar

Akuntansi kewajiban di SKPD terdiri atas pencatatan atas terjadinya utang dan pembayaran utang.

Ketika SKPD melakukan suatu transaksi pembelian barang dan jasa yang telah dilaksanakan dan pelunasan belum dilakukan, PPK-SKPD akan mengakui adanya utang.

Pencatatan atas pengadaan/pembelian barang/jasa dilakukan dengan menggunakan pendekatan beban.

a. Transaksi pengakuan terjadinya utang pada saat

pengadaan/pembelian ATK yang telah dilaksanakan dan pelunasan belum dilakukan.

Maka jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi SKPD adalah:

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban ATK	XXX	
		XXX	Utang Belanja Bahan Pakai Habis		XXX

b. Transaksi pembayaran utang pada saat dilakukan pembayaran/pelunasan dengan asumsi menggunakan mekanisme UP/GU, maka jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi SKPD adalah:

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja Bahan Pakai Habis	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara Pengeluaran		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja ATK	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

\*) Pengakuan nilai belanja ditentukan berdasarkan metode pencatatan yang dilakukan. Apakah menggunakan metode perpetual atau metode periodic Perlakuan Metode Perpetual maupun Metode Periodik dibahas dalam Modul PERSEDIAAN

c. Transaksi pembayaran utang pada saat dilakukan pembayaran/pelunasan dengan asumsi menggunakan mekanisme LS, maka jurnal yang dibuat oleh fungsi akuntansi SKPD adalah:

### Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja Bahan Pakai Habis	XXX	
		XXX	RK PPKD		XXX

### Jurnal LRA

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban ATK	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

#### Catatan :

Pengakuan adanya utang terkait dengan transaksi pembelian/ pengadaan barang dan jasa harus mempertimbangkan ketersediaan anggaran/dana untuk menyelesaikan/membayar utang.

### C. SISTEM AKUNTANSI KEWAJIBAN DI PPKD

Akuntansi kewajiban PPKD terdiri atas penerimaan utang, pembayaran utang, dan reklasifikasi utang yang dibagi menjadi 2 bagian yaitu: (1) akuntansi kewajiban, dan (2) akuntansi pembiayaan.

#### 1. Pihak-Pihak Terkait

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi kewajiban di PPKD terdiri atas : Fungsi Akuntansi PPKD dan PPKD.

##### a. Fungsi Akuntansi PPKD

Dalam sistem akuntansi kewajiban, fungsi akuntansi pada PPKD dengan memiliki tugas sebagai berikut:

1. mencatat transaksi/kejadian investasi lainnya berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah ke Buku Jurnal Umum;
2. memposting jurnal-jurnal transaksi/kejadian investasi ke dalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek); dan
3. menyusun laporan keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan SAL (LP-SAL), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

##### b. Pejabat Pengelolaan Keuangan Daerah (PPKD)

Dalam sistem akuntansi kewajiban, PPKD memiliki tugas menandatangani laporan keuangan Pemerintah Daerah sebelum diserahkan kepada BPK.

#### 2. Dokumen Yang Digunakan

Dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi kewajiban PPKD antara lain:

- a. Peraturan Kepala Daerah tentang Kebijakan Akuntansi Pemda;
- b. Surat Perjanjian Utang;
- c. Nota Kredit; dan
- d. SP2D LS.

### 3. Jurnal Standar

No	Transaksi	Pencatatan Oleh PPKD		
		Uraian	Debit	Kredit
1	Saat Penerimaan Pembiayaan	Kas di Kas Daerah	XXX	
		Kewajiban Jangka Panjang		XXX
		Perubahan SAL	XXX	
		Penerimaan Pembiayaan		XXX
2	Saat Pembayaran Bunga Kewajiban	Beban Bunga	XXX	
		Kas di Kas Daerah		XXX
		Bunga Utang	XXX	
		Perubahan SAL		XXX
3	Saat Pelunasan Kewajiban	Kewajiban Jangka Panjang	XXX	
		Kas di Kas Daerah		XXX
		Pengeluaran Pembiayaan	XXX	
		Perubahan SAL		XXX
4	Saat Reklasifikasi	Kewajiban Jangka Panjang	XXX	
		Bagian Lancar Kewajiban Jangka Panjang		XXX

## BAB XIV

### SISTEM AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN

#### A. UMUM

##### 1. Definisi

Koreksi merupakan tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya. 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 adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali. Kesalahan ini dikelompokkan kembali menjadi 2 (dua) jenis:

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

###### b. Kesalahan berulang

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.

Sistem akuntansi koreksi kesalahan yang diatur berikut ini adalah sistem akuntansi koreksi kesalahan yang terjadi di SKPD dan sistem akuntansi koreksi kesalahan yang terjadi di PPKD. Penyebab 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. Dari sifat kejadiannya, koreksi kesalahan dapat terjadi berulang dan tidak berulang.

Berikut disajikan tabel atas koreksi kesalahan :

Sifat	Kelompok	Jenis	Batasan
Kesalahan Tidak Berulang	Terjadi Pada Periode Berjalan		
	Terjadi Pada Periode Sebelumnya	Laporan Keuangan Belum diterbitkan	
		Laporan Keuangan Sudah diterbitkan	Sudah ditetapkan dalam Perda
Kesalahan Berulang			

#### B. PIHAK-PIHAK TERKAIT

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi koreksi kesalahan di SKPD terdiri atas :

1. PPK-SKPD; dan
2. PA/KPA.

Sedangkan pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi koreksi kesalahan di PPKD terdiri atas :

1. Fungsi Akuntansi SKPKD; dan
2. PPKD.

### C. DOKUMEN YANG DIGUNAKAN

Dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi koreksi kesalahan antara lain :

1. Peraturan Kepala Daerah tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
2. Bukti Memorial/Dokumen lain yang dipersamakan; dan
3. SP2D.

### D. JURNAL STANDAR

#### 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.

##### 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 (Peraturan Daerah/Peraturan Kepala Daerah 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 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.

## 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.

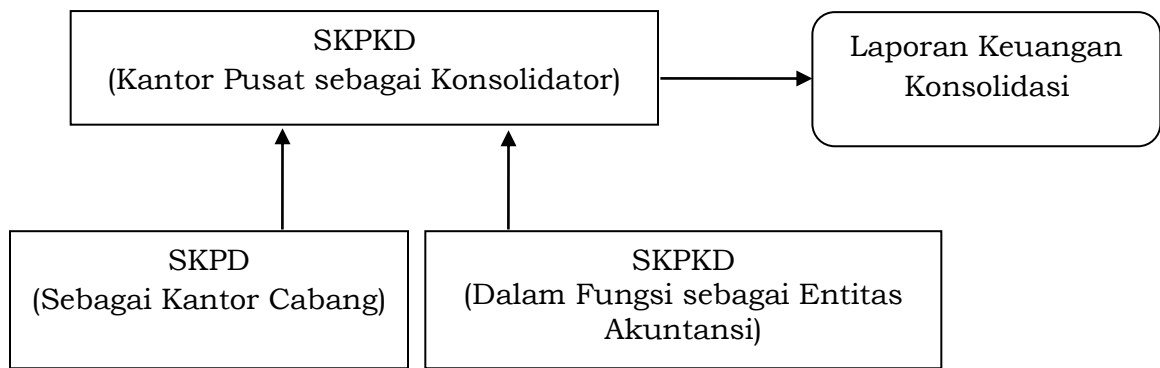
Kesalahan berulang tidak memerlukan koreksi melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.

BAB XV

SISTEM AKUNTANSI LAPORAN KONSOLIDASIAN

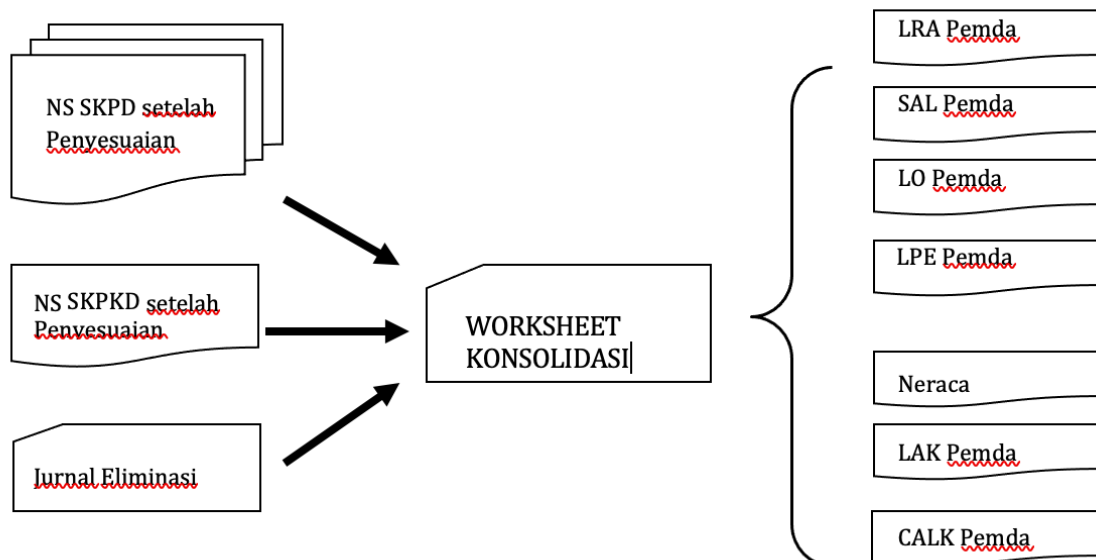
A. UMUM

Laporan keuangan konsolidasi adalah laporan keuangan gabungan dari seluruh laporan keuangan SKPKD dan laporan keuangan SKPD menjadi satu laporan keuangan entitas tunggal, dalam hal ini adalah laporan keuangan pemda sebagai entitas pelaporan. Laporan keuangan konsolidasi ini disusun oleh SKPKD yang dalam hal ini bertindak mewakili pemda sebagai konsolidator. Laporan konsolidasi ini dibuat karena Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) dibangun dengan arsitektur pusat dan cabang (*Home Office -Branch Office*). SKPKD bertindak sebagai kantor pusat, sedangkan SKPD bertindak sebagai kantor cabang.



Dasar penyusunan laporan keuangan konsolidasi adalah menggabungkan/ mengkonsolidasikan laporan keuangan dari seluruh SKPD dengan SKPKD.

Proses penyusunan laporan keuangan konsolidasi ini terdiri atas 2 tahap utama, yakni tahap penyusunan kertas kerja (*worksheet*) konsolidasi dan tahap penyusunan laporan keuangan gabungan pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan.



B. TAHAP PENYUSUNAN KERTAS KERJA KONSOLIDASI

Kertas kerja konsolidasi adalah alat bantu untuk menyusun neraca saldo gabungan SKPD dan SKPKD. Kertas kerja berguna untuk mempermudah proses pembuatan laporan keuangan gabungan.

Kode akun	Nama Akun	Lap. Keu SKPD A		Lap. Keu SKPD B		Lap. Keu SKPD dst.		Lap. Keu SKPKD		Jurnal Eliminasi		Lap. Keu Pemda	
		D	K	D	K	D	K	D	K	D	K	D	K

Aktivitas utama dari penyusunan kertas kerja konsolidasi dibagi ke dalam 3 bagian yaitu:

- a. Menyusun *worksheet* LRA yaitu dengan cara menggabungkan akun-akun pada kode 4, 5 dan 6 dari seluruh SKPD DAN SKPKD untuk mendapatkan LRA GABUNGAN.
- b. Menyusun *worksheet* LO yaitu dengan cara menggabungkan akun-akun pada kode 7 dan 8 dari seluruh SKPD DAN SKPKD untuk mendapatkan LO GABUNGAN.
- c. Menyusun *worksheet* Neraca yaitu dengan cara menggabungkan akun-akun pada kode 1.2 dan 3 dari seluruh SKPD DAN SKPKD untuk mendapatkan NERACA GABUNGAN. Namun khusus untuk penggabungan Neraca lebih dulu harus dibuat jurnal eliminasi, barulah kemudian dibuat NERACA GABUNGAN.

WORKSHEET LRA GABUNGAN

NO	Uraian	SKPD 1		SKPD 2		SKPKD		Gabungan	
		D	K	D	K	D	K	D	K
1	Pendapatan								
2	Pendapatan Asli Daerah								
3	Pendapatan Pajak Daerah	XXX		XXX				XXX	
4	Pendapatan Retribusi Daerah	XXX		XXX				XXX	
5	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan					XXX		XXX	
6	Lain-lain PAD yang Sah					XXX		XXX	
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	XXX		XXX		XXX		XXX	

NO	Uraian	SKPD 1		SKPD 2		SKPKD		Gabungan	
		D	K	D	K	D	K	D	K
8	Dana Perimbangan/Transfer					XXX		XXX	
9	Lain-lain Pendapatan yang Sah					XXX		XXX	
10	Jumlah Pendapatan	XXX		XXX		XXX		XXX	
11	Belanja								
12	Belanja Tidak Langsung/Operasi	XXX		XXX		XXX		XXX	
13	Belanja Langsung/Modal	XXX		XXX		XXX		XXX	
14	Jumlah Belanja	XXX		XXX		XXX		XXX	
15	Surplus/deficit-LRA	XXX		XXX		XXX		XXX	
16	Pembiayaan daerah								
17	Penerimaan pembiayaan					XXX		XXX	
18	Pengeluaran pembiayaan					XXX		XXX	
19	Pembiayaan netto					XXX		XXX	
20	Sisa Lebih Pembiayaan Tahun Berkenan (SILPA)/SIKPA					XXX		XXX	

WORKSHEET LO GABUNGAN

No	Uraian	SKPD 1		SKPD 2		SKPKD		Gabungan	
		D	K	D	K	D	K	D	K
	KEGIATAN OPERASIONAL								
1	Pendapatan								
2	Pendapatan Asli Daerah								
3	Pendapatan Transfer	XXX		XXX				XXX	
4	Lain-lain Pendapatan yang Sah					XXX		XXX	
5	Jumlah Pendapatan	XXX		XXX		XXX		XXX	
6	Dana Perimbangan/Transfer					XXX		XXX	
7	Lain-lain pendapatan yang sah					XXX		XXX	
8	Jumlah Pendapatan	XXX		XXX		XXX		XXX	
9	Beban								
10	Beban Operasi	XXX		XXX		XXX		XXX	
11	Belanja Transfer	XXX		XXX		XXX		XXX	

12	Jumlah Surplus/Defisit Operasi	dari	XXX		XXX		XXX		XXX	
13	Surplus/deficit Kegiatan Operasional	dari non	XXX		XXX		XXX		XXX	
	Surplus Non									

WORKSHEET NERACA GABUNGAN

NO	Uraian	SKPD 1, 2, ....n		SKPKD		Eliminasi		Gabungan	
		D	K	D	K	D	K	D	K
1	Aset								
2	Aset Lancar								
3	Kas di Kas Daerah	XXX		XXX				XXX	
4	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX		XXX				XXX	
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX		XXX				XXX	
6	Piutang Pajak Daerah	XXX		XXX				XXX	
7	Piutang Retribusi Daerah	XXX						XXX	
8	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan			XXX				XXX	
9	Piutang lain-lain PAD yang Sah	XXX		XXX				XXX	
10	Piutang Dana Perimbangan			XXX				XXX	
11	Piutang Lain-lain Pendapatan yang Sah			XXX				XXX	
12	Persediaan	XXX		XXX				XXX	
13	Jumlah Aset Lancar	XXX		XXX				XXX	
14	Investasi Jangka Panjang	XXX		XXX				XXX	
15	Aset Tetap								
16	Tanah	XXX		XXX				XXX	
17	Peralatan dan Mesin	XXX		XXX				XXX	
18	Gedung dan	XXX		XXX				XXX	

NO	Uraian	SKPD 1, 2, ....n		SKPKD		Eliminasi		Gabungan	
		D	K	D	K	D	K	D	K
	Bangunan								
19	Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX		XXX				XXX	
20	Aset Tetap Lainnya	XXX		XXX				XXX	
21	Akumulasi Penyusutan	(XXX)	(XXX)		(XXX)				
22	Jumlah Aset Tetap	XXX		XXX				XXX	
23	Dana Cadangan		XXX		XXX				
24	Aset Lainnya	XXX		XXX				XXX	
25	Rekening Koran-SKPD	XXX		(XXX)					
26	Jumlah Aset	XXX		XXX				XXX	
27	Kewajiban	XXX		XXX				XXX	
28	Ekuitas			XXX				XXX	
	- Ekuitas								
	- SAL								
29	Rekening Koran-PPKD					(XXX)			
30	Jumlah Kewajiban dan Ekuitas	XXX		XXX				XXX	

#### JURNAL ELIMINASI

Jurnal eliminasi dibuat untuk meng-nol-kan RK-PPKD dan RK-SKPD yang merupakan akun reciprocal yang bersifat sementara di tingkat Pemda (entitas pelaporan). Akun ini akan di eliminasi dengan jurnal eliminasi pada akhir periode, untuk tujuan penyusunan neraca konsolidasi. Namun jurnal eliminasi ini tidak dilakukan pemostingan ke buku besar masing-masing akun reciprocal tersebut, baik di SKPD maupun di PPKD. Sehingga akun RK-PPKD di neraca SKPD dan akun RK-SKPD di neraca SKPKD tetap hidup.

Untuk mengeliminasi akun reciprocal ini dengan menjurnal RK-PPKD di Debet dan RK-SKPD di Kredit.

Uraian	Debit	Kredit
RK-PPKD	XXX	
RK-SKPD		XXX

## JURNAL PENUTUPAN

Jurnal penutupan sudah dilakukan di entitas SKPD dan SKPKD ketika menyusun laporan keuangan masing-masing. Sehingga pada saat menggabungkan/mengkonsolidasikan tidak perlu lagi membuat jurnal penutup.

### C. TAHAP PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN

Terdapat Laporan Keuangan Pemda yang wajib dibuat oleh pemerintah daerah, yaitu:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL);
3. Laporan Operasional (LO);
4. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
5. Neraca;
6. Laporan Arus Kas (LAK); dan
7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Berikut akan dijelaskan proses penyusunan masing-masing laporan keuangan tersebut.

#### 1. Penyusunan Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) merupakan laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, Surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. LRA dapat langsung dihasilkan dari LRA konsolidasi yaitu dengan mengambil data akun-akun kode rekening 4 (Pendapatan - LRA), 5 (Belanja), 6 (Transfer) dan 7 (Pembiayaan) pada *worksheet* yang telah di gabungkan.

#### 2. Menyusun Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan SAL ini merupakan akumulasi SiLPA periode berjalan dan tahun-tahun sebelumnya. Laporan perubahan SAL baru dapat disusun setelah LRA selesai. Hal ini karena dalam menyusun laporan perubahan SAL, kita memerlukan informasi SiLPA /SIKPA tahun berjalan yang ada di LRA.

Berikut ini merupakan contoh format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH KABUPATEN GRESIK  
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X2

NO	URAIAN	20X1	20X2
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	XXX	XXX
2	Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	(XXX)	(XXX)
3	Subtotal (1+2)	XXX	XXX
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	XXX	XXX
5	Subtotal (3+4)	XXX	XXX
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	XXX	XXX
7	Lain-lain	XXX	XXX
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5+6+7)	XXX	XXX

3. Penyusunan Laporan Operasional

Sama halnya dengan LRA, Laporan Operasional (LO) juga dapat langsung dihasilkan dari LO konsolidasi yaitu dengan mengambil data akun-akun kode rekening 8 (Pendapatan - LO) dan 9 (Beban).

4. Menyusun Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan Perubahan Ekuitas menggambarkan pergerakan ekuitas pemerintah daerah. Laporan Perubahan Ekuitas disusun dengan menggunakan data Ekuitas Awal dan data perubahan ekuitas periode berjalan yang salah satunya diperoleh dari Surplus/defisit Laporan Operasional.

Berikut ini merupakan contoh format Laporan Perubahan Ekuitas Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH KABUPATEN GRESIK  
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS  
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER  
20X1 DAN 20X2

NO	URAIAN	20X1	20X2
1	EKUITAS AWAL	XXX	XXX
2	SURPLUS/DEFISIT-LO	XXX	XXX
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR		
4	KOLEKSI NILAI PERSEDIAAN	XXX	XXX
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	XXX	XXX
6	LAIN-LAIN	XXX	XXX
7	EKUITAS AKHIR	XXX	XXX

5. Penyusunan Neraca

Laporan keuangan lainnya yang langsung dapat dihasilkan dari *WORKSHEET* konsolidasi adalah Neraca. Neraca dapat disusun dengan mengambil data akun-akun kode rekening 1 (Aset), 2 (kewajiban) dan 3 (Ekuitas). Ada proses jurnal eliminasi untuk *reciprocal* RK-SKPD DAN RK-PPKD.

Sebagai catatan : Dari proses penutupan LO sebelumnya di SKPD dan PPKD terbentuk Ekuitas yang sudah meliputi Transaksi Kas dan Akrua. Dari proses penutupan LRA terbentuk Ekuitas SAL dan proses *offset* Ekuitas dari Transaksi Kas. Dengan demikian didalam akun Ekuitas akan terlihat saldo Ekuitas SAL dan Ekuitas Akrua murni.

6. Membuat Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menggambarkan aliran kas masuk dan kas keluar yang terjadi pada pemerintah daerah. Semua transaksi arus kas masuk dan kas keluar tersebut kemudian diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi, aktivitas investasi, aktivitas pendanaan, dan aktivitas transitoris. Informasi tersebut dapat diperoleh dari Buku Besar Kas. Laporan Arus Kas disusun oleh Bendahara Umum Daerah.

7. Membuat Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Hal-hal yang diungkapkan di dalam Catatan atas Laporan Keuangan antara lain:

- a. Informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b. Informasi tentang kebijakan 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-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; dan
- g. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Berikut ini merupakan contoh format Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota.

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

## BAB XVI

### SISTEM AKUNTANSI

#### PENERIMAAN DAN PENGELUARAN NON ANGGARAN

##### A. UMUM

Salah satu asas umum pengelolaan keuangan daerah menyatakan bahwa semua penerimaan dan pengeluaran daerah dianggarkan dalam APBD dan dilakukan melalui rekening kas umum daerah yang dikelola oleh bendahara umum daerah. Dalam hal terdapat pengaturan lain yang berimplikasi terhadap adanya penerimaan dan pengeluaran melalui RKUD dan tidak mempengaruhi APBD, pemerintah daerah mengakui penerimaan dan pengeluaran daerah tersebut sebagai transaksi non Anggaran atau perhitungan pihak ketiga (PFK).

##### 1. Definisi

- a. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh bupati/walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
- b. Transaksi Transitoris (non anggaran) adalah transaksi kas yang mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto pada RKUD yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan pemerintah daerah.

##### 2. Klasifikasi

- a. Transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK). Transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) adalah transaksi kas yang berasal dari potongan langsung gaji pokok dan tunjangan keluarga pegawai negeri/pejabat negara, dan iuran asuransi kesehatan yang disetor oleh pemerintah Kabupaten, serta tabungan perumahan Pegawai Negeri Sipil Pusat/Daerah untuk disalurkan/dikembalikan kepada Pihak Ketiga.
- b. Transaksi pemindahbukuan dan kiriman uang Transaksi pemindahbukuan/kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening Bendahara Umum Daerah.
- c. Transaksi koreksi kesalahan pemindahbukuan pada Rekening BUD. Transaksi koreksi kesalahan pemindahbukuan pada Rekening BUD merupakan transaksi antara rekening BUD dengan rekening pihak ketiga yang disebabkan karena kesalahan pemindahbukuan.
- d. Transaksi transitoris disajikan dalam Laporan Arus Kas sebagai Aktivitas Transitoris.

Dalam Bagan Akun Standar, Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

Berikut adalah ilustrasi penyajian transaksi transitoris pada LAK:

Pemerintah Kabupaten Gresik  
LAPORAN ARUS KAS  
Untuk Periode yang Berakhir tanggal 31 Desember 20X1

URAIAN	JUMLAH
ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI	
ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI	
ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN	
ARUS KAS DARI AKTIVITAS TRANSITORIS	
Arus Kas Masuk	
- Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga	
- Pemindahbukuan/ kiriman uang masuk	
Jumlah Arus Kas Masuk	
Arus Kas Keluar	
- Pengeluaran Perrhitungan Pihak Ketiga	
- Pemindahbukuan/kiriman uang keluar	
Jumlah Arus Kas keluar	

**B. SISTEM AKUNTANSI NON ANGGARAN**

**1. Pihak-Pihak Terkait**

Pihak Pihak yang terkait dalam sistem akuntansi Transaksi non anggaran pada BUD yaitu fungsi akuntansi PPKD, yang memiliki tugas sebagai berikut:

- a. mencatat transaksi/kejadian transaksi non anggaran berdasarkan bukti bukti transaksi yang sah dan valid ke Buku Jurnal Neraca;
- b. melakukan posting jurnal jurnal transaksi/ kejadian kedalam Buku Besar masing-masing rekening (rincian objek); dan
- c. menyusun Laporan Keuangan, yang terdiri dari Laporan Arus Kas, Neraca dan Catatan atas Laporan keuangan (CALK).

**2. Dokumen yang Digunakan**

KELOMPOK TRANSAKSI	JENIS PENDAPATAN	DOKUMEN
Transaksi Non Anggaran	Penerimaan	SP2D, Nota Kredit,
	Pengeluaran	Nota debet, Dokumen Lain

3. Jurnal Standar

Pada Saat Pemerintah Daerah /BUD menerima transaksi non Anggaran, dicatat dan diakui pada saat Kas diterima di RKUD dengan menjurnal Neraca :

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah .....	XXX	
		XXX	Utang PFK.....		XXX

Kemudian Pemerintah Daerah atau BUD melakukan pengeluaran transaksi non anggaran dengan diterbitkan SP2D atau Surat pemindahbukuan untuk dilakukan pembayaran kepada pihak ketiga dan atau koreksi Kesalahan pemindahbukuan maka PjPK-PPKD/fungsi akuntansi akan melakukan pencatatan dalam jurnal standar Neraca :

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang PFK	XXX	
		XXX	Kas di Kas Daerah		XXX

BAB XVII  
SISTEM AKUNTANSI PROPERTI INVESTASI

A. UMUM

1. Definisi

Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:

- a. digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
- b. dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

2. Klasifikasi

Klasifikasi properti investasi adalah sebagai berikut :

Kelompok	Jenis	Kewenangan
Properti Investasi Aset Tetap	Properti Investasi – Tanah	SKPKD/ SKPD
	Properti Investasi – Peralatan dan Mesin	SKPKD/ SKPD
	Properti Investasi – Gedung dan Bangunan	SKPKD/ SKPD
	Properti Investasi – Jalan, Irigasi, dan Jaringan	SKPKD/ SKPD
	Properti Investasi – Aset Tetap Lainnya	SKPKD/ SKPD
Properti Investasi Aset Tak Berwujud	Lisensi dan <i>Franchise</i>	SKPKD/ SKPD
	Hak Cipta	SKPKD/ SKPD
	Hak Paten	SKPKD/ SKPD
	<i>Software</i>	SKPKD/ SKPD

B. PIHAK-PIHAK YANG TERKAIT

Pihak-pihak yang terkait dalam sistem akuntansi properti investasi antara lain adalah :

### 1. Fungsi Akuntansi SKPD/SKPKD

Dalam sistem akuntansi properti investasi, fungsi akuntansi pada SKPD/SKPKD memiliki tugas sebagai berikut:

- a. mencatat transaksi/kejadian investasi lainnya berdasarkan bukti-bukti transaksi yang sah ke Buku Jurnal Umum;
- b. memposting jurnal-jurnal transaksi/kejadian investasi ke dalam Buku Besar masing-masing akun (rincian obyek); dan
- c. menyusun laporan keuangan, yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan SAL (LP-SAL), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Laporan Arus Kas (LAK), Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

### 2. PPKD

Dalam sistem akuntansi properti investasi, PPKD memiliki tugas menyiapkan laporan keuangan Pemerintah Daerah sebelum diserahkan kepada BPK.

### 3. BUD/Kuasa BUD

Dalam sistem akuntansi properti investasi, BUD/Kuasa BUD melakukan fungsi administrasi transaksi penerimaan atas properti investasi, sehingga BUD/Kuasa BUD memiliki tugas menyiapkan dokumen transaksi untuk pencatatan akuntansi oleh Fungsi Akuntansi SKPD/SKPKD yang sebelumnya disahkan oleh PPKD.

## C. DOKUMEN YANG DIGUNAKAN

Dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi properti investasi antara lain :

1. Peraturan daerah terkait transaksi properti investasi;
2. Naskah perjanjian;
3. SP2D LS;
4. Berita Acara Serah Terima (BAST);
5. Nota kredit;
6. Bukti memorial; dan/atau
7. Dokumen lain yang dipersamakan.

## D. JURNAL STANDAR

### 1. Perolehan Awal Properti Investasi

Pada saat Pemerintah Kabupaten Gresik memperoleh properti investasi baik melalui pembelian, transaksi non pertukaran (reklasifikasi), Pemerintah Kabupaten Gresik menerima dokumen transaksi perolehan properti investasi seperti BAST atau kontrak perjanjian atau bukti memorial atau dokumen lain yang dipersamakan. Berdasarkan pada dokumen tersebut, fungsi akuntansi SKPD/SKPKD membuat jurnal:

a. Properti Investasi diperoleh melalui pembelian

Pada saat Pemerintah Kabupaten Gresik menerima aset properti investasi melalui pembelian

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Properti Investasi	XXX	
		XXX	Utang Belanja Modal		XXX

Pada saat pelunasan utang belanja modal pengadaan properti investasi

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja Modal	XXX	
		XXX	Kas di Bendahara		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Modal ...	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

b. Properti Investasi diperoleh melalui transaksi non pertukaran (Hibah)

Pada saat Pemerintah Kabupaten Gresik menerima hibah berupa properti investasi dengan BAST hibah, fungsi akuntansi SKPD/SKPKD membuat jurnal

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Properti Investasi	XXX	
		XXX	Pendapatan Hibah		XXX

*\*) dicatat sebesar nilai pasar aset properti investasi atau nilai yang tercantum dalam BAST hibah.*

c. Properti Investasi diperoleh melalui alih guna aset tetap atau aset tak berwujud

Pada saat Pemerintah Kabupaten Gresik menetapkan alih guna aset tetap atau aset tak berwujud properti investasi dengan menerbitkan

Surat Keputusan Kepala Daerah tentang hal tersebut. Berdasarkan pada dokumen tersebut, fungsi akuntansi SKPD/SKPKD membuat jurnal:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Properti Investasi	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Aset Tetap/Akumulasi Amortisasi Aset Tak Berwujud	XXX	
		XXX	Aset Tetap/Aset Tak Berwujud		XXX
		XXX	Akumulasi Properti Investasi		XXX

2. Pengeluaran setelah Perolehan Awal

Pada saat Pemerintah Kabupaten Gresik melakukan pengeluaran atas properti investasi setelah perolehan dan pengakuan awal, Pemerintah Kabupaten Gresik perlu mengidentifikasi apakah pengeluaran tersebut memenuhi kriteria untuk dapat dikapitalisasi ke properti investasi (melebihi batas minimum kapitalisasi atau menambah kapasitas produksi atau menambah masa manfaat). Apabila pengeluaran yang terjadi memenuhi kriteria tersebut, pengeluaran diakui sebagai penambah properti investasi. Jika sebaliknya, diakui sebagai beban pemeliharaan/operasi untuk properti investasi.

Pada saat pengeluaran, Pemerintah Kabupaten Gresik menerbitkan SP2D LS atau SP2D GU/TU dan atas dasar dokumen tersebut fungsi akuntansi SKPD/SKPKD membuat jurnal:

a. Pengeluaran memenuhi kriteria kapitalisasi

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Properti Investasi	XXX	
		XXX	Kas di Kas Daerah/ Kas di Bendahara Pengeluaran*)		XXX

\*) Jika SP2D LS menggunakan akun Kas di Kas Daerah; Jika SP2D GU/TU menggunakan akun Kas di Bendahara Pengeluaran

Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Modal	XXX	
		XXX	LP SAL		XXX

b. Pengeluaran tidak memenuhi kriteria kapitalisasi

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Pemeliharaan	XXX	
		XXX	Kas di Kas Daerah/ Kas di Bendahara Pengeluaran*)		XXX

\*) Jika SP2D LS menggunakan akun Kas di Kas Daerah; Jika SP2D GU/TU menggunakan akun Kas di Bendahara Pengeluaran

Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Pemeliharaan	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

3. Pengakuan Hasil Properti Investasi

Apabila mekanisme pembayaran hasil properti investasi dilakukan tiap periode.

a. Pengakuan Piutang Pendapatan Hasil Properti Investasi

Pada saat Pemerintah Kabupaten Gresik membuat perjanjian pemanfaatan aset properti investasi, Pemerintah Kabupaten Gresik berhak mengakui piutang pendapatan hasil properti investasi. Atas dasar dokumen tersebut, fungsi akuntansi SKPD/SKPKD membuat jurnal :

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Piutang Hasil Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan	XXX	
		XXX	Hasil Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan - LO		XXX

b. Penerimaan Pendapatan Hasil Properti Investasi

Pada saat Pemerintah Kabupaten Gresik menerima pembayaran hasil properti investasi, Pemerintah Kabupaten Gresik menerima nota kredit dari bank. Berdasarkan dokumen tersebut, fungsi akuntansi SKPD/SKPKD membuat jurnal :

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Piutang Hasil Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Hasil Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan		XXX

4. Penyusutan Aset Properti Investasi

Pada akhir periode pelaporan, Pemerintah Kabupaten Gresik membuat bukti memorial penyusutan aset properti investasi. Atas dasar dokumen tersebut, fungsi akuntansi SKPD/SKPKD membuat jurnal :

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Penyusutan – Properti Investasi	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan – Aset Properti Investasi		XXX

5. Revaluasi Aset Properti Investasi

Revaluasi aset properti investasi dapat dilakukan oleh Pemerintah Kabupaten Gresik ketika terdapat peraturan perundang-undangan yang mengatur revaluasi aset dan berlaku secara nasional.

Pada saat Pemerintah Kabupaten Gresik melakukan revaluasi aset properti investasi, selisih antara nilai hasil revaluasi dan nilai buku aset properti invesatsi diakui dan dicatatat sebagai Koreksi Ekuitas - Selisih

Revaluasi Aset.

Penyusutan atas aset properti investasi didasarkan pada nilai properti investasi hasil revaluasi dengan menggunakan sisa masa manfaat aset properti investasi yang bersangkutan. Apabila terdapat perubahan umur ekonomis aset properti investasi setelah proses revaluasi, maka penentuan nilai penyusutan setelah proses revaluasi menggunakan sisa umur ekonomis yang baru (umur ekonomis hasil revaluasi dikurangi umur ekonomis yang telah berlalu).

Nilai Hasil Revaluasi sama dengan Nilai Teracatat atas Properti Investasi

Jurnal LO dan Neraca

Tidak ada jurnal untuk pengakuan hasil revaluasi aset properti investasi.

Jurnal untuk mencatat Penyusutan

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Penyusutan – Properti Investasi	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan – Aset Properti Investasi		XXX

Nilai Hasil Revaluasi Lebih Tinggi dari Nilai Teracatat atas Properti Investasi

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Properti Investasi	XXX	
		XXX	Koreksi Ekuitas – Selisih Revaluasi Aset Tetap		XXX

Jurnal untuk mencatat Penyusutan

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Penyusutan – Properti Investasi	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan – Aset Properti Investasi		XXX

Nilai Hasil Revaluasi Lebih Rendah dari Nilai Teracat atas Properti Investasi

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Koreksi Ekuitas – Selisih Revaluasi Aset Tetap	XXX	
		XXX	Properti Investasi		XXX

Jurnal untuk mencatat Penyusutan

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Penyusutan – Properti Investasi	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan – Aset Properti Investasi		XXX

## 6. Pelepasan Properti Investasi

Pelepasan properti investasi dapat terjadi karena proses penghapusan properti investasi setelah dilakukan proses pemindahtanganan, seperti pemusnahan, penjualan, tukar-menukar, hibah, maupun penyertaan modal. Penghapusan properti investasi dapat dilakukan dengan berdasarkan Keputusan Sekretaris Daerah tentang penghapusan properti investasi.

### a. Jika Properti Investasi Dihapuskan

Berdasarkan Keputusan Sekretaris Daerah, PA/KPA atau pejabat yang diberi kewenangan mengotorisasi bukti memorial untuk penghapusan aset. Berdasarkan bukti memorial tersebut fungsi akuntansi SKPKD membuat jurnal penghapusan aset tetap sebagai berikut:

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Defisit Penjualan/ Pertukaran/ Pelepasan Aset Non Lancar - LO	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Properti Investasi	XXX	
			Properti Investasi		XXX

### b. Jika Properti Investasi Dijual

Pada saat properti investasi dijual oleh SKPKD, berdasarkan bukti penjualan, fungsi Akuntansi SKPKD menjurnal :

Apabila kas hasil penjualan lebih besar dari pada nilai properti investasi yang dijual

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Properti Investasi	XXX	
		XXX	Properti Investasi		XXX
		XXX	Surplus Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan - LO		

Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	LP SAL	XXX	
		XXX	Hasil Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan		XXX

Apabila kas hasil penjualan lebih kecil dari pada nilai properti investasi yang dijual

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Defisit Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan - LO	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Properti Investasi	XXX	
		XXX	Properti Investasi		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Hasil Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan		XXX

c. Jika Properti Investasi Ditukar

Pada saat telah terjadi tukar-menukar properti investasi oleh SKPKD, berdasarkan bukti transaksi tukar-menukar, Fungsi Akuntansi SKPKD menjurnal :

1. Apabila terjadi keuntungan dan menerima tambahan kas

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Tetap (baru)**	XXX	
		XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Properti Investasi	XXX	
		XXX	Properti Investasi		XXX
		XXX	Surplus Penjualan/Pertukaran/ Pelepasan Aset Non Lancar – LO*		XXX

\* Perbandingan antara nilai properti investasi dengan harga pasar

\*\* Harga pasar aset lama dikurangi kas

Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Hasil Selisih Lebih Tukar BMD yang Tidak Dipisahkan		XXX

2. Apabila terjadi keuntungan dan mengeluarkan kas

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Tetap (baru)**	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Properti Investasi	XXX	
		XXX	Properti Investasi		XXX
		XXX	Utang Belanja Modal		XXX
		XXX	Surplus Penjualan/Pertukaran/ Pelepasan Aset Non Lancar – LO*		XXX

\* Perbandingan antara nilai properti investasi dengan harga pasar

\*\* Harga pasar aset lama ditambah kas

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja Modal	XXX	
		XXX	Kas di Kas Daerah		XXX

Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Modal	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

3. Apabila terjadi kerugian dan menerima kas

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Tetap (baru)**	XXX	
			Defisit Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan – LO*	XXX	
		XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Properti Investasi	XXX	
		XXX	Properti Investasi		XXX

\* Perbandingan antara nilai properti investasi dengan harga pasar

\*\* Harga pasar aset lama ditambah kas

Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Perubahan SAL	XXX	
		XXX	Hasil Selisih Lebih Tukar Menukar BMD yang Tidak Dipisahkan		XXX

4. Apabila terjadi kerugian dan mengeluarkan kas

Jurnal LO dan Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Aset Tetap (baru)**	XXX	
		XXX	Defisit Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan – LO*	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Properti Investasi	XXX	
		XXX	Utang Belanja Modal		XXX
		XXX	Properti Investasi		XXX

\* Perbandingan antara nilai properti investasi dengan harga pasar

\*\* Harga pasar aset lama ditambah kas

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Utang Belanja Modal	XXX	
		XXX	Kas di Kas Daerah	XXX	

Jurnal LRA

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Belanja Modal	XXX	
		XXX	Perubahan SAL		XXX

d. Jika Properti Investasi D hibahkan

Pada saat penghapusan aset properti investasi yang diikuti dengan proses hibah, Pemerintah Kabupaten Gresik membuat Surat Keputusan Hibah dan BAST Hibah.

Berdasarkan Surat Keputusan dan BAST Hibah, Fungsi Akuntansi SKPKD menjurnal :

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Beban Hibah	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Properti Investasi	XXX	
		XXX	Properti Investasi		XXX

e. Jika Properti Investasi Disertakan pada Modal BUMN/BUMD

Pada saat telah terjadi proses penyertaan modal properti investasi oleh SKPKD, berdasarkan bukti transaksi penyertaan modal, Fungsi Akuntansi SKPKD menjurnal :

Jurnal LO atau Neraca

Tanggal	Nomer Bukti	Kode Rekening	Uraian	Debit	Kredit
XXX	XXX	XXX	Investasi Jangka Panjang – Penyertaan Modal pada BUMD/BUMN	XXX	
		XXX	Akumulasi Penyusutan Properti Investasi	XXX	
		XXX	Properti Investasi		XXX

BUPATI GRESIK,

TTD.

FANDI AKHMAD YANI