



BUPATI TEMANGGUNG
PROVINSI JAWA TENGAH

PERATURAN BUPATI TEMANGGUNG
NOMOR 16 TAHUN 2025

TENTANG

PERUBAHAN KEDUA ATAS PERATURAN BUPATI TEMANGGUNG NOMOR 67
TAHUN 2022 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN
TEMANGGUNG

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI TEMANGGUNG,

- Menimbang :
- a. bahwa pengelolaan keuangan daerah harus dilakukan secara tertib, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel dengan memperhatikan rasa keadilan, kepatutan, manfaat untuk masyarakat, serta taat pada ketentuan peraturan perundang-undangan;
 - b. bahwa dalam pengelolaan keuangan daerah, kebijakan akuntansi pemerintah daerah digunakan sebagai pedoman penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan;
 - c. bahwa dengan ditetapkannya Peraturan Daerah Kabupaten Temanggung Nomor 12 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pengaturan terkait klasifikasi pendapatan dan penyajian pendapatan pajak daerah perlu disesuaikan;
 - d. bahwa dengan terbitnya Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 900.1.15.5-3406 Tahun 2024 tentang Perubahan Kedua Atas Keputusan Dalam Negeri Nomor 050-5889 Tahun 2021 tentang Hasil Verifikasi, Validasi dan Inventarisasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah, pengaturan mengenai klasifikasi dan penyajian pendapatan, belanja, beban, piutang, dan kas perlu disesuaikan;
 - e. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Bupati Temanggung Nomor 67 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung;

- Mengingat : 1. Pasal 18 ayat (6) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah Kabupaten Dalam Lingkungan Propinsi Djawa Tengah;
3. 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 beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6856);
4. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2023 tentang Provinsi Jawa Tengah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 58, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6867);
5. Peraturan Bupati Temanggung Nomor 67 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung (Berita Daerah Kabupaten Temanggung Tahun 2022 Nomor 67) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Bupati Temanggung Nomor 56 Tahun 2023 tentang Perubahan Atas Peraturan Bupati Temanggung Nomor 67 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung (Berita Daerah Kabupaten Temanggung Tahun 2023 Nomor 57);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG PERUBAHAN KEDUA ATAS PERATURAN BUPATI TEMANGGUNG NOMOR 67 TAHUN 2022 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG.

Pasal I

Ketentuan Lampiran dalam Peraturan Bupati Nomor 67 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung (Berita Daerah Kabupaten Temanggung Tahun 2022 Nomor 67) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Bupati Nomor 56 Tahun 2023 tentang Perubahan Atas Peraturan Bupati Temanggung Nomor 67 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung (Berita Daerah Kabupaten Temanggung Tahun 2023 Nomor 57) diubah sehingga menjadi sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

Pasal II

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

Ditetapkan di Temanggung
pada tanggal 18 Februari 2025

Pj. BUPATI TEMANGGUNG,

ttd.

HARY AGUNG PRABOWO

Diundangkan di Temanggung
pada tanggal 18 Februari 2025

Pj. SEKRETARIS DAERAH
KABUPATEN TEMANGGUNG,

ttd.

AGUS SUJARWO

BERITA DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG TAHUN 2025 NOMOR 16

Salinan sesuai dengan aslinya
KEPALA BAGIAN HUKUM
SETDA KABUPATEN TEMANGGUNG,

ENDRO SUWARSO, S.H.
Pembina Tk. I
NIP. 196711121996031003

KEBIJAKAN AKUNTANSI 01
KEBIJAKAN UMUM AKUNTANSI

A. PENDAHULUAN

1. Tujuan

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.

Tujuan Kebijakan Akuntansi adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode.

Tujuan khusus Kebijakan Akuntansi adalah memberikan acuan bagi :

- a. Penyusun laporan keuangan dalam menyelesaikan permasalahan akuntansi yang belum diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan;
- b. Pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan; dan
- c. Pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

2. Ruang Lingkup

Untuk mencapai tujuan tersebut, Kebijakan Akuntansi ini mengatur seluruh pertimbangan dalam rangka penyusunan dan penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah yang meliputi :

- a. Tujuan Kebijakan Akuntansi, definisi dan pengertian;
- b. Lingkungan akuntansi pemerintahan daerah;
- c. Pengguna dan kebutuhan informasi 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, prinsi-prinsip serta kendala informasi akuntansi;
- g. Unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan dan pengukurannya; dan
- h. Jenis, unsur-unsur laporan keuangan, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan unsur laporan keuangan.

3. Definisi dan Pengertian

Berikut ini definisi dan pengertian yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah.

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

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.

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

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

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

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

Aset tak berwujud adalah aset 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.

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

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

Amortisasi adalah penyusutan terhadap aset tidak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.

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

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.

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

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

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

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

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.

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.

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

Ekuitas adalah kekayaan bersih Pemerintah Daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban Pemerintah Daerah.

Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan Pengguna Anggaran/ Pengguna Barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

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

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

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

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.

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

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

Kapitalisasi adalah suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak.

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

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

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

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

Kesalahan adalah penyajian akun/pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.

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

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.

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

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

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

Masa manfaat adalah:

- (a) Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau
- (b) Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.

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

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

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

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.

Metode Langsung adalah metode penyajian arus kas dimana pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto harus diungkapkan.

Metode Tidak Langsung adalah metode penyajian laporan arus kas dimana surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas,

penangguhan (*deferral*) atau pengakuan (*accrual*) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/yang akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.

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.

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

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

Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.

Nilai tercatat (*carrying amount*) aset adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.

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

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

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

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

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.

Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Daerah.

Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Daerah.

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

Perhitungan Pihak Ketiga, selanjutnya disebut PFK, merupakan utang Pemerintah Daerah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan Pemerintah Daerah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum.

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.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

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

Tunggakan adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan entitas membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.

Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.

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

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

B. LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

Lingkungan operasional organisasi Pemerintah Kabupaten Temanggung berpengaruh terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.

Ciri-ciri penting lingkungan Pemerintah Kabupaten Temanggung yang perlu dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut :

1. Ciri utama struktur Pemerintah Kabupaten Temanggung dan pelayanan yang diberikan:
 - a. bentuk umum Pemerintah Kabupaten Temanggung dan pemisahan kekuasaan;
 - b. sistem pemerintahan otonomi;
 - c. adanya pengaruh proses politik;
 - d. hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan Pemerintah Kabupaten Temanggung.
2. Ciri keuangan Pemerintah Kabupaten Temanggung yang penting bagi pengendalian :
 - a. anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan sebagai alat pengendalian;
 - b. investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan.

C. ENTITAS AKUNTANSI DAN ENTITAS PELAPORAN

Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya.

Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan keuangan yaitu Pemerintah Daerah dan satuan organisasi di lingkungan Pemerintah Daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

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.

D. PERANAN DAN TUJUAN LAPORAN KEUANGAN

1. Peranan Pelaporan Keuangan

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

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 Daerah untuk kepentingan masyarakat.

c. Transparansi

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

d. Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)

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

e. Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola Pemerintah Daerah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

2. Tujuan Pelaporan Keuangan

Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

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

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

E. DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN

Pelaporan keuangan Pemerintah Daerah diselenggarakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan daerah, antara lain:

1. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, khususnya bagian yang mengatur keuangan negara;

2. Undang-Undang di bidang keuangan negara;
3. Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
4. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang Pemerintah Daerah, khususnya yang mengatur keuangan daerah;
5. Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah;
6. Peraturan perundang-undangan tentang pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah; dan
7. Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan pusat dan daerah.

F. ASUMSI DASAR

Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan Pemerintah Daerah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

1. Kemandirian Entitas

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/SKPD Pemerintah Daerah dalam pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggungjawab penuh. Entitas bertanggungjawab atas pengelolaan aset dan sumber daya diluar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumberdaya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana tidaknya program yang telah ditetapkan.

2. Kesenambungan Entitas

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

3. Keterukuran Dalam Satuan Uang

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. Satuan uang yang digunakan adalah rupiah.

G. KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN

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

1. Relevan

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.

Informasi yang relevan yaitu :

- a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), artinya bahwa laporan keuangan Pemerintah Daerah harus memuat informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
- b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*), artinya bahwa laporan keuangan Pemerintah Daerah harus memuat informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
- c. Tepat waktu, artinya bahwa laporan keuangan harus disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- d. Lengkap, artinya bahwa laporan keuangan Pemerintah Daerah harus memuat informasi akuntansi keuangan Pemerintah Daerah selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatar belakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

2. Andal

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, artinya bahwa laporan keuangan Pemerintah Daerah harus memuat informasi yang menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa

lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

- b. Dapat Diverifikasi (*verifiability*), artinya bahwa laporan keuangan Pemerintah Daerah harus memuat informasi yang disajikan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
- c. Netralitas, artinya bahwa laporan keuangan Pemerintah Daerah harus memuat informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat Dibandingkan

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

Apabila entitas Pemerintah Daerah menerapkan Kebijakan Akuntansi yang lebih baik daripada Kebijakan Akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan kebijakan tersebut harus diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4. Dapat Dipahami

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.

H. KENDALA INFORMASI AKUNTANSI YANG RELEVAN DAN ANDAL

Kendala informasi akuntansi dan laporan keuangan adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan kepraktisan. Tiga hal yang menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan Pemerintah Daerah, yaitu:

1. Materialitas

Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan Pemerintah Daerah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau

kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

2. Pertimbangan Biaya dan Manfaat

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

3. Keseimbangan Antar Karakteristik Kualitatif

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

I. PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam penyusunan standar akuntansi, oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.

Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan Pemerintah Daerah:

1. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah adalah **basis kas** untuk pengakuan pendapatan-LRA, belanja, transfer dan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan **basis akrual** untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, dan pos-pos luar biasa dalam Laporan Operasional dan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca.

Basis kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti bahwa pendapatan-LRA dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan dan belanja serta transfer diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah. Penentuan sisa pembiayaan

anggaran baik lebih ataupun kurang untuk setiap periode tergantung pada selisih realisasi penerimaan dan pengeluaran.

Basis akrual untuk laporan operasional bahwa pendapatan-LO 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. Sedangkan untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan Pemerintah Daerah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

Entitas pelaporan yang menyajikan Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Perubahan Ekuitas, menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan sepenuhnya basis akrual, baik dalam pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan, maupun dalam pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Namun demikian, penyajian Laporan Realisasi Anggaran tetap berdasarkan basis kas.

2. Prinsip Nilai Historis

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

3. Prinsip Realisasi

Bagi Pemerintah Daerah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran Pemerintah Daerah selama suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktikkan dalam akuntansi komersial.

4. Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal

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.

5. Prinsip Periodisitas

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 semesteran dan tahunan.

6. Prinsip Konsistensi

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.

7. Prinsip Pengungkapan Lengkap

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.

8. Prinsip Penyajian Wajar

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.

Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampaui rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampaui tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

J. JENIS LAPORAN KEUANGAN

Laporan keuangan Pemerintah Daerah 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.

Dengan demikian laporan keuangan pokok Pemerintah Daerah terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
3. Neraca;
4. Laporan Operasional (LO);
5. Laporan Arus Kas (LAK);
6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Laporan Keuangan SKPD terdiri dari :

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
2. Neraca;
3. Laporan Operasional (LO);
4. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
5. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

K. UNSUR LAPORAN KEUANGAN

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

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.

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 Daerah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak Pemerintah Daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh Pemerintah Daerah.

- b. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh Pemerintah Daerah.
- c. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan 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 Daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh Pemerintah Daerah.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)

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

3. Neraca

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

Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional Pemerintah Daerah, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi Pemerintah Daerah.

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 di masukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan Pemerintah Daerah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara lain penyertaan modal Pemerintah Daerah dan investasi permanen lainnya. Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.

Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama (kemitraan).

- b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi Pemerintah Daerah.

Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa Pemerintah Daerah mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah lain, atau lembaga internasional. Kewajiban Pemerintah Daerah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada Pemerintah Daerah atau dengan pemberi jasa lainnya. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan. 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.

- c. Ekuitas adalah kekayaan bersih Pemerintah Daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban Pemerintah Daerah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

4. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh Pemerintah Daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.

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:

1. Pendapatan-LO adalah hak Pemerintah Daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
2. Beban adalah kewajiban Pemerintah Daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
3. 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.
4. 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.

5. Laporan Arus Kas (LAK)

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.

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

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

6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

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

7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang Kebijakan Akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang di haruskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan 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 di haruskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan 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.

L. PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

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.

Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui yaitu:

1. Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan;
2. Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas yaitu:

1. Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi

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

2. Keandalan Pengukuran

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.

Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi apabila kriteria pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi peristiwa atau keadaan lain dimasa mendatang yaitu meliputi:

a. Pengakuan Aset

Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh Pemerintah Daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar dimuka 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.

Aset dalam bentuk kas yang diperoleh Pemerintah Daerah antara lain bersumber dari pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, 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 Daerah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke Rekening Kas Umum Daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh Pemerintah Daerah setelah periode akuntansi berjalan.

b. Pengakuan Kewajiban

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.

Sejalan dengan penerapan basis akrual, kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

c. Pengakuan Pendapatan

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

d. Pengakuan Beban Dan Belanja

Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. 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.

M. PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan Pemerintah Daerah untuk memenuhi kewajiban yang bersangkutan.

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

KEBIJAKAN AKUNTANSI 02
PENDAPATAN-LRA

A. UMUM

1. Definisi

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.

2. Klasifikasi

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.

Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

Kode Akun	Kelompok	Jenis
4.	PENDAPATAN DAERAH	
4.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD)	
4.1.01.		Pajak Daerah
4.1.02.		Retribusi Daerah
4.1.03.		Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
4.1.04.		Lain-lain PAD yang Sah
4.2.	PENDAPATAN TRANSFER	
4.2.01.		Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat
4.2.02.		Pendapatan Transfer Antar Daerah
4.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH	
4.3.01.		Pendapatan Hibah
4.3.02.		Dana Darurat
4.3.03.		Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan

Klasifikasi pendapatan-LRA berdasarkan kewenangan SPKD dan PPKD adalah sebagai berikut :

a. SKPD

Kode Akun	Kelompok	Jenis
4.	PENDAPATAN DAERAH	
4.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD)	
4.1.01.		Pajak Daerah
4.1.02.		Retribusi Daerah
4.1.04.		Lain-lain PAD yang Sah

b. PPKD

Kode Akun	Kelompok	Jenis
4.	PENDAPATAN DAERAH	
4.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD)	
4.1.03.		Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
4.1.04.		Lain-lain PAD yang Sah
4.2.	PENDAPATAN TRANSFER	
4.2.01.		Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat
4.2.02.		Pendapatan Transfer Antar Daerah
4.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH	
4.3.01.		Pendapatan Hibah
4.3.02.		Dana Darurat
4.3.03.		Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan

Adapun klasifikasi pendapatan dapat dirinci berdasarkan objek pendapatan, yaitu :

a. Pendapatan Asli Daerah

- 1) Pajak Daerah dirinci menurut objek pendapatan sesuai dengan undang-undang tentang Pajak Daerah.
- 2) Retribusi Daerah dirinci menurut objek pendapatan sesuai dengan undang-undang tentang Retribusi Daerah.
- 3) Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan dirinci sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- 4) Lain-lain Pendapatan Asli Daerah Yang Sah dirinci sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

b. Pendapatan Transfer

- 1) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat
Terdiri dari Dana Perimbangan, Dana Insentif Daerah (DID), Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur, Dana Keistimewaan, Dana Desa, dan Insentif Fiskal.
- 2) Pendapatan Transfer Pemerintah Antar Daerah menurut objek pendapatan yang ditetapkan oleh pemerintah seperti pendapatan bagi hasil dan Bantuan Keuangan.

c. Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah

- 1) Pendapatan Hibah dirinci menurut objek pendapatan mencakup Pendapatan Hibah dari Pemerintah Pusat, Pendapatan Hibah dari Pemerintah Daerah Lainnya, Pendapatan Hibah dari Kelompok Masyarakat/Perorangan Dalam Negeri, Pendapatan Hibah dari Badan/Lembaga/Organisasi Dalam Negeri/Luar Negeri, dan Sumbangan Pihak Ketiga/Sejenis.

- 2) Dana darurat berasal dari pemerintah dalam rangka penanggulangan korban/ kerusakan akibat bencana alam.
- 3) Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan dirinci menurut objek pendapatan mencakup Lain-lain Pendapatan dan, Pendapatan Dana Kapitasi JKN pada FKTP, Pendapatan Bagi Hasil Pemegang IUPK atas Pertambangan Mineral Logam dan Batu Bara, dan Kontribusi dari Sumber Lain yang Sah dan Tidal Mengikat.

B. PENGAKUAN

Pendapatan-LRA diakui pada saat:

- 1) Pendapatan kas yang telah diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
- 2) Pendapatan kas yang diterima oleh Bendahara Penerimaan yang sebagai pendapatan daerah dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan ketentuan Bendahara Penerimaan tersebut merupakan bagian dari BUD.
- 3) Pendapatan kas yang diterima SKPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD untuk diakui sebagai pendapatan daerah.
- 4) Pendapatan kas yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri yang digunakan untuk mendanai pengeluaran entitas dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD untuk diakui sebagai pendapatan daerah.
- 5) Pendapatan kas yang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh BUD, dan BUD mengakuinya sebagai pendapatan daerah.

C. PENGUKURAN

Pendapatan-LRA diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

Pendapatan-LRA diukur dengan menggunakan nilai nominal kas yang masuk ke Kas Daerah dari sumber pendapatan dengan menggunakan asas bruto, yaitu pendapatan dicatat tanpa dikurangkan/dikompensasikan dengan belanja yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.

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. Hal ini berlaku untuk pendapatan jasa giro atas penyimpanan uang bendahara di bank.

Pendapatan atas jasa giro tersebut diukur sebesar nilai bersih setelah dikurangi dengan biaya administrasi bank.

Pengecualian azas bruto dapat terjadi jika penerimaan kas dari pendapatan tersebut lebih mencerminkan aktivitas pihak lain dari pada Pemerintah Daerah atau penerimaan kas tersebut berasal dari transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak dan jangka waktunya singkat.

Untuk mendapatkan nilai pendapatan-LRA yang benar, pemerintah bisa melakukan koreksi atas pendapatan-LRA tersebut. Koreksi dapat diakibatkan karena kesalahan pencatatan atau pengembalian pendapatan-LRA. Akuntansi untuk koreksi tersebut adalah sebagai berikut:

1. Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang (*recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan untuk pengembalian pada periode sebelumnya dikembalikan/dikeluarkan melalui belanja tidak terduga.
2. 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.

Pendapatan Hibah dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

D. PENYAJIAN

Pendapatan-LRA disajikan pada LRA sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Sisa Anggaran
4	PENDAPATAN DAERAH				
4.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.01.	Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.02.	Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.03.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.04.	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.	PENDAPATAN TRANSFER				
4.2.01.	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat				
4.2.01.01	Dana Perimbangan	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.01.02	Dana Insentif Daerah (DID)	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.01.03	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.01.04	Dana Keistimewaan	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.01.05	Dana Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.01.06	Insentif Fiskal	xxx	xxx	xxx	xxx

Kode Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Sisa Anggaran
	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.02.	Pendapatan Transfer Antar Daerah				
4.2.02.01	Pendapatan Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.02.02	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH				
4.3.01.	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.02.	Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.03.	Lain-Lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	BELANJA DAERAH				
5.1.	BELANJA OPERASI				
5.1.01.	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.02.	Belanja Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.03.	Belanja Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.04.	Belanja Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.05.	Belanja Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.06.	Belanja Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Operasi	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.	BELANJA MODAL				
5.2.01.	Belanja Modal Tanah	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.02.	Belanja Modal Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.03.	Belanja Modal Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.04.	Belanja Modal Jalan, Jaringan, dan Irigasi	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.05.	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Modal	xxx	xxx	xxx	xxx
5.3.	BELANJA TIDAK TERDUGA				
5.3.01.	Belanja Tidak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Tidak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
5.4.	BELANJA TRANSFER				
5.4.01.	Belanja Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
5.4.02.	Belanja Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BELANJA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xxx	xxx
6.	PEMBIAYAAN DAERAH				
6.1.	Penerimaan Pembiayaan				
6.1.01.	Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.02.	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.03.	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.04.	Penerimaan Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.05.	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.06.	Penerimaan Pembiayaan Lainnya Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Penerimaan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.	Pengeluaran Pembiayaan				
6.2.01.	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.02.	Penyertaan Modal Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.03.	Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo	xxx	xxx	xxx	xxx

Kode Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Sisa Anggaran
6.2.04.	Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.05.	Pengeluaran Pembiayaan Lainnya sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pengeluaran	xxx	xxx	xxx	xxx
	PEMBIAYAAN NETTO	xxx	xxx	xxx	xxx
	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN	xxx	xxx	xxx	xxx

Keterangan : Akun Pendapatan

E. PENGUNGKAPAN

Pendapatan disajikan berdasarkan jenis pendapatan dalam LRA dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan pendapatan adalah:

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

KEBIJAKAN AKUNTANSI 03
PENDAPATAN-LO

A. UMUM

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

Pendapatan-LO diklasifikasi berdasarkan sumbernya, secara garis besar ada lima kelompok pendapatan Daerah yaitu:

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

Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

Kode Akun	Kelompok	Jenis
7.	Pendapatan-LO	
7.1.	Pendapatan Asli Daerah-LO	
7.1.01.		Pajak Daerah-LO
7.1.02.		Retribusi Daerah-LO
7.1.03.		Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO
7.1.0.		Lain-lain PAD yang Sah-LO
7.2.	Pendapatan Transfer-LO	
7.2.01.		Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat
7.2.02.		Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO
7.3.	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LO	
7.3.01.		Pendapatan Hibah-LO
7.3.02.		Dana Darurat-LO
73.03.		Lain-lain Pendapatan sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan-LO
7.4.	Surplus Non Operasional-LO	
7.4.01.		Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO
7.4.02.		Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO
7.4.03.		Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO
7.5.	Pendapatan Luar Biasa-LO	
7.5.01.		Pendapatan Luar Biasa-LO

Klasifikasi Pendapatan-LO berdasarkan kewenangan SPKD dan PPKD adalah sebagai berikut:

a. SKPD

Kode Akun	Kelompok	Jenis
7.	Pendapatan-LO	
7.1.	Pendapatan Asli Daerah-LO	
7.1.01.		Pajak Daerah-LO
7.1.02.		Retribusi Daerah-LO
7.1.04.		Lain-lain PAD yang Sah-LO

b. PPKD

Kode Akun	Kelompok	Jenis
7.	Pendapatan-LO	
7.1.	Pendapatan Asli Daerah-LO	
7.1.01.		Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO
7.1.02.		Lain-lain PAD yang Sah-LO
7.2.	Pendapatan Transfer-LO	
7.2.01.		Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO
7.2.02.		Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO
7.3.	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LO	
7.3.01.		Pendapatan Hibah-LO
7.3.02.		Dana Darurat-LO
7.3.03.		Lain-lain Pendapatan sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan-LO
7.4.	Surplus Non Operasional-LO	
7.4.01.		Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO
7.4.02.		Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO
7.4.03.		Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO
7.5.	Pendapatan Luar Biasa-LO	
7.5.01.		Pendapatan Luar Biasa-LO

Adapun klasifikasi Pendapatan-LO dapat dirinci berdasarkan objek pendapatan, yaitu:

a. Pendapatan Asli Daerah-LO

- 1) Pajak Daerah dirinci menurut obyek pendapatan sesuai dengan peraturan perundang-undangan tentang Pajak Daerah.
- 2) Retribusi Daerah dirinci menurut objek pendapatan sesuai dengan peraturan perundang-undangan tentang Retribusi Daerah.
- 3) Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan dirinci sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- 4) Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah dirinci sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

b. Pendapatan Transfer-LO

- 1) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat
Terdiri dari Dana Perimbangan, Dana Insentif Daerah (DID), Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur, Dana Keistimewaan, dan Dana Desa, dan Insentif Fiskal.
- 2) Pendapatan Transfer Pemerintah Antar Daerah menurut objek pendapatan yang ditetapkan oleh pemerintah seperti Pendapatan Bagi Hasil dan Bantuan Keuangan.

c. Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah-LO

- 1) Pendapatan Hibah dirinci menurut obyek pendapatan, mencakup Pendapatan Hibah dari Pemerintah Pusat, Pendapatan Hibah dari Pemerintah Daerah Lainnya, Pendapatan Hibah dari Kelompok Masyarakat/Perorangan Dalam Negeri, Pendapatan Hibah dari Badan/Lembaga/Organisasi Dalam Negeri/Luar Negeri, dan Sumbangan Pihak Ketiga/Sejenis.
- 2) Dana Darurat berasal dari pemerintah dalam rangka penanggulangan korban/ kerusakan akibat bencana alam.
- 3) Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan dirinci menurut obyek pendapatan, mencakup Lain-lain Pendapatan dan Pendapatan Dana Kapitasi JKN pada FKTP.

d. Surplus Non Operasional

Pendapatan Non Operasional dirinci antara lain Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar, Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang, dan Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya.

e. Pendapatan Luar Biasa

Pendapatan Luar Biasa dirinci menurut Pendapatan Pos Luar Biasa.

B. PENGAKUAN

Pengakuan pendapatan-LO diakui pada saat :

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

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

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.

Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh Pemerintah Daerah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan. Pengakuan pendapatan-LO ini dapat terjadi di SKPD dan PPKD.

1. Pengakuan pendapatan-LO pada SKPD

Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Merupakan pendapatan yang diperoleh Daerah yang dipungut sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pendapatan-pendapatan tersebut dapat dikelompokkan dalam dua kelompok, yaitu:

a. PAD Melalui Penetapan

Pendapatan tersebut diakui ketika telah terbit Surat Ketetapan (SK) atas pendapatan terkait.

b. PAD Tanpa Penetapan

Pendapatan tersebut diakui ketika pihak terkait telah melakukan pembayaran, baik melalui Bendahara Penerimaan SKPD maupun langsung ke Rekening Kas Umum Daerah.

Pendapatan-pendapatan tersebut dapat dikelompokkan kedalam kategori sebagai berikut :

a. Pendapatan Pajak Type A

Kelompok Pendapatan Pajak yang didahului oleh penerbitan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP Daerah) untuk kemudian dilakukan pembayaran oleh wajib pajak yang bersangkutan. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah diterbitkan penetapan berupa Surat Ketetapan (SK) atas pendapatan terkait. Contoh pendapatan yang termasuk dalam kelompok pendapatan ini adalah Pajak Bumi Bangunan Perdesaan dan Perkotaan, Pajak Reklame, Pajak Air Tanah, Opsen Pajak Kendaraan Bermotor dan Opsen Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor.

b. Pendapatan Pajak Type B

Kelompok 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 bayar atau lebih bayar untuk kemudian dilakukan penetapan. Contoh pendapatan pajak yang termasuk dalam kelompok ini adalah Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, Pajak Barang dan Jasa Tertentu atas Makanan dan/atau Minuman, Tenaga Listrik, Jasa Perhotelan, Jasa Parkir, serta Jasa Kesenian dan Hiburan. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah diterbitkan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah.

c. Pendapatan Retribusi

- 1) Kelompok Pendapatan Retribusi yang pembayarannya diterima untuk memenuhi kewajiban di periode tahun berjalan, baik melalui Bendahara Penerimaan SKPD maupun langsung ke Rekening Kas Umum Daerah (*realized*). Contoh pendapatan retribusi ini adalah Retribusi Jasa Umum seperti Retribusi Pelayanan Kesehatan, Retribusi Pelayanan Kebersihan, Retribusi Pelayanan Parkir di Tepi Jalan Umum, dan Retribusi Pelayanan Pasar. Pendapatan-pendapatan ini diakui pada saat pembayaran telah diterima.
- 2) Kelompok Pendapatan Retribusi yang pembayarannya dilakukan bersamaan atau setelah Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) terbit. Contoh Pendapatan Retribusi ini adalah Retribusi Jasa Usaha dan Retribusi Perizinan Tertentu seperti Retribusi Persetujuan Bangunan Gedung, Retribusi Pemakaian Kekayaan Daerah dan lainnya. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan (SK) atas pendapatan terkait.

Pendapatan-LO yang diperoleh dari kewenangan pemerintah dalam bidang perizinan diakui:

- 1) Pada saat diterimanya kas oleh pemerintah pada saat wajib bayar mengajukan permohonan; atau
- 2) Pada saat diterbitkannya tagihan oleh pemerintah apabila berdasarkan ketentuan pembayaran dilakukan oleh wajib bayar setelah izin diterbitkan.

Pertimbangan pengakuan pendapatan perizinan dilakukan sekali pada saat diterimanya pendapatan yaitu karena proses pemberian izin yang dilakukan pemerintah dilakukan setelah pemohon membayar biaya perijinan yang telah disetor dan pada umumnya tidak akan dikembalikan kepada pemohon. Disamping itu pendapatan dari perijinan juga tidak dibagi secara proporsional sesuai waktu berlakunya izin dengan pertimbangan bahwa izin dikeluarkan untuk jangka waktu tertentu dan tidak adanya sumber daya yang dikeluarkan pemerintah berkaitan dengan izin yang dikeluarkan (tidak berlaku prinsip penandingan pendapatan dan biaya atau *matching cost against reveue*).

d. Lain-lain PAD yang Sah.

Lain-lain PAD yang Sah diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan atau pada saat ada aliran masuk sumber daya ekonomi.

2. Pengakuan Pendapatan-LO pada PPKD

a. Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan pendapatan yang diperoleh Pemerintah Daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pendapatan-pendapatan tersebut dapat dikelompokkan ke dalam tiga kategori, yaitu PAD Melalui Penetapan, PAD Tanpa Penetapan, dan PAD dari Hasil Eksekusi Jaminan yang dimasukkan dalam akun Lain-lain PAD yang Sah sebagai berikut:

1) PAD Melalui Penetapan

PAD yang masuk ke dalam kategori ini adalah Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, Pendapatan Denda atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan, Pendapatan Denda Pajak Daerah, dan Pendapatan Denda Retribusi Daerah. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan (SK) atas pendapatan terkait.

2) PAD Tanpa Penetapan

PAD yang masuk ke dalam kategori ini adalah Penerimaan Jasa Giro, Pendapatan Bunga Deposito, Komisi, Potongan dan Selisih Nilai Tukar Rupiah, Pendapatan dari Pengembalian, Fasilitas Sosial dan Fasilitas Umum, Pendapatan dari Penyelenggaraan Pendidikan dan Pelatihan, Pendapatan dari Angsuran/Cicilan Penjualan, dan Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika pihak terkait telah melakukan pembayaran, baik melalui Bendahara Penerimaan PPKD maupun langsung ke Rekening Kas Umum Daerah.

3) PAD dari Hasil Eksekusi Jaminan

Pendapatan hasil eksekusi Jaminan diakui saat pihak ketiga tidak menunaikan kewajibannya. Pada saat tersebut, PPKD akan mengeksekusi uang jaminan yang sebelumnya telah disetorkan, dan mengakuinya sebagai pendapatan. Pengakuan pendapatan ini dilakukan berdasarkan pada saat dokumen eksekusi yang sah telah diterbitkan.

b. Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan

Pada pendapatan ini dilakukan berdasarkan Hasil Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS)/Dokumen yang dipersamakan.

Contoh Pendapatan Bagian Laba kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas penyertaan modal pada BUMD/BUMN/Perusahaan Swasta. Pendapatan diakui berdasarkan Hasil RUPS/Dokumen yang dipersamakan.

c. Pendapatan Transfer

Pendapatan Transfer merupakan penerimaan uang yang berasal dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari Pemerintah Pusat. Pemerintah Pusat akan mengeluarkan ketetapan mengenai jumlah dana transfer

yang akan diterima oleh Pemerintah Daerah. Namun demikian ketetapan pemerintah belum dapat dijadikan dasar pengakuan pendapatan-LO, mengingat kepastian pendapatan tergantung pada persyaratan-persyaratan sesuai peraturan perundangan penyaluran alokasi tersebut.

Pendapatan transfer diakui pada saat bersamaan dengan diterimanya pendapatan transfer pada Rekening Kas Umum Daerah. Walaupun demikian, pendapatan transfer dapat diakui pada saat terbitnya peraturan mengenai penetapan alokasi kurang salur, jika terkait dengan kurang salur.

d. Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah

Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah merupakan kelompok pendapatan lain-lain yang tidak termasuk kategori pendapatan sebelumnya. Pada PPKD, lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah meliputi pendapatan hibah baik dari pemerintah, Pemerintah Daerah lainnya, badan/lembaga/organisasi swasta dalam negeri, maupun kelompok masyarakat/perorangan. Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah diakui saat adanya kas masuk ke Rekening Kas Umum Daerah, karena Naskah Perjanjian Hibah yang ditandatangani belum dapat dijadikan dasar pengakuan pendapatan-LO mengingat adanya proses dan persyaratan untuk realokasi pendapatan hibah tersebut dan bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak secara terus-menerus.

Hibah yang berupa barang dicatat sebagai pendapatan operasional, apabila perolehan hibah Aset Tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi.

e. Surplus Non Operasional

Surplus Non Operasional mencakup antara lain Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar, Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang, Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya. Pendapatan Non Operasional diakui ketika dokumen sumber berupa Berita Acara Kegiatan telah diterima. Misalkan, pada saat terjadi penjualan Barang Milik Daerah terdapat surplus penjualan Barang Milik Daerah. Pengakuan surplus tersebut diakui setelah terbit Berita Acara Kegiatan Penjualan Barang Milik Daerah tersebut yang dibuat oleh panitia lelang atau pejabat lainnya.

f. Pendapatan Luar Biasa

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

Pendapatan Pos Luar Biasa diakui ketika dokumen sumber/dokumen yang dipersamakan diterima.

C. PENGUKURAN

1. Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
2. 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.
3. Pendapatan Hibah dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

D. PENYAJIAN

Pendapatan-LO disajikan pada Laporan Operasional. Ilustrasi Pendapatan-LO disajikan sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LAPORAN OPERASIONAL
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
7	PENDAPATAN DAERAH-LO				
7.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD)-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.01.	Pajak Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.02.	Retribusi Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.03.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.04.	Lain-lain PAD yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.	PENDAPATAN TRANSFER-LO				
7.2.01.	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO				
7.2.01.01	Dana Perimbangan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.01.02	Dana Insentif Daerah (DID)-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.01.03	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan -LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.01.04	Dana Keistimewaan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.01.05	Dana Desa-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.01.06	Insentif Fiskal-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.02.	Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO				
7.2.02.01	Pendapatan Bagi Hasil-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.02.02	Bantuan Keuangan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer -LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH-LO				
7.3.01.	Pendapatan Hibah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.3.02.	Dana Darurat-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.3.03.	Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan lain-lain Yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN DAERAH-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.	BEBAN DAERAH				
8.1.	BEBAN OPERASI				
8.1.01.	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
8.1.02.	Beban Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.03.	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.04.	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.05.	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.06.	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.07.	Beban Penyisihan Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.08.	Beban Penyusutan dan Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Operasi	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.	BEBAN TRANSFER				
8.2.01.	Beban Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.02.	Beban Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BEBAN	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL				
7.4.	SURPLUS NON OPERASIONAL-LO				
7.4.01.	Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.4.02.	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.4.03.	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Surplus Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3	DEFISIT NON OPERASIONAL-LO				
8.3.01.	Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.02.	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.03.	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Defisit Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	POS LUAR BIASA				
7.5	PENDAPATAN LUAR BIASA-LO				
7.5.01	Pendapatan Luar Biasa-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
8.4.	BEBAN LUAR BIASA				
8.4.01.	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS / DEFISIT LO	xxx	xxx	xxx	xxx

Keterangan : Akun Pendapatan-LO

E. PENGUNGKAPAN

Pendapatan-LO disajikan berdasarkan jenis pendapatan dalam Laporan Operasional dan rinciannya lebih lanjut jenis pendapatan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan pendapatan adalah:

1. Penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus terhadap kenaikan/penurunan yang sangat signifikan.
2. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 04
BELANJA

A. UMUM

1. Definisi

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 Daerah.

Ada beberapa kriteria Belanja, yaitu:

No	Belanja
a.	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi kas
b.	Merupakan unsur pembentuk Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

2. Klasifikasi

Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas daerah yang meliputi Belanja Operasi, Belanja Modal, Belanja Tidak Terduga, dan Belanja Transfer.

Berikut adalah klasifikasi belanja dalam LRA dan kewenangan atas belanja tersebut:

Kode Akun	Belanja	Kewenangan
5.1	Belanja Operasi	
5.1.01.	Belanja Pegawai	SKPD
5.1.02.	Belanja Barang dan Jasa	SKPD
5.1.03.	Belanja Bunga	SKPKD
5.1.04.	Belanja Subsidi	SKPKD dan/atau SKPD
5.1.05.	Belanja Hibah	SKPKD dan/atau SKPD
5.1.06.	Belanja Bantuan Sosial	SKPKD dan/atau SKPD
5.2.	Belanja Modal	
5.2.01.	Belanja Modal Tanah	SKPD
5.2.02.	Belanja Modal Peralatan dan Mesin	SKPD
5.2.03.	Belanja Modal Gedung dan Bangunan	SKPD
5.2.04.	Belanja Modal Jalan, Jaringan, dan Irigasi	SKPD
5.2.05.	Belanja Modal Aset tetap lainnya	SKPD
5.2.06.	Belanja Modal Aset Lainnya	SKPD
5.3.	Belanja Tidak Terduga	
5.3.01	Belanja Tidak Terduga	SKPKD
5.4.	Belanja Transfer	
5.4.01	Belanja Bagi Hasil	SKPKD
5.4.02	Belanja Bantuan Keuangan	SKPKD

Adapun klasifikasi beban dirinci berdasarkan objek, yaitu :

a. Belanja Operasi

Belanja Operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari Pemerintah Daerah yang memberi manfaat jangka pendek, meliputi:

- 1) Belanja Pegawai merupakan kompensasi, dalam bentuk gaji dan tunjangan, serta penghasilan lainnya yang diberikan kepada pegawai negeri sipil dan PPPK yang ditetapkan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan, dan dirinci menurut objek belanja Gaji dan Tunjangan ASN, belanja Tambahan Penghasilan ASN, Tambahan Penghasilan berdasarkan Pertimbangan Objektif Lainnya ASN, Belanja Gaji dan Tunjangan DPRD, Belanja Gaji dan Tunjangan KDH/WKDH, Belanja Penerimaan Lainnya Pimpinan DPRD serta KDH/WKDH, Belanja Gaji dan Tunjangan MRP/MRPB, Belanja Gaji dan Tunjangan Perangkat Lembaga Wali Nanggroe, Belanja Pegawai BOS, Belanja BOSP dan Belanja Pegawai BLUD.
- 2) Belanja Barang dan Jasa merupakan pengeluaran pembelian/pengadaan barang yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dan/atau pemakaian jasa dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintahan daerah, dan dirinci menurut objek mencakup Belanja Barang, Belanja Jasa, Belanja Pemeliharaan, Belanja Perjalanan Dinas, Belanja Uang dan/atau Jasa untuk Diberikan kepada Pihak Ketiga/Pihak Lain/Masyarakat, Belanja Penunjang Otonomi Khusus, Belanja Barang dan Jasa BOS, Belanja Barang dan Jasa BOSP, Belanja Barang dan Jasa BOK Puskesmas, Belanja Barang dan Jasa BLUD.
- 3) Belanja Bunga merupakan belanja untuk pembayaran bunga utang yang dihitung atas kewajiban pokok utang (*principal outstanding*) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah pemerintah yang diterima Pemerintah Daerah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda serta dirinci menurut objek mencakup Belanja Bunga Utang Pinjaman kepada Pemerintah Pusat, Belanja Bunga Utang Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lain, Belanja Bunga Utang Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB), Belanja Bunga Utang Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB), Belanja Bunga Utang Kepada Masyarakat (Obligasi), dan Belanja Bunga Utang Pinjaman melalui BLUD.
- 4) Belanja Subsidi merupakan belanja bantuan biaya produksi kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat banyak dan dirinci menurut objek mencakup Belanja Subsidi kepada BUMN, Belanja Subsidi kepada BUMD, Belanja Subsidi kepada Badan Usaha Milik Swasta, dan Belanja Subsidi kepada Koperasi.

- 5) Belanja Hibah merupakan pemberian uang/barang atau jasa dari pemerintah daerah kepada pemerintah atau pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, yang secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat, serta tidak secara terus menerus yang bertujuan untuk menunjang penyelenggaraan urusan Pemerintah Daerah dan dirinci menurut objek mencakup Belanja Hibah kepada Pemerintah Pusat, Belanja Hibah kepada Pemerintah Daerah lainnya, Belanja Hibah kepada BUMN, Belanja Hibah kepada BUMD, Belanja Hibah kepada Badan, Lembaga, Organisasi Kemasyarakatan yang Berbadan Hukum Indonesia, Belanja Hibah Dana BOS, Belanja Hibah Bantuan Keuangan kepada Partai Politik, dan Belanja Hibah BOSP.
- 6) Belanja Bantuan Sosial merupakan pemberian bantuan berupa uang dari Pemerintah Daerah kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial dan dirinci menurut objek belanja mencakup Belanja Bantuan Sosial kepada Individu, Belanja Bantuan Sosial kepada Keluarga, Belanja Bantuan Sosial kepada Kelompok Masyarakat, dan Belanja Bantuan Sosial kepada Lembaga Non Pemerintahan (Bidang Pendidikan, Keagamaan dan Bidang Lainnya).

b. Belanja Modal

Belanja Modal adalah belanja yang dikeluarkan dalam rangka membeli dan/atau mengadakan barang modal, dan untuk perolehan Aset Tetap dan Aset Lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi.

Belanja Modal meliputi antara lain Belanja Modal Tanah, Belanja Modal Peralatan dan Mesin, Belanja Modal Gedung dan Bangunan, Belanja Modal Jalan, Jaringan dan Irigasi, Belanja Modal Aset Tetap Lainnya, dan Belanja Modal Aset Lainnya.

Suatu belanja dapat dikategorikan sebagai Belanja Modal jika:

- pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan Aset Tetap atau Aset Lainnya yang dengan demikian menambah aset Pemerintah Daerah;
- pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi Aset Tetap atau Aset Lainnya manakala telah ditetapkan batas minimal kapitalisasi Aset Tetap; dan
- perolehan Aset Tetap tersebut diniatkan bukan untuk dijual.

Komponen Belanja Modal untuk perolehan Aset Tetap meliputi harga beli Aset Tetap ditambah semua biaya lain yang dikeluarkan sampai Aset Tetap tersebut siap untuk digunakan, misalnya biaya transportasi, biaya uji coba, dan lain-lain.

Demikian juga pengeluaran untuk Belanja Perjalanan dan Jasa yang terkait dengan perolehan Aset Tetap atau Aset Lainnya, termasuk di dalamnya biaya konsultan perencana, konsultan pengawas, dan pengembangan perangkat lunak (*software*), harus ditambahkan pada nilai perolehan. Komponen-komponen tersebut harus dianggarkan dalam APBD sebagai Belanja Modal dan bukan sebagai Belanja Operasional/Barang.

c. Belanja Tidak Terduga

Belanja Tidak Terduga merupakan pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan Pemerintah Daerah.

d. Belanja Transfer

Belanja Transfer meliputi:

- 1) Belanja Bagi Hasil merupakan belanja berupa pengeluaran uang atau kewajiban yang bersumber dari pendapatan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan dan dirinci menurut objek mencakup Belanja Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa dan Belanja Bagi Hasil Retribusi Daerah Kabupaten/Kota Kepada Pemerintah Desa.
- 2) Belanja Bantuan Keuangan merupakan bantuan keuangan yang bersifat umum atau khusus dari Pemerintah Daerah dalam rangka pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan dan dirinci menurut objek mencakup Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi, Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Kabupaten/Kota, Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota, Belanja Bantuan Keuangan Kabupaten/Kota ke Daerah Provinsi, Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota kepada Desa, dan Belanja Transfer Dana Otonomi Khusus Provinsi kepada Kabupaten/Kota.

B. PENGAKUAN

Belanja diakui pada saat:

1. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan.
2. Khusus pengeluaran melalui Bendahara Pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

3. Dalam hal Badan Layanan Umum Daerah, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai Badan Layanan Umum Daerah.

C. PENGUKURAN

Belanja diukur sejumlah pengeluaran kas yang keluar dari Rekening Kas Umum Daerah dan/atau Rekening Bendahara Pengeluaran berdasarkan asas bruto, dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah.

D. PENILAIAN

Belanja dinilai sebesar nilai tercatat dan disajikan pada LRA berdasarkan jenis dan rincian objek belanja.

E. PENYAJIAN

Belanja disajikan pada LRA sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LRA PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Sisa Anggaran
4	PENDAPATAN DAERAH				
4.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.01.	Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.02.	Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.03.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.04.	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.	PENDAPATAN TRANSFER				
4.2.01.	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat				
4.2.01.01	Dana Perimbangan	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.01.02	Dana Insentif Daerah (DID)	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.01.03	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.01.04	Dana Keistimewaan	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.01.05	Dana Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.01.06	Insentif Fiskal	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.02.	Pendapatan Transfer Antar Daerah				
4.2.02.01	Pendapatan Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.02.02	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH				
4.3.01.	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.02.	Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx

Kode Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Sisa Anggaran
4.3.03.	Lain-Lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	BELANJA DAERAH				
5.1.	BELANJA OPERASI				
5.1.01.	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.02.	Belanja Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.03.	Belanja Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.04.	Belanja Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.05.	Belanja Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.06.	Belanja Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Operasi	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.	BELANJA MODAL				
5.2.01.	Belanja Modal Tanah	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.02.	Belanja Modal Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.03.	Belanja Modal Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.04.	Belanja Modal Jalan, Jaringan, dan Irigasi	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.05.	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Modal	xxx	xxx	xxx	xxx
5.3.	BELANJA TIDAK TERDUGA				
5.3.01.	Belanja Tidak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Tidak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
5.4.	BELANJA TRANSFER				
5.4.01.	Belanja Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
5.4.02.	Belanja Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BELANJA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xxx	xxx
6.	PEMBIAYAAN DAERAH				
6.1.	Penerimaan Pembiayaan				
6.1.01.	Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.02.	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.03.	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.04.	Penerimaan Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.05.	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.06.	Penerimaan Pembiayaan Lainnya Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Penerimaan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.	Pengeluaran Pembiayaan				
6.2.01.	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.02.	Penyertaan Modal Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.03.	Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.04.	Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.05.	Pengeluaran Pembiayaan Lainnya sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pengeluaran	xxx	xxx	xxx	xxx
	PEMBIAYAAN NETTO	xxx	xxx	xxx	xxx
	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN	xxx	xxx	xxx	xxx

Keterangan : Akun Belanja

F. PENGUNGKAPAN

Belanja disajikan berdasarkan jenis belanja dalam LRA dan rinciannya lebih lanjut disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan belanja adalah:

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

KEBIJAKAN AKUNTANSI 05

BEBAN

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.

Beban adalah kewajiban Pemerintah Daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

Ada beberapa kriteria Beban, yaitu:

No	Beban
a.	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi akrual
b.	Merupakan unsure pembentuk Laporan Operasional (LO)

2. Klasifikasi

Beban diklasifikasi menurut klasifikasi ekonomi, untuk Pemerintah Daerah terdiri dari Beban Operasi, Beban Transfer, Defisit Non Operasional, dan Beban Luar Biasa.

Berikut adalah klasifikasi beban dan kewenangan atas beban tersebut:

KODE AKUN	BEBAN	KEWENANGAN
8.1	Beban Operasi – LO	
8.1.01.	Beban Pegawai	SKPD
8.1.02.	Beban Barang dan Jasa	SKPD
8.1.03.	Beban Bunga	SKPKD
8.1.04.	Beban Subsidi	SKPD dan/ atau SKPKD
8.1.05.	Beban Hibah	SKPD dan/ atau SKPKD
8.1.06.	Beban Bantuan Sosial	SKPD dan/ atau SKPKD
8.1.07.	Beban Penyisihan Piutang	SKPD dan/ atau SKPKD
8.1.08.	Beban Penyusutan dan Amortisasi	SKPD dan/ atau SKPKD
8.2.	Beban Transfer	
8.2.01.	Beban Bagi Hasil	SKPKD
8.2.02.	Beban Bantuan Keuangan	SKPKD
8.3.	Defisit Non Operasional	
8.3.01.	Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar	SKPD dan/ atau SKPKD
8.3.02.	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	SKPD dan/ atau SKPKD
8.3.03.	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	SKPD dan/ atau SKPKD
8.4.	Beban Luar Biasa	
8.4.01.	Beban Luar Biasa	SKPKD

Adapun klasifikasi beban dirinci berdasarkan objek, yaitu :

a. Beban Operasi

- 1) Beban Pegawai merupakan kompensasi, dalam bentuk gaji dan tunjangan, serta penghasilan lainnya yang diberikan kepada aparatur sipil negara yang ditetapkan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan, dan dirinci menurut objek meliputi Beban Gaji dan Tunjangan ASN, Beban Tambahan Penghasilan ASN, Beban Tambahan Penghasilan berdasarkan Pertimbangan Objektif Lainnya ASN, Beban Gaji dan Tunjangan DPRD, Beban Gaji dan Tunjangan KDH/WKDH, Beban Penerimaan Lainnya Pimpinan DPRD serta KDH/WKDH, Beban Gaji dan Tunjangan MRP, Beban Gaji dan Tunjangan Perangkat Lembaga Wali Nanggroe, Beban Pegawai BOS, Beban Pegawai BOSP, Beban Pegawai BLUD serta objek sejenis lainnya.
- 2) Beban Barang dan jasa merupakan pengeluaran pembelian/ pengadaan barang yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dan/atau pemakaian jasa dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintahan daerah, dan dirinci menurut objek meliputi Beban Barang, Beban Jasa, Beban Pemeliharaan, Beban Perjalanan Dinas, Beban Uang dan/atau Jasa untuk Diberikan kepada Pihak Ketiga/Pihak Lain/Masyarakat, Beban Penunjang Otonomi Khusus, Beban Barang dan Jasa BOS, Beban Barang dan JAsa BOSP, Beban Barang dan Jasa BOK Puskesmas, Beban Barang dan Jasa BLUD dan objek sejenis lainnya.
- 3) Beban Bunga merupakan beban untuk pembayaran bunga utang yang dihitung atas kewajiban pokok utang (*principal outstanding*) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah pemerintah yang diterima Pemerintah Daerah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda serta dirinci menurut objek meliputi Beban Bunga Utang kepada Pemerintah Pusat, Beban Bunga Utang atas Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lain, Beban Bunga Utang Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB), Beban Bunga Utang atas Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB), Beban Bunga Utang kepada Masyarakat, Beban Bunga Utang Pinjaman melalui BLUD-Jangka Pendek dan objek sejenis lainnya.
- 4) Beban Subsidi merupakan beban bantuan biaya produksi kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat banyak dan dirinci menurut objek meliputi Beban Subsidi kepada BUMN, Beban Subsidi kepada BUMD, Beban Subsidi kepada Badan Usaha Milik Swasta, dan Beban Subsidi kepada Koperasi serta objek sejenis lainnya.

- 5) Beban Hibah merupakan pemberian uang/barang atau jasa dari Pemerintah Daerah kepada pemerintah pusat atau pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, yang secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat, serta tidak secara terus menerus yang bertujuan untuk menunjang penyelenggaraan urusan Pemerintah Daerah dan dirinci menurut objek meliputi Beban Hibah kepada Pemerintah Pusat, Beban Hibah kepada Pemerintah Daerah Lainnya, Beban Hibah kepada BUMN, Beban Hibah kepada BUMD, Beban Hibah kepada Badan, Lembaga, Organisasi Kemasyarakatan yang Berbadan Hukum Indonesia, Beban Hibah Dana BOS, Beban Hibah Bantuan Keuangan Kepada Partai Politik, dan Beban Hibah Dana BOSP.
- 6) Beban Bantuan Sosial merupakan pemberian bantuan berupa uang/barang dari Pemerintah Daerah kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial dan dirinci menurut objek meliputi Beban Bantuan Sosial Uang kepada Individu, Beban Bantuan Sosial Uang kepada Keluarga, Beban Bantuan Sosial Uang kepada Kelompok Masyarakat, Beban Bantuan Sosial Uang kepada Lembaga Non Pemerintahan (Bidang Pendidikan, Keagamaan dan Bidang Lainnya) dan objek sejenis lainnya.
- 7) Beban Penyisihan Piutang merupakan cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang terkait ketertagihan piutang dan dirinci menurut objek meliputi Beban Penyisihan Piutang Pajak Daerah, Beban Penyisihan Piutang Retribusi Daerah, Beban Penyisihan Piutang Hasil Pengelolaan, Beban Penyisihan Piutang Lain-Lain PAD yang Sah, Beban Penyisihan Piutang Transfer Pemerintah Pusat, Beban Penyisihan Piutang Transfer Antar Daerah, dan Beban Penyisihan Piutang Lainnya
- 8) Beban Penyusutan dan Amortisasi merupakan alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap dan aset lainnya yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan dan dirinci menurut objek meliputi Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin, Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan, Beban Penyusutan Jalan, Jaringan, dan Irigasi, Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya, Beban Penyusutan Aset Lainnya-Kemitraan dengan Pihak Ketiga, Beban Amortisasi Aset Lainnya-Aset Tidak Berwujud, Beban Penyusutan Aset Lainnya-Aset Lain-Lain, Beban Penyusutan Aset Konsesi Jasa, dan Beban Penyusutan Properti Investasi.

b. Beban Transfer

- 1) Beban Bagi Hasil merupakan beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban yang bersumber dari pendapatan daerah kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
- 2) Beban Bantuan Keuangan merupakan bantuan keuangan yang bersifat umum atau khusus dan dalam rangka pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan.

c. Defisit Non Operasional

Hal ini terjadi apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying value*), maka selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional pada pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional dan dirinci menurut jenis meliputi Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar, Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang, Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya.

d. Beban Luar Biasa

Merupakan 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.

B. PENGAKUAN

Beban diakui pada saat:

1. Timbulnya kewajiban

Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke Pemerintah Daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari Kas Umum Daerah (Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar).

2. Terjadinya konsumsi aset

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

3. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa

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

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

1. Metode pendekatan beban

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

2. Metode pendekatan aset

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

Pengakuan Beban berdasarkan klasifikasi beban dirinci berdasarkan objek sebagai berikut:

a. Beban Pegawai

Beban pegawai merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang, yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil, dan pegawai yang dipekerjakan oleh Pemerintah Daerah yang belum berstatus ASN sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal.

Beban pegawai untuk honorarium pegawai yang berkaitan dengan pembentukan modal diakui pada saat dibayarkan. Pada akhir tahun anggaran, beban pegawai dimaksud akan dikapitalisasi sebagai penambah harga perolehan atas barang modal tersebut.

Beban pegawai diakui ketika bukti pembayaran beban (misal: bukti pembayaran honor) telah disahkan oleh fungsi perbendaharaan.

b. Beban Barang dan Jasa

Beban Barang merupakan penurunan manfaat ekonomi dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban akibat transaksi pengadaan barang dan jasa yang habis pakai, perjalanan dinas, pemeliharaan termasuk pembayaran honorarium dan pemberian hadiah atas kegiatan tertentu terkait dengan suatu prestasi. Beban barang diakui ketika bukti-bukti pembayaran beban kepada pihak ketiga atau bukti transaksi telah disahkan oleh fungsi perbendaharaan. Dalam hal pada akhir tahun masih terdapat barang persediaan yang belum terpakai, maka dicatat sebagai pengurang beban.

c. Beban Bunga

Beban Bunga merupakan alokasi pengeluaran Pemerintah Daerah untuk pembayaran bunga (*interest*) yang dilakukan atas kewajiban penggunaan pokok utang (*principal outstanding*) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang

terkait dengan pinjaman dan hibah pemerintah yang diterima pemerintah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda.

Beban Bunga meliputi Beban Bunga Pinjaman dan Beban Bunga Obligasi. Beban Bunga diakui saat bunga tersebut jatuh tempo untuk dibayarkan. Untuk keperluan pelaporan keuangan, nilai Beban Bunga diakui sampai dengan tanggal pelaporan walaupun saat jatuh tempo melewati tanggal pelaporan.

d. Beban Subsidi

Beban Subsidi merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan Pemerintah Daerah kepada perusahaan negara/daerah, lembaga pemerintah atau pihak ketiga lainnya yang memproduksi dan mengimpor barang serta menyediakan jasa untuk dijual dan diserahkan dalam rangka memenuhi hajat hidup orang banyak agar harga jualnya dapat dijangkau masyarakat.

Beban Subsidi meliputi Beban Subsidi kepada Pemerintah Daerah dan Beban Subsidi kepada Perusahaan. Beban subsidi diakui pada saat kewajiban Pemerintah Daerah untuk memberikan subsidi telah timbul.

e. Beban Hibah

Beban Hibah merupakan beban pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat. Beban Hibah meliputi Beban Hibah kepada Pemerintah Daerah Lainnya, Beban Hibah kepada Pemerintahan Desa, Beban Hibah kepada Perusahaan Daerah, Beban Hibah kepada Badan/Lembaga/Organisasi Swasta, Beban Hibah kepada Kelompok Masyarakat/Perorangan, Beban Hibah kepada Satuan Pendidikan Dasar.

Pengakuan beban hibah sesuai NPHD dilakukan bersamaan dengan penyaluran belanja hibah, mengingat kepastian beban tersebut belum dapat ditentukan berdasarkan NPHD karena harus dilakukan verifikasi atas persyaratan penyaluran hibah.

f. Beban Bantuan Sosial

Beban Bantuan Sosial merupakan beban Pemerintah Daerah dalam bentuk uang atau barang yang diberikan kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial.

Pengakuan Beban Bantuan Sosial dilakukan bersamaan dengan penyaluran Belanja Bantuan Sosial, mengingat kepastian beban tersebut belum dapat ditentukan sebelum dilakukan verifikasi atas persyaratan penyaluran bantuan sosial.

g. Beban Penyisihan Piutang

Beban Penyisihan Piutang merupakan cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang terkait ketertagihan piutang. Beban penyisihan piutang diakui saat akhir tahun. Disetiap akhir tahun dilakukan pencatatan akan beban penyisihan piutang untuk piutang yang dimiliki Pemerintah Daerah.

h. Beban Penyusutan dan Amortisasi

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

Penyusutan/ amortisasi dilakukan dengan metode garis lurus (*straight line method*).

i. Beban Transfer

Beban Transfer merupakan beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari Pemerintah Daerah kepada entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan. Beban transfer diakui saat diterbitkan SP2D. Dalam hal pada akhir Tahun Anggaran terdapat pendapatan yang harus dibagikan tetapi belum disalurkan dan sudah diketahui daerah/entitas pelaporan lain yang berhak menerima, maka nilai tersebut dapat diakui sebagai beban.

j. Defisit Non Operasional

Defisit Non Operasional diakui apabila harga perolehan kembali lebih kecil dari nilai yang tercatat (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait, jumlah perbedaan yang ada disajikan dalam Laporan Operasional

k. Beban Luar Biasa

Beban Luar Biasa diakui pada saat terbitnya SP2D.

Dalam hal Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), beban diakui dengan mengacu pada peraturan perundang-undangan yang mengatur Badan Layanan Umum Daerah.

C. PENGUKURAN

Beban diukur dan dicatat sebesar beban yang terjadi selama periode pelaporan, yaitu besaran timbulnya kewajiban, besaran terjadinya konsumsi aset, dan besaran terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensial jasa.

D. PENILAIAN

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

E. PENYAJIAN

Beban disajikan dalam Laporan Operasional. Berikut adalah ilustrasi penyajian Beban pada Laporan Operasional:

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LAPORAN OPERASIONAL
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
7	PENDAPATAN DAERAH-LO				
7.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD)-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.01.	Pajak Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.02.	Retribusi Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.03.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.04.	Lain-lain PAD yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.	PENDAPATAN TRANSFER-LO				
7.2.01.	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO				
7.2.01.01	Dana Perimbangan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.01.02	Dana Insentif Daerah (DID)-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.01.03	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.01.04	Dana Keistimewaan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.01.05	Dana Desa-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.01.06	Insentif Fiskal-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.02.	Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO				
7.2.02.01	Pendapatan Bagi Hasil-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.02.02	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer -LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH-LO				
7.3.01.	Pendapatan Hibah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.3.02.	Dana Darurat-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.3.03.	Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Lain-lain Yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
8.	BEBAN DAERAH				
8.1.	BEBAN OPERASI				
8.1.01.	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.02.	Beban Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.03.	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.04.	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.05.	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.06.	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.07.	Beban Penyisihan Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.08.	Beban Penyusutan dan Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Operasi	xxx	xxx	xxx	xxx

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
8.2.	BEBAN TRANSFER				
8.2.01.	Beban Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.02.	Beban Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BEBAN	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL				
7.4.	SURPLUS NON OPERASIONAL-LO				
7.4.01.	Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.4.02.	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.4.03.	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Surplus Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3	DEFISIT NON OPERASIONAL-LO				
8.3.01.	Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.02.	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.03.	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Defisit Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	POS LUAR BIASA				
7.5	PENDAPATAN LUAR BIASA-LO				
7.5.01	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
8.4.	BEBAN LUAR BIASA				
8.4.01.	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS / DEFISIT LO	xxx	xxx	xxx	xxx

Keterangan : Akun Beban

F. PENGUNGKAPAN

Beban disajikan berdasarkan jenis beban dalam Laporan Operasional dan rinciannya lebih lanjut disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

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

1. Penjelasan atas unsur-unsur beban yang disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
2. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 06

PEMBIAYAAN

A. UMUM

1. Definisi

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

Pembiayaan terdiri dari Penerimaan Pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara itu, Pengeluaran Pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh Pemerintah Daerah. Pembiayaan hanya dapat dilakukan di Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD) dan tidak dilakukan oleh SKPD.

Dalam hal Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), mengacu pada peraturan perundang-undangan yang mengatur Badan Layanan Umum Daerah (BLUD).

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 SiLPA tahun sebelumnya, Pencairan Dana Cadangan, Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan, Penerimaan Pinjaman Daerah, Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah, Penerimaan Pembiayaan Lainnya Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan.

b. Pengeluaran Pembiayaan

Pengeluaran Pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain Pembentukan Dana Cadangan, Penyertaan Modal Daerah, Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo, Pemberian Pinjaman Daerah, Pengeluaran Pembiayaan Lainnya sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan.

Dalam 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 dalam pos Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah.

Pembiayaan Neto adalah selisih antara Penerimaan Pembiayaan setelah dikurangi Pengeluaran Pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.

Berikut klasifikasi pembiayaan adalah sebagai berikut :

Kode Akun	Kelompok	Jenis
6.	PEMBIAYAAN DAERAH	
6.1.	Penerimaan Pembiayaan	
6.1.01.		Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya
6.1.02.		Pencairan Dana Cadangan
6.1.03.		Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
6.1.04.		Penerimaan Pinjaman Daerah
6.1.05.		Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah
6.1.06.		Penerimaan Pembiayaan Lainnya Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan
6.2.	Pengeluaran Pembiayaan	
6.2.01.		Pembentukan Dana Cadangan
6.2.02.		Penyertaan Modal Daerah
6.2.03.		Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo
6.2.04.		Pemberian Pinjaman Daerah
6.2.05.		Pengeluaran Pembiayaan Lainnya sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan
	Pembiayaan Neto	

B. PENGAKUAN

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

C. PENGUKURAN

Akuntansi Penerimaan Pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran) dan dilaksanakan sebesar kas yang telah diterima. Sedangkan akuntansi Pengeluaran Pembiayaan sebesar kas yang dikeluarkan.

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

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

D. PENYAJIAN

Penerimaan Pembiayaan dan Pengeluaran Pembiayaan Pemerintah Daerah disajikan dalam LRA.

Berikut adalah contoh penyajian Penerimaan Pembiayaan dan Pengeluaran Pembiayaan dalam LRA Pemerintah Daerah.

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

Uraian	Anggaran 20x1	Realisasi 20x1	%	Sisa Anggaran
PEMBIAYAAN				
PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
Penggunaan SilPA	xxx	xxx	xx	xxx
Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Pembiayaan Lainnya Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xx	xxx
Jumlah Penerimaan Pembiayaan	xxxx	xxxx	xx	xxxx
PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
Penyertaan Modal Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemda Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Pengeluaran Pembiayaan Lainnya sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xx	xxx
Jumlah Pengeluaran	xxxx	xxxx	xx	xxxx
PEMBIAYAAN NETO	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran	xxxx	xxxx	xx	xxxx

E. PENGUNGKAPAN

Pembiayaan disajikan berdasarkan jenis pembiayaan dalam LRA dan rinciannya lebih lanjut disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Dalam pengungkapan pada CaLK terkait dengan pembiayaan, harus diungkapkan pula hal-hal sebagai berikut:

1. Penjelasan landasan hukum berkenaan dengan penerimaan/pemberian pinjaman, pembentukan/pencairan Dana Cadangan, penjualan aset daerah yang dipisahkan, penyertaan modal Pemerintah Daerah.
2. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 07

KAS DAN SETARA KAS

A. UMUM

1. Definisi

Kas didefinisikan sebagai uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan Pemerintah Daerah yang sangat likuid yang siap dijabarkan/dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) yang wajib dipertanggungjawabkan dan dilaporkan dalam neraca. Saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran.

Dalam pengertian kas ini juga termasuk setara kas, yaitu 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 3 (tiga) bulan atau kurang terhitung sejak tanggal perolehannya.

2. Klasifikasi

Kas dan setara kas pada Pemerintah Daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab Bendahara Umum Daerah (BUD) dan kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab selain Bendahara Umum Daerah, misalnya Bendahara Penerimaan, Bendahara Pengeluaran, Bendahara BLUD, dan Bendahara Dana BOS serta Deposito.

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.

Kas Pemerintah Daerah yang dikuasai dan dibawah tanggung jawab selain Bendahara Umum Daerah terdiri dari:

a. Kas di Bendahara Penerimaan

Kas di Bendahara Penerimaan mencakup seluruh kas, baik itu saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung jawab Bendahara Penerimaan yang sumbernya berasal dari pelaksanaan tugas pemerintahan dari Bendahara Penerimaan yang bersangkutan. Saldo kas di Bendahara penerimaan akan bertambah apabila terdapat uang masuk dari penerimaan pendapatan umumnya dalam bentuk Pendapatan Asli Daerah, dan saldo Kas di Bendahara Penerimaan akan berkurang apabila terdapat uang keluar yang berasal dari transfer penerimaan pendapatan ke RKUD. Akun Kas di Bendahara Penerimaan yang disajikan dalam neraca harus mencerminkan kas yang benar-benar ada pada tanggal neraca. Apabila terdapat kas dalam valuta asing dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Meskipun dalam ketentuannya para Bendahara Penerimaan wajib menyetor seluruh penerimaan dalam waktu 24 (dua puluh empat) jam, namun tidak tertutup kemungkinan terdapat saldo penerimaan yang belum disetorkan dalam rekening Bendahara Penerimaan. Apabila karena alasan tertentu masih terdapat uang daerah pada Bendahara Penerimaan yang belum disetor ke RKUD pada tanggal neraca, maka jumlah tersebut dilaporkan dalam neraca sebagai Kas di Bendahara Penerimaan.

b. Kas di Bendahara Pengeluaran

Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan kas yang menjadi tanggung jawab/dikelola oleh Bendahara Pengeluaran yang berasal dari sisa uang muka kerja (UYHD/UUDP/UP) yang belum disetor ke Rekening Kas Umum Daerah per tanggal neraca. Kas di Bendahara Pengeluaran mencakup seluruh saldo rekening Bendahara Pengeluaran, uang logam, uang kertas, dan lain-lain kas. Akun Kas di Bendahara Pengeluaran yang disajikan dalam neraca Pemerintah Daerah harus mencerminkan kas yang benar-benar ada pada tanggal neraca. Apabila terdapat kas dalam valuta asing dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

Pada akhir Tahun, Bendahara Pengeluaran memiliki sisa kas yang berasal dari uang persediaan. Kas sisa uang persediaan ini harus disetorkan ke Rekening Kas Umum Daerah selambat-lambatnya pada tanggal 31 Desember tahun anggaran berkenaan. Perlakuan akuntansinya adalah mengurangi kas di Bendahara Pengeluaran dan mengurangi R/K PEMDA. Apabila masih terdapat uang persediaan yang belum disetorkan ke RKUD sampai dengan tanggal Neraca, maka harus dilaporkan sebagai Kas di Bendahara Pengeluaran.

c. Kas di BLUD

Merupakan saldo kas tunai dan/atau saldo simpanan di Bank serta setara kas yang dikelola oleh unit organisasi yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD.

Kas dan setara kas pada neraca BLUD merupakan kas yang berasal dari pendapatan BLUD baik yang telah dan yang belum diakui/disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

Kas Tunai dan Kas Bank BLUD yang sudah disahkan oleh BUD/Kuasa BUD merupakan bagian dari Saldo Anggaran Lebih. BLUD sesuai dengan karakteristiknya dapat mengelola kas yang bukan milik BLUD dan/atau sisa kas dana investasi yang berasal dari APBD. Dana kas BLUD yang bukan milik BLUD diakui sebagai kas dan setara kas. Dana kas BLUD yang bukan milik BLUD antara lain:

- 1) Dana titipan pihak ketiga;
- 2) Uang jaminan; dan
- 3) Uang muka pasien rumah sakit.

d. Kas Dana BOS dan Kas Dana BOSP

Merupakan saldo kas tunai dan/atau saldo simpanan di Bank yang dikelola oleh Bendahara Dana BOS masing-masing satuan pendidikan negeri/sekolah yang ditunjuk oleh Pemerintah Daerah. Rekening Dana BOS dan Dana BOSP wajib dilaporkan kepada BUD. Saldo kas akibat penerimaan pada rekening bank tersebut dilaporkan di neraca sebagai Kas Dana BOS dan Kas Dana BOSP.

e. Kas Lainnya

Merupakan saldo kas pada Pemerintah Daerah selain Kas di Bendahara Penerimaan, Kas di Bendahara Pengeluaran, dan Kas BLUD terdiri dari:

1) Kas Lainnya di Bendahara Penerimaan

Kas Lainnya di Bendahara Penerimaan merupakan kas dalam pengelolaan Bendahara Penerimaan yang tidak dapat diakui sebagai pendapatan misalnya berupa saldo kas yang terdapat pada rekening pemerintah lainnya yang dibuka Pemerintah Daerah.

2) Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran

Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran merupakan kas selain yang berasal dari uang persediaan. Kas lainnya tersebut dapat berupa saldo kas yang terdapat pada rekening lainnya yang dibuka Pemerintah Daerah, dana titipan pihak ketiga, uang jaminan, pungutan pajak, pengembalian belanja yang belum disetor ke Kas Daerah, dan belanja yang sudah dicairkan akan tetapi belum dibayarkan kepada pihak ketiga yang dikelola oleh Bendahara Pengeluaran.

f. Kas Dana BOK Puskesmas

Merupakan saldo kas tunai dan/atau saldo simpanan di Bank yang dikelola oleh Bendahara Dana BOK Puskesmas yang digunakan untuk belanja operasional program prioritas upaya kesehatan masyarakat.

Klasifikasi Kas dan setara kas pada Pemerintah Daerah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian
	Kas dan Setara Kas
1.1.01.01.	Kas di Kas Daerah
1.1.01.02.	Kas di Bendahara Penerimaan
1.1.01.03.	Kas di Bendahara Pengeluaran
1.1.01.04.	Kas di BLUD
1.1.01.05.	Kas Dana BOS
1.1.01.06.	Kas Dana Kapitasi pada FKTP
1.1.01.07.	Kas Lainnya
1.1.01.08.	Setara Kas
	Deposito (kurang dari 3 bulan)
	Surat Utang Negara /Obligasi (kurang dari 3 bulan)
1.1.01.09.	Kas Dana Desa
1.1.01.10.	Kas Dana BOSP
1.1.01.11.	Kas Dana BOK Puskesmas

B. PENGAKUAN

Kas dan setara kas diakui pada saat:

1. Memenuhi definisi kas dan/atau setara kas
2. Penguasaan dan/atau kepemilikan kas telah beralih ke Pemerintah Daerah

Kas diakui pada saat kas diterima oleh Bendahara Penerimaan dan/atau Bendahara Pengeluaran/Rekening Kas Umum Daerah dan pada saat dikeluarkan oleh Bendahara Penerimaan dan/atau Bendahara Pengeluaran/Rekening Kas Umum Daerah.

Penerimaan kas melalui rekening Pemerintah Daerah diakui pada saat kas tunai diterima oleh bendahara atau diterima di rekening kas bendahara/Rekening Kas Umum Daerah. Pengeluaran kas melalui rekening/kas Pemerintah Daerah diakui pada saat dikeluarkan kas tunai oleh bendahara atau pada saat dikeluarkan dari rekening kas bendahara/Rekening Kas Umum Daerah.

C. PENGUKURAN

Kas dicatat sebesar nilai nominal. Nilai nominal artinya disajikan sebesar nilai rupiahnya. Apabila terdapat kas dalam bentuk valuta asing, dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Dalam hal terdapat perbedaan dengan nilai sebelumnya maka diakui sebagai keuntungan/kerugian yaitu pendapatan/beban pada Laporan Operasional.

D. PENYAJIAN

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

Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan

merupakan bagian dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris pada Laporan Arus Kas.

Berikut adalah ilustrasi penyajian Kas dan Setara Kas pada Neraca:

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
N E R A C A
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.1.	ASET LANCAR		
1.1.01.	Kas dan Setara Kas		
1.1.01.01.	- Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
1.1.01.02.	- Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
1.1.01.03.	- Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
1.1.01.04.	- Kas di BLUD	xxx	xxx
1.1.01.05.	- Kas Dana BOS	xxx	xxx
1.1.01.06.	- Kas Dana Kapitasi pada FKTP	xxx	xxx
1.1.01.07.	- Kas Lainnya	xxx	xxx
1.1.01.08.	- Setara Kas	xxx	xxx
1.1.01.09.	- Kas Dana Desa	xxx	xxx
1.1.01.10.	- Kas Dana BOSP	xxx	xxx
1.1.01.11.	- Kas Dana BOK Puskesmas	xxx	xxx
1.1.02.	Investasi Jangka Pendek		
1.1.03.	Piutang Pajak Daerah		
1.1.04.	Piutang Retribusi Daerah		
1.1.05.	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
1.1.06.	Piutang Lain-lain PAD yang Sah		
1.1.07.	Piutang Transfer Pemerintah Pusat		
1.1.08.	Piutang Transfer Antar Daerah		
1.1.09.	Piutang Lainnya		
1.1.10.	Penyisihan Piutang		
1.1.11.	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
1.1.12.	Persediaan	xxx	xxx
1.1.13.	Aset Untuk Dikonsolidasikan	xxx	xxx
	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

Keterangan : Akun Kas Setara Kas

E. PENGUNGKAPAN

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

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

KEBIJAKAN AKUNTANSI 08

PIUTANG

A. UMUM

1. Definisi

Piutang adalah hak Pemerintah Daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian, kewenangan pemerintah berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku atau akibat lainnya yang sah.

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 debeturnya. Mekanisme perhitungan dan penyisihan saldo piutang yang mungkin tidak dapat ditagih, merupakan upaya untuk menilai kualitas piutang.

2. Klasifikasi

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

a. Piutang Karena Pungutan

Timbulnya piutang di lingkungan pemerintahan daerah pada umumnya terjadi karena adanya hak Pemerintah Daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat Pemerintah Daerah telah memberikan jasa atau produk atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku sehingga timbul tunggakan pungutan pendapatan daerah yang terdiri dari:

- 1) Piutang Pajak Daerah;
- 2) Piutang Retribusi Daerah; dan
- 3) Piutang Pendapatan Asli Daerah Lainnya.

b. Piutang Karena Transfer Antar Pemerintah

Dalam rangka perimbangan keuangan, baik perimbangan vertikal maupun horizontal, mengakibatkan adanya transfer antar pemerintahan. Transfer ini dapat berupa transfer dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah, Pemerintah Provinsi ke Pemerintah Kabupaten/Kota, maupun antar Pemerintah Daerah

lainnya yang dilakukan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang terdiri atas :

- 1) Piutang Transfer Pemerintah Pusat;
- 2) Piutang Transfer Antar Daerah; dan
- 3) Piutang Kelebihan Transfer.

c. Piutang Karena Ganti Kerugian Daerah

Piutang atas Kerugian Daerah sering disebut sebagai Piutang Tuntutan Ganti Rugi (TGR) dan Tuntutan Perbendaharaan (TP).

Tuntutan Ganti Rugi (TGR) dikenakan oleh atasan langsung kepada orang, pegawai negeri ataupun bukan pegawai negeri yang bukan bendaharawan yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian daerah.

Tuntutan Perbendaharaan (TP) ditetapkan oleh BPK kepada bendahara yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian daerah.

d. Piutang Karena Perikatan

Terdapat berbagai perikatan antara Pemerintah Daerah dengan pihak lain yang menimbulkan piutang, yang terdiri atas :

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

Klasifikasi Piutang sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian
1.1.03.	Piutang Pajak Daerah
1.1.03.01.	Piutang Pajak Kendaraan Bermotor (PKB)
1.1.03.02.	Piutang Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor
1.1.03.03.	Piutang Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB)
1.1.03.04.	Piutang Pajak Air Permukaan
1.1.03.05.	Piutang Pajak Rokok
1.1.03.06.	Piutang Pajak Hotel
1.1.03.07.	Piutang Pajak Restoran
1.1.03.08.	Piutang Pajak Hiburan
1.1.03.09.	Piutang Pajak Reklame
1.1.03.10.	Piutang Pajak Penerangan Jalan
1.1.03.11.	Piutang Pajak Parkir
1.1.03.12.	Piutang Pajak Air Tanah
1.1.03.13.	Piutang Pajak Sarang Burung Walet
1.1.03.14.	Piutang Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan
1.1.03.15.	Piutang Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBBP2)
1.1.03.16.	Piutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)
1.1.03.17.	Piutang Pajak Alat Berat
1.1.03.18.	Piutang Opsen Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan (MLB)

Kode Akun	Uraian
1.1.03.19.	Piutang Pajak Barang dan Jasa Tertentu (PBJT)
1.1.03.20.	Piutang Opsen Pajak Kendaraan Bermotor (PKB)
1.1.03.21.	Piutang Opsen Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB)
1.1.04.	Piutang Retribusi Daerah
1.1.04.01.	Piutang Retribusi Jasa Umum
1.1.04.02.	Piutang Retribusi Jasa Usaha
1.1.04.03.	Piutang Retribusi Perizinan Tertentu
1.1.05.	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
1.1.05.01.	Piutang Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas Penyertaan Modal pada BUMN
1.1.05.02.	Piutang Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas Penyertaan Modal pada BUMD
1.1.05.03.	Piutang Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas Penyertaan Modal pada Perusahaan Milik Swasta
1.1.06.	Piutang Lain-lain PAD yang Sah
1.1.06.01.	Piutang Hasil Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan
1.1.06.02.	Piutang Hasil Selisih Lebih Tukar Menukar BMD yang Tidak Dipisahkan
1.1.06.03.	Piutang Hasil Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan
1.1.06.04.	Piutang Hasil Kerja Sama Daerah
1.1.06.05.	Piutang Jasa Giro
1.1.06.06.	Piutang Hasil Pengelolaan Dana Bergulir
1.1.06.07.	Piutang Pendapatan Bunga
1.1.06.08.	Piutang Penerimaan atas Tuntutan Ganti Kerugian Keuangan Daerah
1.1.06.09.	Piutang Penerimaan Komisi, Potongan, atau Bentuk Lain
1.1.06.10.	Piutang Penerimaan Keuntungan dari Selisih Nilai Tukar Rupiah Terhadap Mata Uang Asing
1.1.06.11.	Piutang Pendapatan Denda atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan
1.1.06.12.	Piutang Pendapatan Denda Pajak Daerah
1.1.06.13.	Piutang Pendapatan Denda Retribusi Daerah
1.1.06.14.	Piutang Pendapatan Hasil Eksekusi atas Jaminan
1.1.06.15.	Piutang Pendapatan dari Pengembalian
1.1.06.16.	Piutang Pendapatan BLUD
1.1.06.17.	Piutang Pendapatan Denda Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan
1.1.06.18.	Piutang Pendapatan Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama (FKTP)
1.1.06.19.	Piutang Pendapatan Hasil Pengelolaan Dana Bergulir
1.1.06.20.	Piutang Pendapatan Berdasarkan Putusan Pengadilan (Inkrcht)
1.1.06.21.	Piutang Pendapatan Denda atas Pelanggaran Peraturan Daerah
1.1.06.22.	Piutang Pendapatan Zakat, Infaq, Shadaqah, dan Wakaf
1.1.06.23.	Piutang Pendapatan Hasil Pelaksanaan Perjanjian/Kontrak
1.1.07.	Piutang Transfer Pemerintah Pusat
1.1.07.01.	Piutang Dana Perimbangan
1.1.07.02.	Piutang Dana Insentif Daerah (DID)
1.1.07.03.	Piutang Dana Otonomi Khusus dan Tambahan Infrastruktur
1.1.07.04.	Piutang Dana Keistimewaan
1.1.07.05.	Piutang Dana Desa
1.1.07.06.	Piutang Insentif Fiskal
1.1.08.	Piutang Transfer Antar Daerah
1.1.08.01.	Piutang Bagi Hasil
1.1.08.01.	Piutang Bantuan Keuangan
1.1.09.	Piutang Lainnya
1.1.09.01.	Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
1.1.09.02.	Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang

Kode Akun	Uraian
1.1.09.03.	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran
1.1.09.04.	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
1.1.09.05.	Uang Muka
1.1.10.	Penyisihan Piutang
1.1.10.01.	Penyisihan Piutang Pendapatan
1.1.10.02.	Penyisihan Piutang Lainnya
1.1.11.	Beban Dibayar Dimuka
1.1.11.01.	Beban Dibayar Dimuka
1.1.11.02.	Beban Dibayar Dimuka-Sewa
1.1.11.03.	Beban Dibayar Dimuka Asuransi Barang Milik Daerah

B. PENGAKUAN

Piutang diakui saat timbulnya hak tagih Pemerintah Daerah antara lain karena adanya tunggakan pungutan pendapatan, perikatan, transfer antar pemerintah dan kerugian Negara serta transaksi lainnya yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan.

Piutang dapat diakui ketika memenuhi kriteria:

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

Dan untuk 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.

Piutang yang timbul dari putusan pengadilan diakui pada saat:

- a. telah memperoleh kekuatan hukum tetap;
- b. telah diterbitkan surat ketetapan; dan
- c. telah diterbitkan surat penagihan.

1. Piutang Pendapatan Asli Daerah

- a. **Piutang Pajak** pada dasarnya diakui pada saat terjadinya hak untuk menagih Piutang Pajak atau pada saat terbit surat keputusan tentang piutang pajak/dokumen yang dipersamakan.

Pengakuan pendapatan pajak yang menganut sistem *self assessment*, setiap Wajib Pajak (WP) wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Pajak terutang adalah sebesar pajak yang harus dibayar sesuai ketentuan perundang-undangan

perpajakan dan diberitahukan melalui Surat Pemberitahuan yang wajib disampaikan oleh WP ke Perangkat Daerah terkait.

Setelah adanya pengakuan pendapatan, WP yang bersangkutan wajib melunasinya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Terhadap pajak yang belum dilunasi sampai dengan batas waktu yang ditentukan, akan diterbitkan Surat Tagihan Pajak sebagai dasar penagihan pajak.

- b. Piutang Retribusi** pada dasarnya diakui pada saat terjadinya hak untuk menagih pendapatan retribusi, atau pada saat terbit surat keputusan tentang piutang retribusi/dokumen yang dipersamakan berdasarkan hasil inventarisasi Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKR-D) atau dokumen yang disetarakan dengan SKR-D yang belum dilunasi hingga tanggal 31 Desember pada periode pelaporan.
- c. Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Yang Dipisahkan** diakui bila telah dilakukan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) yang memutuskan untuk membagikan dividen kepada pemegang saham namun sampai dengan tanggal 31 Desember belum dilakukan pembayaran dividen atau terdapat kekurangan pembayaran dividen. Jadi, Piutang Dividen diakui berdasarkan hasil keputusan RUPS tentang pembagian laba perusahaan BUMD, BUMN maupun swasta/*joint venture*.
- d. Piutang Lain-lain PAD yang Sah** diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca apabila telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihannya serta sampai dengan akhir periode pelaporan belum dilunasi.

Pengakuan ini sesuai untuk jenis piutang yang menurut peraturan perundang-undangan termasuk dalam Piutang Lain-lain PAD yang Sah.

Piutang yang diharapkan akan dilunasi dalam kurun waktu kurang dari 1 (satu) tahun diakui sebagai Aset Lancar, sedangkan piutang yang pelunasannya lebih dari 1 (satu) tahun diakui dan disajikan dalam Aset Tidak Lancar/Aset Lainnya.

2. Piutang Transfer

- a. 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 tidak dicatat sebagai piutang DBH sebelum dibuktikan dengan adanya pernyataan/ketetapan kurang salur/kurang bayar dari entitas penyalur.

b. 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 DAU, apabila Pemerintah Pusat menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk mengakui piutang tersebut.

c. 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. Pengakuan jumlah piutang DAK adalah sebesar jumlah klaim yang belum ditransfer oleh Pemerintah Pusat yang didukung dengan dokumen yang sah untuk mengakui piutang tersebut.

d. Piutang transfer lainnya diakui apabila:

1) 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 didukung dengan dokumen yang memadai/Surat Keputusan kurang salur dari pemerintah pusat);

2) 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.

e. Piutang kelebihan transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan transfer. Apabila Pemerintah Daerah mengalami kelebihan dalam mentransfer, maka penerima transfer tersebut wajib mengembalikan kelebihan transfer yang telah diterimanya.

Sesuai dengan arah transfer, maka Pemerintah Daerah mempunyai kewenangan untuk memaksakan dalam menagih kelebihan transfer. Jika tidak/belum dibayar, Pemerintah Daerah dapat memerhitungkan kelebihan dimaksud dengan hak transfer periode berikutnya.

3. Piutang Ganti Kerugian Daerah, harus didukung dengan bukti SK Pembebanan/SKP2K/SKTJM/Dokumen yang dipersamakan, yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan). SK Pembebanan/SKP2K/SKTJM/Dokumen yang dipersamakan merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Terhadap piutang yang penagihannya diserahkan kepada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Piutang dan Lelang Negara, pengakuan atas piutang tersebut tetap melekat pada

satuan kerja yang bersangkutan, dengan pengertian tidak terjadi pengalihan pengakuan atas piutang tersebut dan apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh instansi yang berwenang.

Penyelesaian atas Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan ini dapat dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan) atau melalui pengadilan. Apabila penyelesaian tagihan ini dilakukan dengan cara damai, maka setelah proses pemeriksaan selesai dan telah ada Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) dari pihak yang bersangkutan, diakui sebagai Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan dan disajikan di kelompok aset lainnya di neraca untuk jumlah yang akan diterima lebih dari 12 bulan mendatang dan disajikan sebagai piutang kelompok aset lancar yaitu Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah untuk jumlah yang akan diterima dalam waktu 12 bulan mendatang sejak tanggal pelaporan. Reklasifikasi TP/TGR menjadi Bagian Lancar Tagihan TP/TGR dilakukan pada akhir periode.

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

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

4. Piutang Karena Perikatan

a. Pemberian Pinjaman

Piutang karena pemberian pinjaman timbul sehubungan dengan adanya pinjaman yang diberikan pemerintah kepada pemerintah lainnya, perorangan, BUMN/D, perusahaan swasta, atau organisasi lainnya.

Pada umumnya ketentuan dan persyaratan timbulnya pinjaman tersebut dituangkan dalam suatu naskah perjanjian pinjaman. Pengakuan piutang dilakukan pada saat terjadi realisasi pengeluaran uang dari Rekening Kas Umum Daerah, dan piutang tersebut berkurang apabila ada penerimaan di Rekening Kas Umum Daerah sehubungan dengan adanya penerimaan angsuran pokok pinjaman atau pelunasan.

Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai bunga dan denda maka setiap akhir tahun diakui adanya piutang bunga atau denda sebesar bunga untuk periode berjalan yang terutang sampai dengan tanggal 31 Desember tahun berjalan. Penerimaan pendapatan bunga dan denda lainnya yang berkaitan dengan pemberian pinjaman, dicatat sebagai penerimaan pendapatan.

b. Jual Beli

Pemerintah Daerah dapat melakukan pemindahtanganan Barang Milik Daerah, sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku, dimana pada jenis dan batas nilai tertentu harus mendapat persetujuan dari pihak yang berwenang. Pemindahtanganan barang ini antara lain dapat dilakukan melalui penjualan. Penjualan barang ada yang dilakukan secara tunai dan ada yang dilakukan secara cicilan atau angsuran. Apabila penjualan dilakukan secara kredit atau angsuran maka sisa tagihan tersebut diakui sebagai piutang penjualan angsuran dan disajikan di neraca sebagai aset di neraca dari satuan kerja yang memiliki barang tersebut sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

c. Kemitraan

Dalam rangka mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya yang dimiliki dan/atau dikuasai Pemerintah Daerah, instansi Pemerintah Daerah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Kemitraan ini antara lain bisa berupa Perjanjian Sewa, Kerjasama Pemanfaatan, Bangun Guna Serah dan Bangun Serah Guna. Hak dan kewajiban masing-masing pihak dalam kemitraan tersebut dituangkan dalam naskah perjanjian ~~kerja sama~~. Piutang Pemerintah Daerah timbul jika terdapat hak Pemerintah Daerah yang dapat dinilai dengan uang, yang sampai dengan berakhirnya tahun anggaran, per 31 Desember yang bersangkutan, belum dilunasi oleh mitra kerja samanya. Tagihan inilah yang diakui dan disajikan sebagai piutang di neraca.

d. Pemberian Fasilitas/Jasa

Piutang Pemerintah Daerah juga dapat timbul sehubungan dengan adanya fasilitas yang diberikan oleh Pemerintah Daerah kepada pihak lain, misalnya pemberian konsesi kepada perusahaan untuk melakukan eksplorasi terhadap sumber daya alam. Apabila dalam pemberian fasilitas atau jasa tersebut Pemerintah Daerah berhak untuk memperoleh imbalan yang dapat dinilai dengan uang maka hak tersebut diakui sebagai pendapatan bukan pajak dan harus dituangkan dalam dokumen perjanjian pemberian fasilitas/jasa. Hak Pemerintah Daerah atas imbalan yang dapat dinilai dengan uang dan per 31 Desember belum diterima dari pihak terkait tersebut diakui sebagai piutang dan disajikan di neraca.

5. Penyisihan Piutang

Aset berupa piutang di neraca harus terjaga agar nilainya sama dengan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Alat untuk menyesuaikan adalah dengan melakukan penyisihan piutang tidak tertagih. Penyisihan piutang diperhitungkan dan dibukukan dengan periode yang sama timbulnya piutang, sehingga dapat menggambarkan nilai yang betul-betul diharapkan dapat ditagih.

Penyisihan piutang tidak tertagih dapat dilakukan berdasarkan umur piutang atau dari jumlah yang ditetapkan. Penyisihan piutang tidak tertagih bukan merupakan penghapusan piutang. Dengan demikian, nilai penyisihan piutang tidak tertagih akan disajikan di neraca, selama piutang pokok masih tercantum atau belum dihapuskan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

6. Beban Dibayar Dimuka

Pencatatan Beban Dibayar Dimuka dilakukan dengan pendekatan beban, dimana jumlah beban atau pengeluaran kas yang nantinya akan menjadi beban dicatat seluruhnya terlebih dahulu sebagai beban. Pada akhir periode pelaporan, nilai beban disesuaikan menjadi sebesar nilai yang seharusnya (atau sebesar barang/jasa yang telah di terima oleh pemerintah). Selisihnya direklasifikasi menjadi Beban Dibayar Dimuka.

C. PENGUKURAN

Pengukuran piutang pendapatan adalah sebagai berikut:

- Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD)/Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) yang diterbitkan atau SPTPD yang telah diterima;
- Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau
- 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
- 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.

1. Pengukuran piutang pendapatan

Piutang pendapatan diakui setelah diterbitkan surat tagihan dan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam tagihan. Secara umum unsur utama piutang karena ketentuan perundang-undangan ini adalah potensi pendapatan. Artinya piutang ini terjadi karena pendapatan yang belum disetor ke kas daerah oleh wajib setor. Oleh karena setiap tagihan oleh Pemerintah Daerah wajib ada keputusan, maka jumlah piutang yang menjadi hak Pemerintah Daerah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas penagihan yang bersangkutan.

2. Pengukuran piutang transfer

Pengukuran Piutang transfer adalah sebagai berikut:

- a. Piutang Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan mengenai kurang salur.
- b. Piutang Dana Alokasi Umum disajikan sebesar jumlah yang belum diterima, sampai dengan tanggal pelaporan sesuai dengan Peraturan Presiden mengenai kurang salur.
- c. Piutang Dana Alokasi Khusus fisik dan non fisik disajikan sebesar jumlah yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan mengenai kurang salur.

3. Pengukuran piutang ganti rugi

Berdasarkan pengakuan piutang yang dikemukakan di atas, pengukuran piutang ganti rugi dilakukan sebagai berikut:

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

4. Pengukuran piutang karena perikatan

Pengukuran piutang karena 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 Daerah pada akhir periode pelaporan, dikurangi dengan pembayaran atau uang muka yang telah diterima.

5. 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.

6. Pemberhentian Pengakuan

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

Penghapus-tagihan piutang berkonotasi terhadap penghapusan hak tagih atau upaya tagih secara perdata atas suatu piutang. Substansi hukum penghapus-tagihan mempunyai konsekuensi menghapuskan catatan (penghapus-bukuan).

Sedangkan Penghapus-bukuan 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. Penghapus-bukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang.

Penghapusbukuan piutang merupakan konsekuensi penghapustagihan piutang. Penghapusbukuan piutang dibuat berdasarkan berita acara atau keputusan pejabat yang berwenang untuk menghapustagih piutang. Keputusan dan/atau Berita Acara merupakan dokumen yang sah untuk bukti akuntansi penghapusbukuan. Dalam Peraturan Pemerintah tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Daerah, penghapusbukuan ini dikenal sebagai Penghapusan secara Bersyarat, yaitu menghapuskan Piutang Daerah tanpa menghapuskan hak tagih Daerah.

Penghapus-tagihan piutang dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, apabila upaya penagihan yang dilakukan oleh satuan kerja yang berpiutang sendiri gagal maka satuan kerja yang bersangkutan tidak diperkenankan menghapuskannya sendiri tetapi harus mengikuti ketentuan yang berlaku.

Dalam Peraturan Pemerintah tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Daerah, penghapus tagihan ini dikenal sebagai Penghapusan sebagai Penghapusan secara Mutlak, yaitu menghapus piutang Daerah dengan menghapuskan hak tagih Daerah. Penghapus tagihan diajukan setelah lewat waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal penetapan Penghapusan Secara Bersyarat (hapus buku).

7. Penerimaan Kembali 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. Terhadap penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan dan dihapusbukukan pada tahun berjalan diakui sebagai pengurang beban sedangkan terhadap penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan pada tahun sebelumnya dan dihapusbukukan pada tahun berjalan, penerimaan kas diakui sebagai pendapatan lain-lain.

8. Penerimaan Kembali atas Piutang yang Telah Dihapustagihkan

Suatu piutang yang telah dihapustagihkan dan ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya, maka terhadap penerimaan kembali atas piutang yang telah dihapustagihkan tersebut baik yang telah dilakukan penyisihan pada tahun berjalan maupun tahun sebelumnya, diakui sebagai pendapatan lain-lain.

D. PENILAIAN

Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Nilai bersih yang dapat direalisasikan adalah selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang.

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

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

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

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

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

Penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang pemungutannya dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak (*self assessment*) seperti Pajak Barang dan Jasa Tertentu dilakukan dengan ketentuan:

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

Besarnya **Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Pajak Barang dan Jasa Tertentu** ditetapkan sebesar:

1. Kualitas Lancar sebesar 0%
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 50% (lima puluh per seratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. Kualitas Diragukan sebesar 70% (tujuh puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas Diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
4. Kualitas macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas Macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Atau:

No.	Umur	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1.	< 1 tahun	Lancar	0 %
2.	>1 – 2 tahun	Kurang Lancar	50 %
3.	>2 – < 5 tahun	Diragukan	70 %
4.	≥ 5 tahun	Macet	100 %

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

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

Besarnya **Penyisihan Piutang Tak Tertagih BPHTB** ditetapkan sebesar:

1. Kualitas Lancar sebesar 0%
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 70% (tujuh puluh per seratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. Kualitas macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas Macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Atau:

No.	Umur	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1.	< 2 tahun	Lancar	0 %
2.	2 – 3 tahun	Kurang Lancar	70 %
3.	>3 tahun	Macet	100 %

Penggolongan kualitas piutang pajak yang pemungutannya ditetapkan oleh Kepala Daerah (*official assessment*) seperti Pajak Reklame, Pajak Air Tanah, dan PBB-P2, Opsen PKB, dan Opsen BBNKB dilakukan dengan ketentuan:

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

Besarnya **Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Pajak Reklame, Pajak Air Tanah, dan PBB-P2 , Opsen PKB, dan Opsen BBNKB** ditetapkan sebesar:

1. Kualitas Lancar sebesar 0%;
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 30% (lima puluh per seratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. Kualitas Diragukan sebesar 70% (tujuh puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas Diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
4. Kualitas macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas Macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Atau:

No.	Umur	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1.	< 1 tahun	Lancar	0 %
2.	>1 – 3 tahun	Kurang Lancar	30 %
3.	>3 – < 5 tahun	Diragukan	70 %
4.	≥ 5 tahun	Macet	100 %

Penggolongan kualitas piutang pajak yang pemungutannya ditetapkan oleh Kepala Daerah (*official assessment*) seperti Pajak Golongan C dilakukan dengan ketentuan:

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

Besarnya **Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Pajak Golongan C** ditetapkan sebesar:

1. Kualitas Lancar sebesar 0%
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 70% (tujuh puluh per seratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. Kualitas macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas Macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Atau:

No.	Umur	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1.	≤1 tahun	Lancar	0 %
2.	>1 – 3 tahun	Kurang Lancar	70 %
3.	>3 tahun	Macet	100 %

Penggolongan Kualitas Piutang Retribusi Parkir, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:

1. Kualitas Lancar, dengan kriteria:
 - a. jika umur piutang kurang dari 1 tahun;
 - b. Petugas menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau
 - c. Petugas kooperatif; dan/atau
 - e. Petugas likuid; dan/atau
 - d. Petugas tidak mengajukan keberatan/banding.

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

Besarnya **Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Retribusi Parkir** ditetapkan sebesar:

1. Kualitas Lancar sebesar 0,75%
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 40% (lima puluh per seratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. Kualitas Diragukan sebesar 75% (tujuh puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas Diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
4. Kualitas macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas Macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Atau:

No.	Umur	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1.	< 1 tahun	Lancar	0,75 %
2.	1 – 3 tahun	Kurang Lancar	40 %
3.	>3 – < 5 tahun	Diragukan	75 %
4.	≥ 5 tahun	Macet	100 %

Besarnya **Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Retribusi Ijin Gangguan, Ijin Pendirian Menara Telekomunikasi, Persetujuan Bangunan Gedung, Sewa Tempat Reklame**, dilakukan dengan ketentuan:

1. Kualitas Lancar, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
 - b. Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
 - c. Wajib Pajak likuid; dan/atau

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

Besarnya **Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Retribusi Ijin Gangguan, Ijin Pendirian Menara Telekomunikasi, Persetujuan Bangunan Gedung, Sewa Tempat Reklame, Sewa Tanah Lambiran**, ditetapkan sebesar:

1. Kualitas Lancar sebesar 0%
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 70% (tujuh puluh per seratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. Kualitas macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas Macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Atau:

No.	Umur	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1.	≤1 tahun	Lancar	0 %
2.	>1 – 3 tahun	Kurang Lancar	70 %
3.	>3 tahun	Macet	100 %

Penggolongan Kualitas Piutang Lainnya selain Pajak dan Retribusi seperti BLUD RSUD, dilakukan dengan ketentuan:

1. Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;
2. Kualitas Kurang Lancar, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan;
3. Kualitas Diragukan, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan; dan
4. Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan.

Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Piutang Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) RSUD, ditetapkan sebesar:

1. Kualitas Lancar sebesar 0%
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 50% (lima puluh per seratus) dari piutang kualitas kurang lancar
3. Kualitas Diragukan sebesar 70% (tujuh puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas Diragukan
4. Kualitas macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas Macet

Atau:

No.	Umur	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1.	< 1 tahun	Lancar	0 %
2.	≥ 1 - 3 tahun	Kurang Lancar	50 %
3.	≥ 3 - 6 tahun	Diragukan	70 %
4.	> 6 tahun	Macet	100 %

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih Lainnya untuk selain Pajak dan Retribusi, untuk Lembaga Ekonomi Desa ditetapkan sebesar:

1. 5% (lima perseratus) dari Piutang dengan masa piutang 0-4 tahun
2. 10% (sepuluh perseratus) dari Piutang dengan masa piutang 4-6 tahun;
3. 20% (dua puluh perseratus) dari Piutang dengan masa piutang > 6 tahun; dan
4. 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan masa piutang > 8 tahun.

Atau

LED - Bagian Perkonomian Setda

Uraian	Umur Piutang			
	0-4 tahun	> 4-6 tahun	> 6 tahun	> 8 tahun
Nilai (% dari piutang)	5%	10%	20%	100%

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih Lainnya untuk selain Pajak dan Retribusi, untuk Kredit Lunak ditetapkan sebesar:

1. 0% (nol perseratus) dari Piutang dengan umur piutang s.d 7 tahun;
2. 50% (lima puluh perseratus) dari Piutang dengan umur piutang > 7-9 tahun setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. 75% (tujuh puluh lima perseratus) dari Piutang dengan umur piutang > 9-10 tahun setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
4. 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan umur piutang > 10 tahun setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Atau

Kredit Lunak - Bagian Perkonomian Setda

Uraian	Umur Piutang			
	s.d 7 tahun	> 7-9 tahun	> 9-10 tahun	> 10 tahun
Nilai (% dari piutang)	0%	50%	75%	100%

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih Lainnya untuk selain Pajak dan Retribusi, untuk Kredit Jawa Mas ditetapkan sebesar:

1. 0% (nol perseratus) dari piutang dengan masa piutang 0-2 tahun
2. 83% (delapan puluh tiga perseratus) dari piutang dengan masa piutang > 2-3 tahun;
3. 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan dengan masa piutang > 3 tahun.

Atau
Jawa Mas - Disperindagkop dan UMKM

Uraian	Umur Piutang		
	0-2 tahun	> 2-3 tahun	> 3 tahun
Nilai (% dari piutang)	0%	83%	100%

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih Lainnya untuk selain Pajak dan Retribusi, untuk Kredit UMKM ditetapkan sebesar:

1. 85% (delapan puluh lima perseratus) dari Piutang dengan masa piutang 0-1 tahun;
2. 90% (sembilan puluh perseratus) dari Piutang dengan masa piutang >1-2 tahun setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan masa piutang > 2 tahun setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan

Atau
UMKM - Disperindagkop dan UMKM

Uraian	Umur Piutang		
	0-1 tahun	> 1-2 tahun	> 2 tahun
Nilai (% dari piutang)	85%	90%	100%

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih Lainnya untuk selain Pajak dan Retribusi, untuk Kredit KSP ditetapkan sebesar:

1. 67% (enam puluh tujuh perseratus) dari Piutang dengan masa piutang 0-1 tahun;
2. 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan masa piutang > 1 tahun.

Atau
KSP - Disperindagkop dan UMKM

Uraian	Umur Piutang	
	0-1 tahun	> 1 tahun
Nilai (% dari piutang)	67%	100%

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih Lainnya untuk selain Pajak dan Retribusi, untuk Kredit Sentra ditetapkan sebesar:

1. 0% (nol perseratus) dari Piutang dengan masa piutang 0-1 tahun;
2. 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan masa piutang > 1 tahun.

Atau
Sentra - Disperindagkop dan UMKM

Uraian	Umur Piutang	
	0-1 tahun	> 1 tahun
Nilai (% dari piutang)	0%	100%

Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Sewa Penempatan Awal Pedagang Kios dan Los Pasar/Hasil Sewa BMD, dilakukan dengan ketentuan:

1. Kualitas Lancar, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang sampai dengan 2 tahun; dan/atau
 - b. Wajib Retribusi kooperatif; dan/atau
 - c. Wajib Retribusi tidak mengajukan keberatan.
2. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang 2 – 3 tahun; dan/atau
 - b. Wajib Retribusi tidak kooperatif; dan/atau
 - c. Wajib Retribusi keberatan karena mengalami kesulitan ekonomi.
3. Kualitas Macet, dengan kriteria:
 - a. Umur piutang di atas 3 tahun; dan/atau
 - b. Wajib Retribusi tidak ditemukan; dan/atau
 - c. Wajib Retribusi bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
 - d. Wajib Retribusi tidak ditemukan; dan/atau
 - e. Wajib Retribusi mengalami musibah (*force majeure*).

Besarnya Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Sewa Penempatan Awal Pedagang/Hasil Sewa BMD, ditetapkan sebesar:

1. Kualitas Lancar sebesar 0%
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 60% (tujuh puluh per seratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. Kualitas macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas Macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Atau:

No.	Umur	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1.	≤2 tahun	Lancar	0 %
2.	>2 – 3 tahun	Kurang Lancar	60 %
3.	>3 tahun	Macet	100 %

Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Retribusi Jasa Usaha, dilakukan dengan ketentuan:

1. Kualitas Lancar, dengan kriteria:
 - d. Umur piutang sampai dengan 2 tahun; dan/atau
 - e. Wajib Retribusi kooperatif; dan/atau
 - f. Wajib Retribusi tidak mengajukan keberatan.
2. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
 - d. Umur piutang 2 – 3 tahun; dan/atau
 - e. Wajib Retribusi tidak kooperatif; dan/atau
 - f. Wajib Retribusi keberatan karena mengalami kesulitan ekonomi.

3. Kualitas Macet, dengan kriteria:
 - f. Umur piutang di atas 3 tahun; dan/atau
 - g. Wajib Retribusi tidak ditemukan; dan/atau
 - h. Wajib Retribusi bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
 - i. Wajib Retribusi tidak ditemukan; dan/atau
 - j. Wajib Retribusi mengalami musibah (*force majeure*).

Besarnya **Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Retribusi Jasa Usaha**, ditetapkan sebesar:

4. Kualitas Lancar sebesar 0%
5. Kualitas Kurang Lancar sebesar 60% (tujuh puluh per seratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
6. Kualitas macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas Macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Atau:

No.	Umur	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1.	≤2 tahun	Lancar	0 %
2.	>2 – 3 tahun	Kurang Lancar	60 %
3.	>3 tahun	Macet	100 %

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

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

E. PENYAJIAN

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

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
N E R A C A
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.1.	ASET LANCAR		
1.1.01.	Kas dan Setara Kas	xxx	xxx
1.1.02.	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
1.1.03.	Piutang Pajak Daerah	xxx	xxx
1.1.04.	Piutang Retribusi Daerah	xxx	xxx
1.1.05.	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
1.1.06.	Piutang Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx
1.1.07.	Piutang Transfer Pemerintah Pusat	xxx	xxx
1.1.08.	Piutang Transfer Antar Daerah	xxx	xxx
1.1.09.	Piutang Lainnya	xxx	xxx
1.1.10.	Penyisihan Piutang	xxx	xxx
1.1.11.	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
1.1.12.	Persediaan	xxx	xxx
1.1.13.	Aset Untuk Dikonsolidasikan	xxx	xxx
	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

Keterangan : Akun Piutang

F. PENGUNGKAPAN

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

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
2. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
3. Perhitungan penyisihan piutang tak tertagih;
4. Penjelasan atas penyelesaian piutang; dan
5. 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.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 09

PERSEDIAAN

A. UMUM

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

Persediaan merupakan aset yang berupa:

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

Persediaan dapat terdiri dari:

- a. Barang konsumsi;
- b. Amunisi;
- c. Bahan untuk pemeliharaan;
- d. Suku cadang;
- e. Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
- f. Pita cukai dan leges;
- g. Bahan baku;
- h. Barang dalam proses/setengah jadi;
- i. Tanah/bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan

j. Hewan dan tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.

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

B. PENGAKUAN

1. Pengakuan Persediaan

- a. pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh Pemerintah Daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
- b. pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah. Dokumen sumber yang digunakan sebagai pengakuan perolehan persediaan adalah faktur, kuitansi, atau Berita Acara Serah Terima (BAST).

2. Pengakuan Beban Persediaan

Pengakuan beban persediaan menggunakan pendekatan aset dimana setiap pembelian persediaan yang dilakukan akan langsung menambah aset yaitu akun persediaan.

Penghitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian Laporan Operasional.

3. Selisih Persediaan

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

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

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

C. PENGUKURAN

Persediaan disajikan sebesar:

1. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.
2. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.

3. Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

D. SISTEM PENCATATAN PERSEDIAAN

Persediaan dapat dicatat dengan metode periodik dan metode *perpetual*.

- a. Metode *Perpetual*, untuk jenis persediaan yang sifatnya *continues* dan membutuhkan kontrol yang besar, seperti obat-obatan. Dengan metode *perpetual*, pencatatan dilakukan setiap ada persediaan yang masuk dan keluar, sehingga nilai/jumlah persediaan selalu *ter-update*.
- b. Metode Periodik, untuk persediaan yang penggunaannya sulit diidentifikasi, seperti Alat Tulis Kantor (ATK). Dengan metode ini, pencatatan hanya dilakukan pada saat terjadi penambahan, sehingga tidak *meng-update* jumlah persediaan. Jumlah persediaan akhir diketahui dengan melakukan *stock opname* pada akhir periode.

Persediaan dinilai dengan metode FIFO (*First In First Out*). Harga pokok dari barang-barang yang pertama kali dibeli akan menjadi harga barang yang digunakan/dijual pertama kali. Sehingga nilai persediaan akhir dihitung dimulai dari harga pembelian terakhir.

Persediaan berupa obat, perbekalan kesehatan, dan bahan logistik dinilai dengan metode FEFO (*First Expired First Out*).

Barang persediaan yang memiliki nilai nominal yang dimaksudkan untuk dijual, seperti pita cukai, dinilai dengan biaya perolehan terakhir. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

E. PENYAJIAN

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

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
N E R A C A
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.1.	ASET LANCAR		
1.1.01.	Kas dan Setara Kas		
1.1.02.	Investasi Jangka Pendek		
1.1.03.	Piutang Pajak Daerah		
1.1.04.	Piutang Retribusi Daerah		

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1.1.05.	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
1.1.06.	Piutang Lain-lain PAD yang Sah		
1.1.07.	Piutang Transfer Pemerintah Pusat		
1.1.08.	Piutang Transfer Antar Daerah		
1.1.09.	Piutang Lainnya		
1.1.10.	Penyisihan Piutang		
1.1.11.	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
1.1.12.	Persediaan	xxx	xxx
1.1.13.	Aset Untuk Dikonsolidasikan	xxx	xxx
	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

Keterangan : Akun Persediaan

F. PENGUNGKAPAN

Persediaan diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) meliputi hal-hal sebagai berikut:

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.
2. Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.
3. Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 10

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.

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.

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 Nonpermanen

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

Dana bergulir merupakan dana yang dipinjamkan untuk dikelola dan digulirkan kepada masyarakat oleh Pengguna Anggaran atau Kuasa Pengguna Anggaran yang bertujuan meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya.

Adapun karakteristik dari dana bergulir adalah sebagai berikut:

- a) Dana tersebut merupakan bagian dari keuangan daerah.
- b) Dana tersebut dicantumkan dalam APBD dan/atau laporan keuangan.
- c) Dana tersebut harus dikuasai, dimiliki dan/atau dikendalikan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran (PA/KPA).
- d) Dana tersebut merupakan dana yang disalurkan kepada masyarakat ditagih kembali dari masyarakat dengan atau tanpa nilai tambah,

selanjutnya dana disalurkan kembali kepada masyarakat/kelompok masyarakat demikian seterusnya (bergulir).

e) Pemerintah Daerah dapat menarik kembali dana bergulir.

Penyaluran dana bergulir dilakukan oleh satuan kerja Pemerintah Daerah dengan mekanisme sebagai berikut:

a) Satuan kerja mendapat alokasi dana dari APBD yang tercantum dalam Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA).

b) Satuan kerja mengajukan pencairan dana kepada Bendahara Umum Daerah (BUD).

c) Penyaluran dana bisa dilakukan melalui lembaga keuangan bank (LKB), lembaga keuangan bukan bank (LKBB), koperasi, modal ventura dan lain-lain. Lembaga-lembaga tersebut dapat berperan sebagai *executing agency* atau *chanelling agency* sesuai dengan perjanjian yang dilakukan oleh satuan kerja Pemerintah Daerah dengan lembaga dimaksud. Jika berfungsi sebagai *executing agency*, lembaga tersebut mempunyai tanggungjawab menyeleksi dan menetapkan penerima dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung resiko terhadap ketidaktertagihan dana bergulir. Jika berfungsi sebagai *chanelling agency*, lembaga tersebut hanya menyalurkan dana bergulir kepada penerima dana bergulir dan tidak mempunyai tanggungjawab menetapkan penerima dana bergulir.

d) Dana yang disalurkan tersebut merupakan pinjaman yang harus dikembalikan oleh peminjam (masyarakat) kepada satuan kerja baik melalui lembaga lain atau langsung kepada satuan kerja Pemerintah Daerah yang bersangkutan.

e) Satuan kerja melakukan pengelolaan dana melakukan pengendalian penagihan dana dari masyarakat, menyalurkan kembali dana tersebut kepada masyarakat/kelompok masyarakat, melaporkan dan mempertanggungjawabkan dana tersebut.

2) Investasi Permanen

Investasi jangka panjang permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan atau tidak untuk diperjualbelikan atau ditarik kembali.

Investasi diklasifikasikan sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian
1.1.	Aset Lancar
1.1.02.	Investasi Jangka Pendek
1.1.02.01.	Investasi dalam Saham
1.1.02.02.	Investasi dalam Deposito
1.1.02.03.	Investasi dalam SUN
1.1.02.04.	Investasi dalam SBI
1.1.02.05.	Investasi dalam SPN
1.1.02.06.	Investasi Jangka Pendek BLUD
1.2.	Investasi Jangka Panjang
1.2.01.	Investasi Jangka Panjang Non Permanen
1.2.01.01.	Investasi kepada Badan Usaha Milik Negara
1.2.01.02.	Investasi kepada Badan Usaha Milik Daerah
1.2.01.03.	Investasi dalam Obligasi
1.2.01.04.	Investasi dalam Proyek Pembangunan
1.2.01.05.	Dana Bergulir
1.2.02.	Investasi Jangka Panjang Permanen
1.2.02.01.	Penyertaan Modal
1.2.02.02.	Investasi-Pemberian Pinjaman Daerah

B. PENGAKUAN

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

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

Pengeluaran kas tersebut untuk memperoleh investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.

Pengeluaran dana bergulir diakui sebagai Pengeluaran Pembiayaan yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran maupun Laporan Arus Kas. Pengeluaran Pembiayaan tersebut dicatat sebesar jumlah kas yang dikeluarkan dalam rangka perolehan dana bergulir dan disajikan di Neraca sebagai Investasi Jangka Panjang-Investasi Non Permanen-Dana Bergulir.

Pada saat perolehan dana bergulir, dana bergulir dicatat sebesar harga perolehan dana bergulir. Tetapi secara periodik, Pemerintah Daerah harus melakukan penyesuaian terhadap dana bergulir sehingga nilai dana bergulir yang tercatat di neraca menggambarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).

Hasil investasi diakui sebagai berikut :

1. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek antara lain berupa bunga deposito, dan yang telah menjadi hak pemerintah diakui sebagai piutang hasil investasi pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Penerimaan hasil investasi akan diakui sebagai pengurang piutang hasil investasi pada saat kas diterima. Hasil investasi yang diterima tunai akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.
2. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek atau investasi jangka panjang non permanen berupa dividen tunai (*cash dividend*) diakui sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional pada saat dividen diumumkan dalam RUPS. Pendapatan dividen tunai (*cash dividend*) tersebut diakui sebagai pengurang piutang dividen pada neraca pada saat kas diterima. Penerimaan dividen tunai (*cash dividend*) tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.
3. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya pada saat diumumkan dalam RUPS dicatat sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Hasil investasi berupa dividen tunai akan diakui sebagai pengurang piutang dividen pada saat kas diterima. Penerimaan hasil investasi berupa dividen tunai tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.
4. Hasil investasi berupa bagian laba yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode ekuitas, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan penambah nilai investasi pemerintah pada neraca. Dividen tunai diakui sebagai piutang dividen dan pengurang investasi pemerintah pada saat diumumkan dalam RUPS. Dividen tunai yang telah diterima pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran. Dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak menambah nilai investasi pemerintah, sehingga diakui sebagai pendapatan. Dividen dalam bentuk saham yang diterima akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.
5. Dalam metode ekuitas, pengakuan bagian rugi dalam investasi pemerintah yang disajikan pada neraca dilakukan sampai nilai investasi menjadi nihil. Selisih bagian rugi yang belum diakui dalam investasi pemerintah akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.
6. Pengakuan bagian laba dapat kembali dilakukan ketika bagian laba telah menutup akumulasi rugi yang tidak diakui pada saat nilai investasi negative disajikan nihil.
7. Jika akibat kerugian yang dialami, nilai investasi menjadi negative dan pemerintah memiliki tanggung jawab hukum untuk menanggung kerugian atas badan usaha

penerima investasi (*investee*) tersebut, maka bagian akumulasi rugi diakui sebagai kewajiban.

C. PENGUKURAN

Pengukuran investasi berbeda-beda berdasarkan jenis investasinya.

Berikut ini akan dijabarkan pengukuran investasi untuk masing-masing jenisnya, yaitu :

1. Pengukuran investasi jangka pendek:
 - a. Investasi dalam bentuk surat berharga:
 - 1) Apabila terdapat nilai biaya perolehannya, maka dicatat sebesar biaya perolehan yang di dalamnya mencakup harga investasi, komisi, jasa bank, dan biaya lainnya.
 - 2) Apabila tidak terdapat biaya perolehannya, maka dicatat sebesar nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya atau harga pasarnya.
 - b. Investasi dalam bentuk non saham dicatat sebesar nilai nominalnya, misalnya deposito berjangka waktu 6 bulan.
2. Pengukuran investasi jangka panjang:
 - a. Investasi permanen
Investasi permanen dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi berkenaan ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.
 - b. Investasi nonpermanen:
 - 1) investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.
 - 2) investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang akan segera dicairkan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
 - 3) penanaman modal di proyek-proyek pembangunan Pemerintah Daerah (seperti proyek PIR) dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
3. Pengukuran investasi yang diperoleh dari nilai aset yang disertakan sebagai investasi Pemerintah Daerah, dinilai sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.
4. Pengukuran investasi yang harga perolehannya dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.

D. METODE PENILAIAN

Penilaian investasi Pemerintah Daerah dilakukan dengan tiga metode yaitu:

1. Metode biaya

Investasi Pemerintah Daerah yang dinilai menggunakan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya perolehan.

- a. Metode ini digunakan jika kepemilikan investasi Pemerintah Daerah kurang dari 20%.
- b. Investasi yang dicatat sebesar biaya perolehan.

2. Metode ekuitas

Investasi Pemerintah Daerah yang dinilai menggunakan metode ekuitas, investasi dicatat sebesar biaya perolehan investasi awal dan ditambah atau dikurangi bagian laba atau rugi sebesar persentase kepemilikan Pemerintah Daerah setelah tanggal perolehan.

- a. Metode ini digunakan jika kepemilikan investasi Pemerintah Daerah 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan.
- b. Atau kepemilikan investasi Pemerintah Daerah lebih dari 50%
- c. Investasi awal dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi pemerintah setelah tanggal perolehan. Bagian laba Pemerintah Daerah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan menambah nilai investasi Pemerintah Daerah. Dividen tunai pada saat diumumkan dalam RUPS diakui sebagai piutang dividen an pengurang investasi Pemerintah Daerah. Dividen tunai yang telah diterima Pemerintah Daerah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran.
- d. Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan akibat perubahan ekuitas badan usaha penerima investasi (*investee*), misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap. Dampak penyesuaian tersebut akan diakui sebagai penambah atau pengurang ekuitas pemerintah.

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 mengendalikan mayoritas suara dalam rapat umum pemegang saham (RUPS).

3. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

Pada metode nilai bersih yang dapat direalisasikan, investasi Pemerintah Daerah akan dicatat sebesar nilai realisasi yang akan diperoleh di akhir masa investasi dan biasanya bersifat non permanen.

Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat.

Investasi non permanen dalam bentuk dana bergulir dicatat sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Nilai *Net Realizable Value* diperoleh berdasarkan nilai nominal perolehan dana bergulir dikurangi dengan penyisihan piutang dana bergulir yang tidak tertagih.

Penyajian dana bergulir di neraca berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan dilaksanakan dengan mengurangi perkiraan dana bergulir diragukan tertagih dari dana bergulir yang dicatat sebesar harga perolehan, ditambah dengan perguliran dana yang berasal dari pendapatan dana bergulir. Dana bergulir diragukan tertagih merupakan jumlah dana bergulir yang tidak dapat tertagih dan dana bergulir yang diragukan tertagih. Dana bergulir dapat dihapuskan jika dana bergulir tersebut benar-benar sudah tidak tertagih dan penghapusannya mengikuti ketentuan yang berlaku. Akun lawan (*contra account*) dari dana bergulir diragukan tertagih adalah Defisit Non Operasional.

Nilai bersih dana bergulir yang dapat direalisasikan adalah nilai awal dana bergulir tersebut dikurangi oleh dana bergulir yang tidak dapat ditagih.

Secara periodik, harus dilakukan penyesuaian terhadap investasi non permanen sehingga nilai investasi yang tercatat menggambarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan. Nilai tersebut dapat diperoleh dengan melakukan penatausahaan investasi sesuai dengan jatuh temponya (*aging schedule*). Berdasarkan penatausahaan tersebut, akan diketahui jumlah investasi yang tidak dapat tertagih, investasi yang diragukan dapat tertagih, dan investasi yang dapat tertagih.

Besarnya nilai penyisihan dana bergulir tak tertagih ditentukan berdasarkan jenis dana bergulir dan umur dana bergulir. Pada prinsipnya, semakin lama umur dana bergulir maka semakin besar pula kemungkinan tidak tertagihnya. Dengan demikian, semakin lama umur dana bergulir maka semakin besar pula penyisihan dana bergulir tidak tertagih yang harus diantisipasi oleh Pemerintah Daerah. Pemerintah Daerah dan SKPD wajib menyusun daftar umur dana bergulir yang dicantumkan di dalam catatan atas laporan keuangan.

Besaran penyisihan atas dana bergulir tak tertagih sebagai berikut:

Dana Bergulir Ternak – Dinas Peternakan dan Perikanan

Uraian	Umur Dana Bergulir		
	0 - 1 tahun	> 1-2 tahun	> 2 tahun
Nilai (% dari Dana Bergulir)	50%	60%	100%

Dalam hal dana bergulir sudah tidak digulirkan kembali, maka dana bergulir tersebut direklas ke piutang lainnya dan penyisihan atas dana bergulir tak tertagih direklas ke penyisihan piutang lain-lain.

E. PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI

Pelepasan investasi Pemerintah Daerah dapat terjadi karena penjualan, pelepasan hak karena peraturan Pemerintah Daerah, dan lain sebagainya. 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.

F. PENYAJIAN

Investasi jangka pendek disajikan pada Neraca sebagai bagian dari Aset Lancar, sedangkan investasi jangka panjang disajikan pada Neraca sebagai bagian dari Investasi Jangka Panjang yang kemudian dibagi ke dalam Investasi Nonpermanen dan Investasi Permanen. Berikut adalah contoh penyajian investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
N E R A C A
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.1.	ASET LANCAR		
1.1.01.	Kas dan Setara Kas	xxx	xxx
1.1.02.	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
1.1.03.	Piutang Pajak Daerah	xxx	xxx
1.1.04.	Piutang Retribusi Daerah	xxx	xxx
1.1.05.	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
1.1.06.	Piutang Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx
1.1.07.	Piutang Transfer Pemerintah Pusat	xxx	xxx
1.1.08.	Piutang Transfer Antar Daerah	xxx	xxx
1.1.09.	Piutang Lainnya	xxx	xxx
1.1.10.	Penyisihan Piutang	xxx	xxx
1.1.11.	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
1.1.12.	Persediaan	xxx	xxx
1.1.13.	Aset untuk dikonsolidasikan	xxx	xxx
	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx
1.2.	INVESTASI JANGKA PANJANG		
1.2.01.	Investasi Jangka Panjang Non Permanen	xxx	xxx
1.2.02.	Investasi Jangka Panjang Permanen	xxx	xxx
	Jumlah Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx

Keterangan : Akun Investasi

G. PENGUNGKAPAN

Hal-hal terkait pengungkapan investasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi.
2. Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan non permanen.
3. Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang memiliki harga pasar.
4. Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut.
5. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya.
6. Jumlah dana bergulir yang tidak tertagih dan penyebabnya, saldo awal dana bergulir, penambahan/pengurangan dana bergulir dan saldo akhir dana bergulir.
7. Informasi tentang jatuh tempo dana bergulir berdasarkan umur dana bergulir.
8. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya.
9. Rekonsiliasi nilai investasi awal dan akhir atas investasi dengan metode ekuitas.
10. Investasi yang disajikan dengan nilai nihil dan bagian akumulasi rugi yang melebihi nilai investasi.
11. Kewajiban yang timbul dari bagian akumulasi rugi yang melebihi nilai investasi dalam hal Pemerintah Daerah memiliki tanggung jawab hukum.
12. Perubahan klasifikasi pos investasi.
13. Perubahan porsi kepemilikan atau pengaruh signifikan yang mengakibatkan perubahan metode akuntansi.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 11
ASET TETAP DAN PENYUSUTAN

A. UMUM

1. Definisi

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

Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang dikuasai untuk dikonsumsi dalam operasi Pemerintah Daerah, seperti bahan (*materials*) dan perlengkapan (*supplies*).

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.

Termasuk dalam klasifikasi tanah ini adalah tanah yang digunakan untuk pertanian, perkebunan, Gedung dan Bangunan, Jalan, Irigasi, dan Jaringan.

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 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

Peralatan dan Mesin memiliki variasi terbanyak dalam kelompok aset tetap. Peralatan dan mesin ini dapat berupa alat-alat besar, alat-alat angkutan, alat bengkel, alat kantor, alat rumah tangga, alat kedokteran, alat komunikasi, dan lain sebagainya.

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.

Khusus untuk gedung bertingkat pada dasarnya terdiri dari komponen bangunan fisik, komponen penunjang utama yang berupa mechanical engineering (lift, instalasi listrik beserta generator, dan sarana pendingin Air Conditioning), dan komponen penunjang lain yang antara lain berupa saluran air dan telpon.

Termasuk dalam kelompok Gedung dan Bangunan adalah gedung tempat kerja, bangunan gedung tempat tinggal, bangunan menara, monumen/bangunan bersejarah, tugu, dan candi serta bangunan sejenis lainnya. Dan tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan Gedung dan Bangunan yang ada di atasnya. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, Irigasi, dan Jaringan mencakup jalan daerah, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh Pemerintah Daerah dan/atau swasta serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh Pemerintah Daerah dan dalam kondisi siap dipakai. Jalan daerah, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan Pemerintah Daerah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Termasuk dalam klasifikasi jalan daerah, irigasi, dan jaringan adalah jalan kabupaten dan jalan lingkungan sekunder, jembatan, bangunan air, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan air limbah, jaringan listrik, dan jaringan telekomunikasi serta sejenis lainnya. Dan tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

Dalam hal klasifikasi jalan mengacu pada Peraturan Perundangan yang mengatur mengenai jalan.

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.

Aset yang termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olah raga, hewan, dan tanaman. Termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah Aset Tetap-Renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya, dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan miliknya.

f. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, Peralatan dan Mesin, Gedung dan Bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan Aset Tetap Lainnya, yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai.

g. Akumulasi Penyusutan

Merupakan akumulasi dari penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset.

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Nilai penyusutan masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam Laporan Operasional. Selain Tanah dan Konstruksi Dalam Pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, dan buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada Aset tetap lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati.

B. PENGAKUAN

Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal.

Pengakuan aset tetap sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus berwujud dan memenuhi kriteria sebagai berikut:

- **Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan;**

Suatu aset tetap mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan Pemerintah Daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

- **Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;**

Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

Saat pengakuan aset akan dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor.

- **Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;**

Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh Pemerintah Daerah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.

- **Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;**
Aset tetap tersebut diperoleh atau dibangun dengan maksud digunakan untuk kegiatan operasional Pemerintah Daerah.
- **Merupakan objek pemeliharaan;**
Aset tetap tersebut merupakan objek pemeliharaan atau memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara.
- **Memenuhi batasan materialitas aset tetap yang telah ditetapkan.**
Nilai perolehan aset tetap tersebut harus memenuhi batasan materialitas biaya (*materialization thresholds*) dari aset tetap yang telah ditetapkan.

Pengeluaran belanja barang yang tidak memenuhi kriteria aset tetap di atas akan diperlakukan sebagai barang inventaris ekstrakomptabel.

Pengakuan masing-masing jenis aset tetap:

1. Tanah

Tanah diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria sebagaimana tersebut di atas. Apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka tanah tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap milik Pemerintah Daerah.

Pada praktiknya, masih banyak tanah-tanah Pemerintah Daerah yang dikuasai atau digunakan oleh kantor-kantor pemerintahan, namun belum disertifikatkan atas nama Pemerintah Daerah. Atau terdapat tanah milik pemerintah daerah yang dikuasai atau digunakan oleh pihak lain karena tidak terdapat bukti kepemilikan yang sah atas tanah tersebut. Terkait dengan kasus-kasus kepemilikan tanah tersebut penyajiannya dalam laporan keuangan, adalah sebagai berikut:

- a. Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh Pemerintah Daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca Pemerintah Daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- b. Dalam hal tanah dimiliki oleh Pemerintah Daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca Pemerintah Daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.
- c. Dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas Pemerintah Daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas Pemerintah Daerah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca entitas Pemerintah Daerah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang menguasai

dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

d. Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:

- 1) Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh Pemerintah Daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca Pemerintah Daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 2) Dalam hal Pemerintah Daerah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca Pemerintah Daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 3) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh Pemerintah Daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca Pemerintah Daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 4) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca Pemerintah Daerah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Tanah Wakaf yang digunakan/dipakai oleh instansi Pemerintah Daerah yang berstatus tanah wakaf disajikan dan dilaporkan sebagai aset tetap tanah pada neraca Pemerintah Daerah dan diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

2. Peralatan dan Mesin

Peralatan dan Mesin diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria sebagaimana tersebut di atas. Apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka Peralatan dan Mesin tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap milik Pemerintah Daerah.

Pengakuan Peralatan dan Mesin dapat dilakukan apabila terdapat bukti bahwa hak/kepemilikan telah berpindah, dalam hal ini misalnya ditandai dengan berita acara serah terima pekerjaan, dan untuk kendaraan bermotor dilengkapi dengan bukti kepemilikan kendaraan.

Perolehan peralatan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau pertukaran aset, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan

dengan pembelian tunai dan angsuran serta dilakukan melalui mekanisme pelaksanaan kegiatan dan pengeluaran belanja modal.

Peralatan dan Mesin yang diperoleh dan yang dimaksudkan akan diserahkan kepada pihak lain, tidak dapat dikelompokkan dalam aset tetap Peralatan dan Mesin, tapi dikelompokkan kepada aset persediaan.

Batas materialitas aset tetap adalah batas pengakuan nilai aset tetap untuk pengadaan aset tetap yang berasal dari belanja barang dan jasa maupun belanja modal dan/atau perolehan lainnya yang sah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Perlakuan belanja pengadaan aset tetap sebagai berikut:

- 1) Belanja pengadaan aset tetap diakui sebagai aset tetap jika nilai belanjanya lebih besar atau sama dengan nilai batas minimal materialitas aset tetap.
- 2) Belanja pengadaan aset tetap tidak diakui sebagai aset tetap jika nilai belanjanya kurang dari nilai batas minimal materialitas aset tetap.

Aset tetap yang nilainya di bawah batas materialitas aset tetap dicatat secara terpisah dalam daftar barang ekstrakomptabel, dan bukan merupakan bagian dari nilai aset tetap yang tercantum di neraca maupun Kartu Inventaris Barang (KIB)

Daftar barang milik daerah ekstrakomptabel adalah daftar barang milik daerah berupa aset tetap yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi.

Batas minimal Materialitas Aset Tetap sebagai berikut:

Aset	Nilai (Rp)
1. Peralatan dan Mesin	
- Alat-Alat Bengkel dan Alat-Alat Ukur	500.000,00
- Alat-Alat Pertanian	500.000,00
- Alat-Alat Kantor dan Rumah Tangga	500.000,00
- Alat-Alat Studio, Komunikasi dan Pemancar	500.000,00
- Alat-Alat Kedokteran dan Kesehatan	500.000,00
- Alat-Alat Laboratorium	500.000,00
- Alat-Alat Persenjataan	500.000,00
- Alat-Alat Komputer	500.000,00
- Alat-Alat Eksplorasi	500.000,00
- Alat-Alat Pengeboran	500.000,00
- Alat-Alat Produksi, Pengolahan, dan Pemurnian	500.000,00
- Ala-Alat Bantu Eksplorasi	500.000,00
- Alat-Alat Keselamatan Kerja	500.000,00
- Alat-Alat Peraga	500.000,00
- Peralatan Proses Produksi	500.000,00
- Rambu-rambu	500.000,00
- Alat-Alat Olahraga	500.000,00
2. Gedung dan Bangunan	
- Bangunan Gedung	25.000.000,00
- Monumen	25.000.000,00
- Bangunan Menara	25.000.000,00
- Tugu Titik Kontrol/Pasti	25.000.000,00

Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah. Saat pengakuan aset akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. 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.

3. Gedung dan Bangunan

Gedung dan Bangunan diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria sebagaimana tersebut di atas. Apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka Gedung dan Bangunan tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap milik Pemerintah Daerah.

Gedung dan Bangunan diakui pada saat Gedung dan Bangunan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah secara hukum misalnya akte jual beli atau Berita Acara Serah Terima serta telah siap dipakai.

Perolehan Gedung dan Bangunan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau tukar menukar, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran dalam belanja modal. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.

4. Jalan, Irigasi dan Jaringan

a. Untuk dapat diakui sebagai Jalan, Irigasi, dan Jaringan, maka Jalan, Irigasi, dan Jaringan harus memenuhi kriteria sebagaimana tersebut di atas. Apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka Jalan, Irigasi, dan Jaringan tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap milik Pemerintah Daerah.

b. Jalan, Irigasi, dan Jaringan diakui pada saat Jalan, Irigasi, dan Jaringan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai. Perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan pada umumnya dengan pembangunan baik membangun sendiri (swakelola) maupun melalui kontrak konstruksi dalam belanja modal atau perolehan dari Pemerintah, Pemerintah Provinsi, Pemerintah Daerah Lainnya dan pihak swasta/pihak lain.

5. Aset Tetap Lainnya

Aset Tetap Lainnya diakui pada saat Aset Tetap Lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai.

Untuk Aset Tetap Lainnya khusus hewan harus memenuhi batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) dari aset tetap yang telah ditetapkan yaitu sebesar Rp3.000.000,00 dan terhadap hewan yang telah dikembangkan dimaksud untuk dijual kepada pihak lain, tidak dapat dikelompokkan dalam aset tetap, tapi dikelompokkan kepada aset persediaan.

Mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik Pemerintah Daerah, diatur sebagai berikut:

- a. Apabila renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomik aset tetap misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomik, maka dianggap sebagai belanja operasional. Aset Tetap-Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya.
- b. Apabila manfaat ekonomik renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi butir 1 di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai belanja operasional tahun berjalan.
- c. Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut cukup material, dan memenuhi syarat butir a dan b di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai belanja operasional.

Adapun batas materialitas biaya renovasi yang memenuhi butir a dan b diatas adalah Rp50.000.000,00.

Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap-Renovasi, pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi. Pengakuan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian didahului dengan pengakuan belanja modal.

6. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) jika:

- a. Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
- b. Biaya perolehan aset tersebut dapat diukur dengan handal;
- c. Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

Apabila dalam konstruksi aset tetap pembangunan fisik proyek belum dilaksanakan, namun biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek telah dikeluarkan, maka biaya-biaya tersebut harus diakui sebagai KDP aset yang bersangkutan.

Suatu KDP akan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan sesuai Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan (BAPP) dan konstruksi tersebut telah dapat memberikan manfaat/jasa sesuai tujuan perolehan.

Dalam kasus-kasus spesifik dapat terjadi variasi dalam pencatatan. Pedoman pencatatan terkait dengan variasi penyelesaian KDP tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai aset tetap definitifnya.
- b. Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai aset tetap definitifnya.
- c. Apabila aset tetap telah selesai dibangun, yang didukung dengan bukti yang sah (walaupun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum diperoleh) namun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.
- d. Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai KDP.
- e. Apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian (Konstruksi Dalam Pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*) aset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan.
- f. Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai KDP.

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 diniatkan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen karena diperkirakan tidak akan memberikan manfaat ekonomi di

masa depan, ataupun oleh sebab lain yang dapat dipertanggungjawabkan, maka KDP tersebut harus dieliminasi dari neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

C. PENGUKURAN

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

Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.

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 yang dikelompokkan berdasarkan jenis aset tetap sebagai berikut:

1. Tanah

Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak seperti biaya pengurusan sertifikat, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang akan dimusnahkan yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut. Apabila perolehan tanah Pemerintah Daerah dilakukan oleh panitia pengadaan, maka termasuk dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia pengadaan/pembebasan tanah, belanja barang dan belanja perjalanan dinas dalam rangka perolehan tanah tersebut.

Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik menjadi Sertifikat Hak Milik (SHM), dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

Aset tetap tanah disajikan dalam neraca sesuai dengan biaya perolehan atau sebesar nilai wajar pada saat tanah tersebut diperoleh dan tidak disusutkan.

2. Peralatan dan Mesin

Peralatan dan Mesin dinilai dengan biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh

Peralatan dan Mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai Peralatan dan Mesin tersebut siap digunakan.

Peralatan dan Mesin disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.

3. Gedung dan Bangunan

Gedung dan Bangunan dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan Gedung dan Bangunan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh Gedung dan Bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak. Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.

Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut seperti pengurusan IMB, notaris, dan pajak. Sementara itu, Gedung dan Bangunan yang dibangun melalui kontrak konstruksi, biaya perolehan meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, dan pajak.

Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

Dan disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.

4. Jalan, Irigasi dan Jaringan

a. Jalan, Irigasi, dan Jaringan dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh Jalan, Irigasi, dan Jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.

b. Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan, pajak, kontrak konstruksi, dan pembongkaran. Biaya perolehan untuk jalan, Irigasi dan Jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan

dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan, pajak dan pembongkaran.

- c. Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh dari Pemerintah, Pemerintah Provinsi, Pemerintah Daerah Lainnya dan pihak swasta/pihak lain dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
- d. Untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan, tidak ada kebijakan mengenai nilai satuan minimum kapitalisasi, sehingga berapa pun nilai perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan dikapitalisasi. Dan disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.

5. Aset Tetap Lainnya

Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan.

Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya (ATL) yang diperoleh melalui kontrak meliputi pengeluaran nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, pajak, serta biaya perizinan.

Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diadakan melalui swakelola, misalnya untuk Aset Tetap Renovasi, meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, pajak, dan jasa konsultan.

6. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) dicatat dengan biaya perolehan. Pengukuran biaya perolehan dipengaruhi oleh metode yang digunakan dalam proses konstruksi aset tetap tersebut, yaitu secara swakelola atau secara kontrak konstruksi.

Apabila konstruksi aset tetap tersebut dilakukan dengan swakelola, maka biaya-biaya yang dapat diperhitungkan sebagai biaya perolehan adalah seluruh biaya langsung dan tidak langsung yang dikeluarkan sampai KDP tersebut siap untuk digunakan, meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang ada di atas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan. Biaya konstruksi secara swakelola diukur berdasarkan jumlah uang yang telah dibayarkan dan tidak memperhitungkan jumlah uang yang masih diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan.

Apabila konstruksi dikerjakan oleh kontraktor melalui suatu kontrak konstruksi, maka komponen nilai perolehan KDP tersebut meliputi:

- a. termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;

- b. kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor sehubungan 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. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.

Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara karena kondisi *force majeure*, maka biaya pinjaman tidak dikapitalisasi sebagai aset, tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan, dan apabila disebabkan oleh hal-hal yang tidak bersifat *force majeure*, maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi sebagai aset.

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- a. biaya persiapan tempat.
- b. biaya pengiriman awal dan biaya simpan dan bongkar muat.
- c. biaya pemasangan.
- d. biaya profesional seperti arsitek dan insinyur.
- e. biaya konstruksi.

Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi:

- a. biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku;
- b. biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan; dan
- c. semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan Aset Tetap tersebut.

D. PENYAJIAN

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.

Berikut adalah contoh penyajian aset tetap dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
N E R A C A
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.1.	ASET LANCAR		
	Jumlah Aset Lancar		xxx
1.2.	INVESTASI JANGKA PANJANG		
	Jumlah Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
1.3.	ASET TETAP		
1.3.1.	Tanah	xxx	xxx
1.3.2.	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
1.3.3.	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
1.3.4.	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
1.3.5.	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
1.3.6.	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
1.3.7.	Akumulasi Penyusutan	xxx	xxx
	Jumlah Aset Tetap	xxx	xxx
1.4.	DANA CADANGAN		
1.4.1.	Dana Cadangan	xxx	xxx
	Jumlah Dana Cadangan	xxx	xxx
1.5.	ASET LAINNYA		
1.5.1.	Tagihan Jangka Panjang		
1.5.2.	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
1.5.3.	Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
1.5.4.	Aset Lain-lain	xxx	xxx
	Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx
	JUMLAH ASET	xxx	xxx
2.	KEWAJIBAN		
2.1.	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
2.2.	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
	JUMLAH KEWAJIBAN	xxx	xxx
3.	EKUITAS		
	Jumlah Ekuitas	xxx	xxx
	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	xxx	xxx

Keterangan : Akun Aset Tetap

E. HAL - HAL KHUSUS TENTANG ASET TETAP

1. PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN AWAL ASET TETAP

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomis di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, peningkatan mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan/dikapitalisasi pada nilai tercatat aset yang bersangkutan. Belanja pemeliharaan merupakan bagian dari pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap.

Belanja pemeliharaan terdiri dari:

- a. belanja pemeliharaan rutin
- b. belanja pemeliharaan peningkatan

Belanja Pemeliharaan Rutin adalah pengeluaran yang dilakukan dalam rangka untuk mempertahankan fungsi aset tetap, yang sifatnya tidak memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar tidak memberi manfaat ekonomi di masa datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi atau peningkatan standar kinerja.

Belanja Pemeliharaan Peningkatan adalah pengeluaran yang dilakukan dalam rangka untuk mempertahankan fungsi aset tetap, yang sifatnya memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi atau peningkatan standar kinerja.

Penentuan jenis belanja pemeliharaan dilaksanakan oleh fungsi penganggaran di SKPD. Penentuan jenis belanja pemeliharaan dilaksanakan pada saat penyusunan anggaran.

Belanja pemeliharaan rutin tidak dikapitalisasi. Belanja pemeliharaan peningkatan dikapitalisasi. Jika belanja pemeliharaan tidak dapat ditentukan sebagai belanja pemeliharaan rutin atau belanja pemeliharaan peningkatan, maka perlakuan belanja pemeliharaan sebagai berikut:

- Belanja pemeliharaan dikapitalisasi jika nilai belanja pemeliharaan lebih dari atau sama dengan nilai batas minimal kapitalisasi aset tetap
- Belanja pemeliharaan tidak dikapitalisasi jika nilai belanja pemeliharaan kurang dari batas minimal kapitalisasi aset tetap.

Batasan kapitalisasi aset tetap sebagai berikut:

No	Aset	Kapitalisasi (Rp)
1	Tanah	≥ 15% dari nilai aset
2	Peralatan dan Mesin	≥ 10% dari nilai aset
3	Gedung dan Bangunan	≥ 10% dari nilai aset
4	Jalan Irigasi Jaringan - Jalan & Jembatan - Irigasi - Instalasi - Jaringan	≥ 15% dari nilai aset ≥ 15% dari nilai aset ≥ 15% dari nilai aset ≥ 15% dari nilai aset
5	Aset Tetap Lainnya	5.000.000,00

2. PERTUKARAN ASET TETAP

Pertukaran atau tukar menukar adalah pengalihan aset tetap dari suatu entitas kepada entitas lain sesuai ketentuan peraturan yang berlaku.

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.

Ada beberapa alasan yang menyebabkan Pemerintah Daerah perlu melakukan pertukaran, yaitu:

- Adanya aset tetap berupa tanah dan/atau bangunan yang lokasinya tidak sesuai dengan tata ruang/tata kota;
- Adanya aset tetap yang tidak dimanfaatkan secara optimal;
- Upaya penyatuan aset tetap yang lokasinya terpencar;
- Pelaksanaan rencana strategis pemerintah;
- Adanya aset tetap selain tanah dan/atau bangunan yang sudah usang;
- Tidak tersedia dananya untuk pengadaan baru.

Suatu aset tetap hasil pertukaran dapat diakui apabila kepemilikan atas aset telah berpindah dan nilai perolehan aset hasil pertukaran tersebut dapat diukur dengan andal yang dituangkan dalam Berita Acara Serah Terima (BAST). Berdasarkan BAST tersebut, pengguna barang menerbitkan Surat Keputusan (SK) Penghapusan terhadap aset yang diserahkan. Berdasarkan BAST dan SK Penghapusan, pengelola/pengguna barang mengeliminasi aset tersebut dari neraca maupun dari daftar barang dan membukukan aset tetap pengganti.

Biaya dari pos pertukaran aset diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang ditransfer/diserahkan.

Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang dilepas.

3. PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP

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

aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif Pemerintah Daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya, dimana proses berada pada Bidang Aset dan pencatatan di PPKD.

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

Pelepasan aset tetap dilingkungan Pemerintah Daerah disebut sebagai pemindahtanganan, dan dilakukan dengan cara:

- a. dijual;
- b. dipertukarkan;
- c. dihibahkan; atau
- d. dijadikan penyertaan modal daerah.

Dalam hal penghentian aset tetap merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku aset tetap yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku aset tetap terkait diperlakukan sebagai Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional pada Laporan Operasional. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan-LRA pada Laporan Realisasi Anggaran. Disamping itu, transaksi ini Juga disajikan sebagai arus kas masuk/keluar dari aktifitas investasi pada Laporan Arus Kas.

4. RENOVASI ASET TETAP

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

Namun demikian, dalam hal aset tetap yang direnovasi tersebut memenuhi kriteria kapitalisasi dan bukan milik suatu satker atau SKPD, maka renovasi tersebut dicatat sebagai Aset Tetap Lainnya.

Biaya yang dikeluarkan untuk melakukan renovasi umumnya adalah belanja modal aset terkait.

Biaya perawatan sehari-hari untuk mempertahankan suatu aset tetap dalam kondisi normalnya, termasuk di dalamnya pengeluaran untuk pengecatan gedung, suku cadang dan lain sejenisnya, merupakan pengeluaran yang substansinya adalah kegiatan pemeliharaan dan tidak dikapitalisasi meskipun nilainya signifikan.

Berdasarkan obyeknya, renovasi aset tetap di lingkungan SKPD dapat dibedakan menjadi 3 (tiga) jenis, yaitu:

- a. *Renovasi aset tetap milik sendiri*, merupakan perbaikan aset tetap dilingkungan SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi aset.
- b. *Renovasi aset tetap bukan milik-dalam lingkup entitas pelaporan*, mencakup perbaikan aset tetap bukan milik suatu SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi namun masih dalam satu entitas pelaporan.

Pada SKPD yang melakukan renovasi tidak mencatat sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait dan dibukukan sebagai Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi dan disajikan di neraca sebagai kelompok aset tetap. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan renovasi tersebut belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun belum diserahkan pekerjaannya, maka akan dicatat sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP). Apabila akan diserahkan pada SKPD pemilik sesuai dokumen penyerahan yang telah diterbitkan maka aset tetap renovasi tersebut dieliminasi dari neraca SKPD yang melakukan renovasi dan SKPD pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait. Namun apabila sampai dengan akhir periode pelaporan aset renovasi ini belum juga diserahkan, maka SKPD yang melakukan renovasi terhadap aset tersebut tetap akan mencatat sebagai Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi.

- c. *Renovasi aset tetap bukan milik-diluar lingkup entitas pelaporan*, yang meliputi renovasi aset tetap milik pemerintah lainnya dan renovasi aset tetap milik pihak lain, selain pemerintah (swasta, BUMN/D, yayasan, dan lain-lain).

Sama halnya dengan huruf b di atas dan apabila pada akhir masa perjanjian pinjam pakai atau sewa, aset renovasi ini seyogyanya diserahkan pada pemilik sesuai Berita Acara Penyerahan/dokumen yang dipersamakan telah diterbitkan, maka aset tetap renovasi tersebut dieliminasi dari neraca SKPD dan pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait.

5. REKLASIFIKASI DAN KOREKSI ASET TETAP

a. Reklasifikasi Aset Tetap

Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif Pemerintah Daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos Aset Lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya, hal ini yang disebut sebagai reklasifikasi aset.

Reklasifikasi aset tetap ke aset lainnya dapat dilakukan sepanjang waktu, tidak tergantung periode laporan.

b. Koreksi Aset Tetap

Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.

Koreksi aset tetap dilakukan dengan menambah atau mengurangi akun aset tetap yang bersangkutan. Koreksi aset tetap dapat dilakukan kapan saja, tidak tergantung pada periode pelaporan dan waktu penyusunan laporan. Pada umumnya koreksi aset tetap dilakukan pada saat ditemukan kesalahan.

6. PENYUSUTAN

a. Definisi

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

b. Pengakuan

Penyusutan diakui pada saat:

- 1) Alokasi nilai suatu aset tetap yang disusutkan dapat diketahui; atau
- 2) Akhir periode akuntansi.

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

Selain tanah, Aset Tetap Lainnya berupa buku/Bahan Perpustakaan, Hewan, Biota Perairan, Tanaman, Barang Koleksi Non Budaya dan Konstruksi Dalam Pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

c. Pengukuran

Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah.

Metode penyusutan yang digunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*), dimana metode ini menetapkan tarif penyusutan untuk masing-masing periode dengan jumlah yang sama.

Perhitungan dan pencatatan penyusutan aset tetap dilakukan setiap akhir semester tanpa memperhitungkan adanya nilai residu.

Masa manfaat/Umur ekonomis aset tetap sebagai berikut:

No	Aset Tetap	Masa Manfaat (tahun)
A.	Peralatan dan Mesin	
	1. Alat Besar	
	a. Alat Besar Darat	10
	b. Alat Besar Apung	8
	c. Alat Bantu	7
	2. Alat Angkutan	
	a. Alat Angkutan Darat Bermotor	7
	b. Alat Angkutan Darat Tak Bermotor	2
	c. Alat Angkutan Apung Bermotor	10
	d. Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	3
	e. Alat Angkutan Bermotor Udara	20
	3. Alat Bengkel dan Alat Ukur	
	a. Alat Bengkel Bermesin	10

No	Aset Tetap	Masa Manfaat (tahun)
	b. Alat Bengkel Tak Bermesin	5
	c. Alat Ukur	5
4.	Alat Pertanian	
	a. Alat Pengolahan	4
5.	Alat Kantor dan Rumah Tangga	
	a. Alat Kantor	5
	b. Alat Rumah Tangga	5
	c. Meja Dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	5
6.	Alat Studio, Komunikasi, dan Pemancar	
	a. Alat studio	5
	b. Alat komunikasi	5
	c. Peralatan pemancar	10
	d. Peralatan Komunikasi Navigasi	15
7.	Alat Kedokteran dan Kesehatan	
	a. Alat Kedokteran	5
	b. Alat Kesehatan Umum	5
8.	Alat Laboratorium	
	a. Unit Alat Laboratorium	8
	b. Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	15
	c. Alat Peraga Praktek Sekolah	10
	d. Alat Laboratorium Fisika Nuklir/Elektronika	15
	e. Alat Proteksi Radiasi/Proteksi Lingkungan	10
	f. Radiation Application And Non Destructive Testing Laboratory	10
	g. Alat Labortorium Lingkungan Hidup	7
	h. Peralatan Laboratorium Hidrodinamika	15
	i. Alat Laboratorium Standarisasi Kalibrasi Dan Instrumentasi	10
9.	Alat Persenjataan	
	a. Senjata Api	10
	b. Persenjataan Non Senjata Api	3
	c. Senjata Sinar	5
	d. Alat Khusus Kepolisian	4
10.	Komputer	
	a. Komputer Unit	4
	b. Peralatan Komputer	4
11.	Alat Eksplorasi	
	a. Alat Eksplorasi Topografi	5
	b. Alat Eksplorasi Geofisika	10
12.	Alat Pengeboran	
	a. Alat Pengeboran Mesin	10
	b. Alat Pengeboran Non Mesin	10
13.	Alat Produksi, Pengolahan Dan Pemurnian	
	a. Sumur	10
	b. Produksi	10
	c. Pengolahan Dan Pemurnian	15
14	Alat Bantu Eksplorasi	
	a. Alat Bantu Eksplorasi	10
	b. Alat Bantu Produksi	10
15.	Alat Keselamatan Kerja	
	a. Alat Deteksi	5
	b. Alat Pelindung	5
	c. Alat SAR	4
	d. Alat Kerja Penerbangan	10

No	Aset Tetap	Masa Manfaat (tahun)
16.	Alat Peraga	
	a. Alat Peraga Pelatihan Dan Percontohan	10
17.	Peralatan Proses/Produksi	
	a. Unit Peralatan Proses/Produksi	8
18.	Rambu-Rambu	
	a. Rambu-Rambu Lalu Lintas Darat	7
	b. Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	5
	c. Rambu-Rambu Lalu Lintas Laut	15
19.	Peralatan Olah Raga	
	a. Peralatan Olah Raga	4
B.	Gedung dan Bangunan	
1.	Bangunan Gedung	
	a. Bangunan Gedung Tempat Kerja	50
	b. Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50
2.	Monumen	
	a. Candi Tugu peringatan	50
3.	Bangunan menara	
	a. Bangunan Menara Perambuan	40
4.	Tugu Titik Kontrol/Pasti	
	a. Tugu /Tanda Batas	50
C.	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	
1.	Jalan dan Jembatan	
	a. Jalan	10
	b. Jembatan	50
2.	Bangunan Air	
	a. Bangunan Air Irigasi	50
	b. Bangunan Pengairan Pasang Surut	50
	c. Bangunan Pengembangan Rawa Dan Poder	25
	d. Bangunan Pengaman Sungai/Pantai Dan Penanggulangan Bencana Alam	10
	e. Bangunan Pengembangan Sumber Air Dan Air Tanah	30
	f. Bangunan Air Bersih/Air Baku	40
	g. Bangunan Air Kotor	40
3.	Instalasi	
	a. Instalasi Air Bersih/Air Baku	30
	b. Instalasi Air Kotor	30
	c. Instalasi Pengolahan Sampah	10
	d. Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	10
	e. Instalasi Pembangkit Listrik	40
	f. Instalasi Gardu Listrik	40
	g. Instalasi Pertahanan	30
	h. Instalasi Gas	30
	i. Instalasi Pengaman	20
	j. Instalasi Lain	5
4.	Jaringan	
	a. Jaringan air minum	30
	b. Jaringan listrik	40
	c. Jaringan telepon	20
	d. Jaringan gas	30
D.	Aset Tetap Lainnya	
1.	Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan/Olah Raga	
	a. Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan/Olah Raga	4

Masa manfaat/Umur ekonomis atas perbaikan terhadap Aset Tetap yang menambah masa manfaat Aset Tetap sebagai berikut:

No	Aset Tetap	Jenis	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Aset Tetap (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
A.	Peralatan dan Mesin			
	1. Alat Besar			
	a. Alat Besar Darat	Overhaul	>0% s.d 30%	1
			>30% s.d 45%	3
			>45% s.d 65%	5
	b. Alat Besar Apung	Overhaul	> 0% s.d 30%	1
			> 30% s.d 45%	2
			> 45% s.d 65%	4
	c. Alat Bantu	Overhaul	> 0% s.d 30%	1
			> 30% s.d 45%	2
			> 45% s.d 65%	4
	2. Alat Angkutan			
	a. Alat Angkutan Darat Bermotor	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	2
			> 50% s.d 75%	3
			> 75% s.d 100%	4
	b. Alat Angkutan Darat Tak Bermotor	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	1
			> 75% s.d 100%	1
	c. Alat Angkut Apung Bermotor	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	3
			> 50% s.d 75%	4
			> 75% s.d 100%	6
	d. Alat Angkut Apung Tak Bermotor	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	1
			> 75% s.d 100%	2
	e. Alat Angkut Bermotor Udara	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
			> 25% s.d 50%	6
			> 50% s.d 75%	9
			> 75% s.d 100%	12
	3. Alat Bengkel dan Alat Ukur			
	a. Alat Bengkel Bermesin	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	2
			> 50% s.d 75%	3
			> 75% s.d 100%	4

	b. Alat Bengkel Tak Bermesin	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	0
			> 50% s.d 75%	1
			> 75% s.d 100%	1
	c. Alat Ukur	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	2
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	3
	4. Alat Pertanian			
	a. Alat pengolahan	Overhaul	> 0% s.d 20%	1
			> 20% s.d 50%	2
			> 50% s.d 75%	5
	5. Alat Kantor dan Rumah Tangga			
	a. Alat Kantor	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	3
	b. Alat Rumah Tangga	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	3
	c. Meja dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	3
	6. Alat Studio, Komunikasi Dan Pemancar			
	a. Alat Studio	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	2
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	3
	b. Alat Komunikasi	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	3
	c. Peralatan Pemancar	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	3
			> 50% s.d 75%	4
			> 75% s.d 100%	5
	d. Peralatan Komunikasi Navigasi	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	5
			> 50% s.d 75%	7
			> 75% s.d 100%	9

7.	Alat Kedokteran Dan Kesehatan			
a.	Alat Kedokteran	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	3
b.	Alat Kesehatan Umum	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	3
8.	Alat Laboratorium			
a.	Unit Alat Laboratorium	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	3
			> 50% s.d 75%	4
			> 75% s.d 100%	4
b.	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
			> 25% s.d 50%	5
			> 50% s.d 75%	7
			> 75% s.d 100%	8
c.	Alat Peraga Praktek Sekolah	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	4
			> 50% s.d 75%	5
			> 75% s.d 100%	5
d.	Alat Laboratorium Fisika	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
			> 25% s.d 50%	5
			> 50% s.d 75%	7
			> 75% s.d 100%	8
e.	Alat Proteksi Radiasi/Proteksi	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	4
			> 50% s.d 75%	5
			> 75% s.d 100%	5
f.	Radiation Application And Non Testing Laboratory Lainnya	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	4
			> 50% s.d 75%	5
			> 75% s.d 100%	5
g.	Alat Labortorium Lingkungan Hidup	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	2
			> 50% s.d 75%	3
			> 75% s.d 100%	4
h.	Peralatan Laboratorium Hidrodinamika	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
			> 25% s.d 50%	5
			> 50% s.d 75%	7
			> 75% s.d 100%	8

	i. Alat Laboratorium Standarisasi Kalibrasi	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
	Instrumentasi		> 25% s.d 50%	4
			> 50% s.d 75%	5
			> 75% s.d 100%	5
	9. Alat-Alat Keamanan/Persenjataan			
	a. Senjata Api	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	2
			> 50% s.d 75%	3
			> 75% s.d 100%	4
	b. Persenjataan Non Senjata Api	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	0
			> 50% s.d 75%	1
			> 75% s.d 100%	1
	c. Senjata sinar	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	0
			> 50% s.d 75%	0
			> 75% s.d 100%	2
	d. Alat Khusus Kepolisian	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	2
	10. Komputer			
	a. Komputer Unit	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	2
	b. Peralatan Komputer	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	2
	11. Alat Eksplorasi			
	a. Alat Eksplorasi Topografi	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	2
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	3
	b. Alat Eksplorasi Geofisika	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	4
			> 50% s.d 75%	5
			> 75% s.d 100%	5
	12. Alat Pengeboran			
	a. Alat Pengeboran Mesin	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	4
			> 50% s.d 75%	6
			> 75% s.d 100%	7

	b. Alat Pengeboran Non Mesin	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	1
			> 75% s.d 100%	2
	13. Alat Produksi, Pengolahan Dan Pemurnian			
	a. Sumur	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	1
			> 75% s.d 100%	2
	b. Produksi	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	1
			> 75% s.d 100%	2
	c. Pengolahan Dan Pemurnian	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
			> 25% s.d 50%	5
			> 50% s.d 75%	7
			> 75% s.d 100%	8
	14. Alat Bantu Eksplorasi			
	a. Alat Bantu Eksplorasi	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	4
			> 50% s.d 75%	6
			> 75% s.d 100%	7
	b. Alat Bantu Produksi	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	4
			> 50% s.d 75%	6
			> 75% s.d 100%	7
	15. Alat Keselamatan Kerja			
	a. Alat Deteksi	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	2
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	3
	b. Alat Pelindung	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	0
			> 50% s.d 75%	1
			> 75% s.d 100%	2
	c. Alat SAR	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	1
			> 75% s.d 100%	1
	d. Alat Kerja Penerbangan	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	3
			> 50% s.d 75%	4
			> 75% s.d 100%	6

	16. Alat Peraga			
	a. Alat Peraga Pelatihan Dan Percontohan	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	4
			> 50% s.d 75%	5
			> 75% s.d 100%	5
	17. Peralatan Proses/Produksi			
	a. Unit Peralatan Proses/Produksi	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	3
			> 50% s.d 75%	4
			> 75% s.d 100%	4
	18. Rambu-Rambu			
	a. Rambu-Rambu Lalu Lintas Darat	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	2
			> 50% s.d 75%	3
			> 75% s.d 100%	4
	b. Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	2
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	4
	c. Rambu-Rambu Lalu Lintas Laut	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
			> 25% s.d 50%	5
			> 50% s.d 75%	7
			> 75% s.d 100%	9
	19 Peralatan Olah Raga			
	a. Peralatan Olah Raga	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	2
B.	Gedung dan Bangunan			
	1. Bangunan Gedung			
	a. Bangunan Gedung Tempat Kerja	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 65%	10
			> 65% s.d 100%	15
	b. Bangunan Gedung Tempat Tinggal	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 65%	10
			> 65% s.d 100%	15
	2. Monumen			
	a. Candi/Tugu Peringatan/Prasati	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 65%	10
			> 65% s.d 100%	15
	3 Bangunan Menara			
	a. Bangunan Menara Perambuan	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 65%	10
			> 65% s.d 100%	15

	4. Tugu Titik Kontrol/Pasti			
	a. Tugu/Tanda Batas	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 65%	10
			> 65% s.d 100%	15
C.	Jalan, Irigasi, dan Jaringan			
	1. Jalan dan Jembatan			
	a. Jalan	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
			> 30% s.d 60%	5
			> 60% s.d 100%	10
	b. Jembatan	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 60%	10
			>60% s.d 100%	15
	2. Bangunan Air			
	a. Bangunan Air Irigasi	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
			>30% s.d 60%	5
			>60% s.d 100%	10
	b. Bangunan Air Pasang Surut	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
			> 30% s.d 60%	5
			> 60% s.d 100%	10
	c. Bangunan Pengembangan Rawa Dan	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
			> 30% s.d 60%	3
			> 60% s.d 100%	5
	d. Bangunan Pengaman Sungai/Pantai Penanggulangan Bencana Alam	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
			> 30% s.d 60%	3
			> 60% s.d 100%	5
	e. Bangunan Pengembangan Sumber Air Tanah	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
			> 30% s.d 60%	3
			> 60% s.d 100%	5
	f. Bangunan Air Bersih/Baku	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 60%	10
			> 60% s.d 100%	15
	g. Bangunan Air Kotor	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 60%	10
			> 60% s.d 100%	15
	3. Instalasi			
	a. Instalasi Air Bersih/Baku	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
			> 30% s.d 60%	7
			> 60% s.d 100%	10
	b. Instalasi Air Kotor	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
			> 30% s.d 60%	7
			> 60% s.d 100%	10

	c. Instalasi Pengolahan Sampah	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
			> 30% s.d 60%	3
			> 60% s.d 100%	5
	d. Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
			> 30% s.d 60%	3
			> 60% s.d 100%	5
	e. Instalasi Pembangkit Listrik	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 60%	10
			> 60% s.d 100%	15
	f. Instalasi Gardu Listrik	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 60%	10
			> 60% s.d 100%	15
	g. Instalasi Pertahanan	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
			> 30% s.d 60%	3
			> 60% s.d 100%	5
	h. Instalasi Gas	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 60%	10
			> 60% s.d 100%	15
	i. Instalasi Pengaman	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
			> 30% s.d 60%	1
			> 60% s.d 100%	3
	j. Instalasi Lain	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
			> 30% s.d 60%	1
			> 60% s.d 100%	3
	4. Jaringan			
	a. Jaringan Air Minum	Overhaul	> 0% s.d 30%	2
			> 30% s.d 60%	7
			> 60% s.d 100%	10
	b. Jaringan Listrik	Overhaul	> 0% s.d 30%	5
			> 30% s.d 60%	10
			> 60% s.d 100%	15
	c. Jaringan Telepon	Overhaul	> 0% s.d 30%	2
			> 30% s.d 60%	5
			> 60% s.d 100%	10
	d. Jaringan Gas	Overhaul	> 0% s.d 30%	2
			> 30% s.d 60%	7
			> 60% s.d 100%	10

D.	Aset Tetap Lainnya			
	1. Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan/Olah Raga			
	a. Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan/Olah Raga	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
			> 25% s.d 50%	1
			> 50% s.d 75%	2
			> 75% s.d 100%	2

Masa manfaat aset tetap dihitung sejak perolehan aset tetap dimaksud. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

Peninjauan secara periodik terhadap masa manfaat dan/atau tarif penyusutan maka penetapannya dilakukan oleh Sekretaris Daerah

Penentuan nilai yang dapat disusutkan dilakukan untuk setiap unit aset tetap tanpa ada nilai residu. Nilai residu tersebut merupakan nilai buku suatu aset tetap pada akhir Masa Manfaat.

Dalam hal terjadi perubahan nilai aset tetap sebagai akibat penambahan atau pengurangan kualitas dan/atau nilai aset tetap, maka penambahan atau pengurangan tersebut diperhitungkan dalam nilai yang dapat disusutkan.

Penambahan atau pengurangan kualitas dan/atau nilai aset tetap tersebut meliputi penambahan dan pengurangan yang memenuhi kriteria sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan.

Dalam hal terjadi perubahan nilai aset tetap sebagai akibat koreksi nilai aset tetap yang disebabkan oleh kesalahan dalam pencantuman nilai yang diketahui di kemudian hari, maka dilakukan penyesuaian terhadap penyusutan aset tetap tersebut. Penyesuaiannya meliputi atas nilai yang dapat disusutkan dan nilai akumulasi penyusutan.

Nilai yang dapat disusutkan didasarkan pada nilai buku tahunan, kecuali untuk penyusutan pertama kali, didasarkan pada nilai buku akhir tahun pembukuan sebelum diberlakukannya penyusutan.

Selain tanah, Bahan Perpustakaan, Hewan, Biota Perairan, Tanaman, Barang Koleksi Non Budaya, dan Konstruksi Dalam Pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

Penyusutan terhadap aset tetap yang direklas ke aset lainnya dilakukan untuk:

1. Aset lainnya berupa Aset Kemitraan Dengan Pihak Ketiga.
2. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah.

Tidak dilakukan penyusutan terhadap aset tetap sebagai berikut:

1. Aset tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah
2. Aset Tetap Lainnya berupa Bahan Perpustakaan, Hewan, Biota Perairan, Tanaman, Barang Kolekasi Non Budaya, tidak dilakukan penyusutan, melainkan diterapkan penghapusan pada saat Aset Tetap Lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati.

3. Aset tetap dalam kondisi rusak berat/usang;

Penghitungan dan pencatatan Penyusutan aset tetap dilakukan pada tingkat Pengguna Barang.

Penghitungan dan pencatatan Penyusutan aset tetap dilakukan setiap akhir semester tanpa memperhitungkan adanya nilai residu.

Akumulasi Penyusutan merupakan pengurang pos aset tetap dan pengurang nilai pos Diinvestasikan Dalam aset tetap di Neraca.

Barang ekstrakomptabel tidak disusutkan, melainkan diterapkan penghapusan pada saat barang tersebut sudah tidak dapat digunakan, rusak.

Barang hibah dilaksanakan penyusutan pada saat barang hibah tersebut diterima. Nilai yang dapat disusutkan atas barang hasil perolehan hibah didasarkan pada berita acara serah terima dan/atau keputusan hibah. Masa manfaat barang hibah dihitung sejak tahun barang hibah tersebut diperoleh.

Formula penghitungan penyusutan sebagai berikut:

Formula Metode Garis Lurus	
Penyusutan per periode	= $\frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Masa manfaat}}$

7. PEROLEHAN SECARA GABUNGAN

Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

8. PEROLEHAN ASET TETAP DARI DONASI

Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Perolehan aset tetap dari donasi diakui sebagai pendapatan operasional. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan non pemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu

unit pemerintah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah. Aset tetap yang diperoleh dari donasi diakui pada saat aset tetap tersebut diterima dan/atau hak kepemilikannya berpindah.

Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah. Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.

9. ASET BERSEJARAH

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

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

F. PENGUNGKAPAN

Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis Aset Tetap sebagai berikut:

1. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*).
2. Kebijakan Akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap.
3. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - a. Penambahan aset (pembelian, hibah/donasi, pertukaran, reklasifikasi dan lain-lain);
 - b. Pengurangan aset (penjualan, penghapusan, reklasifikasi dan lain-lain);
 - c. Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada; dan
 - d. Mutasi Aset Tetap Lainnya.
4. Informasi penyusutan, meliputi:
 - a. Nilai penyusutan;
 - b. Metode penyusutan yang digunakan;
 - c. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan; dan
 - d. Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
5. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
 - a. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
 - b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;

- c. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
 - d. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
6. Untuk KDP perlu diungkapkan :
- a. Rincian kontrak KDP berikut tingkat penyelesaiannya dan jangka waktu penyelesaiannya pada tanggal neraca;
 - b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaan;
 - c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal neraca;
 - d. Uang Muka Kerja yang telah diberikan sampai dengan tanggal neraca; dan
 - e. Jumlah retensi.
7. Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 12

DANA CADANGAN

A. UMUM

1. Definisi

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

Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya. Pembentukan dana cadangan ini harus didasarkan perencanaan yang matang, sehingga jelas tujuan dan pengalokasiannya. Untuk pembentukan dana cadangan harus ditetapkan dalam peraturan daerah yang didalamnya mencakup:

- a. Penetapan tujuan pembentukan dana cadangan;
- b. Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
- c. Besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan dalam bentuk rekening tersendiri;
- d. Sumber dana cadangan; dan
- e. Tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

2. Klasifikasi

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

Uraian	Rincian
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....

3. Kriteria

Dana Cadangan mempunyai kriteria sebagai berikut :

- a. Pembentukannya dan pencairannya dianggarkan dalam pembiayaan;
- b. Pelaksanaan program/kegiatan yang jelas yang membutuhkan dana yang besar;
- c. Tidak dapat dianggarkan dalam 1 (satu) tahun anggaran;
- d. Harus dengan perencanaan yang matang; dan
- e. Ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

B. PENGAKUAN

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

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

C. PENGUKURAN

1. Pembentukan Dana Cadangan

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

2. Hasil Pengelolaan Dana Cadangan

Penerimaan hasil atas pengelolaan dana cadangan misalnya berupa jasa giro/bunga diperlakukan sebagai penambah dana cadangan atau dikapitalisasi ke dana cadangan. Hasil pengelolaan tersebut dicatat sebagai pendapatan-LRA dalam pos Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah-Jasa Giro/Bunga dana cadangan. Hasil pengelolaan hasil dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.

3. Pencairan Dana Cadangan

Apabila dana cadangan telah memenuhi pagu anggaran maka BUD akan membuat surat perintah pemindahan-bukuan dari Rekening dana cadangan ke Rekening Kas Umum Daerah untuk pencairan dana cadangan. Pencairan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.

D. PENYAJIAN DI LAPORAN KEUANGAN

1. Penyajian Dana Cadangan pada Laporan Realisasi Anggaran

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
4	PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	BELANJA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xxx	xxx
6.	PEMBIAYAAN				
6.1.	Penerimaan Pembiayaan				
6.1.01.	Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.02.	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx

Kode Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
6.1.03.	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.04.	Penerimaan Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.05.	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.06.	Penerimaan Pembiayaan Lainnya Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Penerimaan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.	Pengeluaran Pembiayaan				
6.2.01.	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.02.	Penyertaan Modal Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.03.	Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.02.	Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.02.	Pengeluaran Pembiayaan Lainnya sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pengeluaran	xxx	xxx	xxx	xxx
	PEMBIAYAAN NETTO	xxx	xxx	xxx	xxx
	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN	xxx	xxx	xxx	xxx

Keterangan : Akun Dana Cadangan

2. Penyajian Dana Cadangan pada Neraca

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
N E R A C A
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.4.	DANA CADANGAN		
1.4.01.	Dana Cadangan	xxx	xxx
	Jumlah Dana Cadangan	xxx	xxx
	JUMLAH ASET	xxx	xxx
2.	KEWAJIBAN		
	JUMLAH KEWAJIBAN	xxx	xxx
3.	EKUITAS		
3.1.	EKUITAS		
	Jumlah Ekuitas	xxx	xxx
	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	xxx	xxx

Keterangan : Akun Dana Cadangan

E. PENGUNGKAPAN

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

1. Dasar hukum (peraturan daerah) pembentukan dana cadangan.
2. Tujuan pembentukan dana cadangan.
3. Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan.

4. Besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan.
5. Sumber dana cadangan.
6. Tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan dana cadangan.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 13
ASET LAINNYA DAN AMORTISASI

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.

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

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

2. Klasifikasi

Aset lainnya diklasifikasikan sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Kewenangan
1.5.	ASET LAINNYA	
1.5.01.	Tagihan Jangka Panjang	
1.5.01.01.	Tagihan Penjualan Angsuran	SKPKD
1.5.01.02.	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	SKPKD
1.5.02.	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	
1.5.02.01.	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	SKPKD/SKPD
1.5.03.	Aset Tidak Berwujud	
1.5.03.01.	Aset Tidak Berwujud	SKPKD/SKPD
1.5.04.	Aset Lain-lain	
1.5.04.01.	Aset Lain-lain	SKPKD/SKPD
1.5.05.	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	SKPKD/SKPD
1.5.05.01.	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	SKPKD/SKPD
1.5.06.	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	SKPKD/SKPD
1.5.06.01.	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	SKPKD/SKPD

a. TAGIHAN JANGKA PANJANG

Tagihan jangka panjang terdiri dari :

- 1) **Tagihan Penjualan Angsuran** adalah yang timbul dari penjualan, pada umumnya berasal dari peristiwa pemindahtanganan Barang Milik Daerah

yang dilakukan secara cicilan/angsuran (misalnya penjualan rumah dinas dan kendaraan dinas), yang akan jatuh tempo melebihi satu periode akuntansi berikutnya.

2) Tuntutan Ganti Kerugian Daerah 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 dikenakan oleh atasan langsung kepada orang, pegawai negeri ataupun bukan pegawai negeri yang bukan bendaharawan yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian negara/daerah. Tuntutan Perbendaharaan ditetapkan oleh BPK kepada bendahara yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian negara/daerah.

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

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

- 1) Sewa** adalah pemanfaatan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dengan menerima imbalan uang tunai.
- 2) Kerjasama Pemanfaatan** adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah atau sumber pembiayaan lainnya.
- 3) a. Bangun Guna Serah** adalah pemanfaatan Barang Milik Daerah berupa tanah oleh pihak lain dengan cara mendirikan bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya, kemudian didayagunakan oleh pihak lain tersebut dalam jangka waktu tertentu yang telah disepakai, untuk

selanjutnya diserahkan kembali tanah beserta bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya setelah berakhirnya jangka waktu.

b. Bangun Serah Guna adalah pemanfaatan Barang Milik Daerah berupa tanah oleh pihak lain dengan cara mendirikan bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya, dan setelah selesai pembangunannya diserahkan untuk didayagunakan oleh pihak lain tersebut dalam jangka waktu tertentu yang telah disepakati.

4) Kerja Sama Penyediaan Insfrastuktur adalah kerjasama antara pemerintah dan badan usaha untuk kegiatan penyediaan insfrastruktur sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

c. ASET TIDAK BERWUJUD

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

1) Goodwill adalah kelebihan nilai yang diakui oleh suatu entitas akibat adanya pembelian kepentingan/saham diatas nilai buku.

2) Lisensi adalah dapat diartikan memberi izin. Pemberian lisensi dilakukan jika ada pihak yang memberi lisensi dan pihak yang menerima lisensi, melalui sebuah perjanjian. Dapat juga merupakan pemberian izin dari pemilik barang/jasa kepada pihak yang menerima lisensi untuk menggunakan barang atau jasa yang dilisensikan. Dan **Frenchise** merupakan perikatan dimana salah satu pihak diberikan hak memanfaatkan dan atau menggunakan hak dari kekayaan intelektual (HAKI) atau ciri khas usaha yang dimiliki pihak lain dengan suatu imbalan berdasarkan persyaratan yang ditetapkan oleh pihak lain tersebut dalam rangka penyediaan dan atau penjualan barang dan jasa.

3) Hak Cipta adalah hak eksklusif Pencipta atau Pemegang Hak Cipta untuk mengatur penggunaan hasil penuangan gagasan atau informasi tertentu. Hak cipta merupakan "hak untuk menyalin suatu ciptaan". Hak cipta memungkinkan pemegang hak tersebut untuk membatasi penggandaan tidak sah atas suatu ciptaan.

4) Paten adalah merupakan Hak Paten yang kemungkinan dapat dimiliki oleh Pemerintah Daerah yang perolehannya dapat berasal dari hasil Kajian dan Pengembangan atas penelitian yang dilakukan Pemerintah Daerah atau pendaftaran atas suatu kekayaan/warisan budaya/sejarah yang dimiliki.

5) **Aset Tidak Berwujud lainnya**

Jenis aset tak berwujud yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam jenis aset tak berwujud yang ada seperti :

a) **Software komputer** adalah *software* yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu dan dapat digunakan di komputer lain.

b) **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.

6) **Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud** adalah jumlah penyusutan terhadap ATB yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya. Masa manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

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

Aset Lain-lain diakui pada saat dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah dan direklasifikasikan ke dalam Aset Lain-lain.

Aset Lain-lain yang berasal dari reklasifikasi Aset Tetap disusutkan mengikuti kebijakan penyusutan Aset Tetap.

e. **KAS YANG DIBATASI PENGGUNAANNYA**

Kas yang dibatasi penggunaannya adalah uang yang merupakan hak pemerintah, namun dibatasi penggunaannya atau yang terikat penggunaannya untuk membiayai kegiatan tertentu dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan atau uang yang merupakan hak pemerintah, namun dibatasi penggunaannya untuk membiayai kegiatan tertentu dalam waktu kurang dari 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan sebagai akibat ketetapan/keputusan baik dari pemerintah maupun dari pihak diluar pemerintah misalnya pengadilan ataupun pihak luar lainnya.

Kas yang dibatasi penggunaannya atau kas yang terikat (*restricted cash*) pada suatu kegiatan tertentu dalam jangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan atau kurang dari 12 (dua belas) bulan, memiliki jenis yang beragam. Termasuk dalam jenis Kas yang Dibatasi Penggunaannya, dalam hal Kas dan Setara Kas

Lainnya yang dikelola Pemerintah Daerah yang telah dapat diidentifikasi sebagai dana yang dibatasi penggunaannya.

Terdapat rekening lainnya yang dimungkinkan dibatasi penggunaannya antara lain Rekening Penampungan Dana Titipan, Rekening Penampungan Dana Jaminan, dan Rekening Penampungan Sementara yang berdasarkan sistematika pelaporan rekening digolongkan sebagai rekening dengan dana yang belum/tidak menjadi hak Pemerintah Daerah.

Dalam hal Kas dan Setara Kas Lainnya dikelola Pemerintah Daerah teridentifikasi sebagai dana yang dibatasi penggunaannya, maka diklasifikasikan dan diakui sebagai Aset Lainnya.

3. Kriteria Aset Tidak Berwujud

a. Dapat diidentifikasi

Yang dimaksud dapat diidentifikasi adalah:

- 1) Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau dibedakan secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas. Oleh karena aset ini dapat dipisahkan atau dibedakan dengan aset yang lain, maka ATB ini dapat dijual, dipindahtangankan, diberikan lisensi, disewakan, ditukarkan, baik secara individual maupun secara bersama-sama. Namun demikian tidak berarti bahwa ATB baru diakui dan disajikan di neraca jika entitas bermaksud memindahtangankan, menyewakan, atau memberikan lisensi kepada pihak lain. Identifikasi serta pengakuan ini harus dilakukan tanpa memperhatikan apakah entitas tersebut bermaksud melakukannya atau tidak;
- 2) Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak hukum lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat dipindahtangankan atau dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lainnya.

Kriteria dapat dipisahkan harus digunakan secara hati-hati, mengingat dalam perolehan aset pada suatu entitas kadang-kadang terjadi perolehan secara gabungan.

Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset lainnya, transaksi ini dapat juga meliputi pengalihan hak hukum yang memungkinkan entitas untuk memperoleh manfaat masa depan dari hak tersebut. Dalam hal demikian entitas tetap harus mengidentifikasi adanya ATB tersebut. Beberapa ATB biasanya dapat dipisahkan dengan aset lainnya, seperti paten, hak cipta, merk dagang, dan *franchise*.

Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli *hardware*, *software*, dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang *software* tersebut dapat dipisahkan dari

hardware terkait dan memberikan manfaat masa depan maka *software* tersebut diidentifikasi sebagai ATB.

Sebaliknya dalam hal *software* komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari *hardware*, misal, tanpa adanya *software* tersebut *hardware* tidak dapat beroperasi, maka *software* tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi sebagai bagian tak terpisahkan dari *hardware* dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan mesin. Namun jika *software* tersebut dapat dipisahkan dari *hardware*, dapat diakui sebagai ATB. Misalnya *software* dapat dipasang di beberapa *hardware* dan *hardware* tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada *software* tersebut, maka *software* diakui sebagai ATB.

b. Pengendalian

Pengendalian merupakan syarat yang harus dipenuhi. Tanpa adanya kemampuan untuk mengendalikan aset maka sumber daya dimaksud tidak dapat diakui sebagai aset suatu entitas. Suatu entitas disebut "mengendalikan aset" jika entitas memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat ekonomi masa depan yang timbul dari aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain dalam memperoleh manfaat ekonomi dari aset tersebut. Kemampuan untuk mengendalikan aset ini pada umumnya didasarkan pada dokumen hukum yang sah dari lembaga yang berwenang, namun demikian dokumen hukum ini bukanlah sebagai suatu prasyarat yang wajib dipenuhi karena mungkin masih terdapat cara lain yang digunakan entitas untuk mengendalikan hak tersebut. Instansi pemerintah dapat memperoleh manfaat ekonomi masa depan karena adanya pengetahuan teknis yang dimilikinya. Pengetahuan teknis ini dapat diperoleh dari riset atau pengembangan atau mungkin dari pendidikan dan pelatihan yang dilakukan. Dalam kondisi demikian timbul pertanyaan, apakah entitas mempunyai kemampuan untuk mengendalikan pengetahuan teknis yang diperoleh dari riset dan pengembangan tersebut. Kemampuan untuk mengendalikan ini harus dibuktikan dengan adanya hak cipta (*copyrights*), hak paten tanpa adanya hak tersebut sulit bagi entitas untuk mengendalikan sumber daya tersebut dan membatasi pihak lain memanfaatkan sumber daya tersebut.

c. Manfaat Ekonomi Masa Depan

Karakteristik aset secara umum adalah kemampuannya untuk dapat memberikan manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential services*) di masa depan. Manfaat ekonomis dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas, barang, atau jasa ke pemerintah. Jasa yang melekat pada aset dapat saja memberikan manfaat kepada pemerintah dalam bentuk selain kas atau barang, misalnya dalam meningkatkan pelayanan publik sebagai salah satu tujuan

utama pemerintah atau peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu kegiatan pemerintah.

Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya atau efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian lisensi, atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat lain ini dapat berupa peningkatan kualitas layanan atau keluaran, proses pelayanan yang lebih cepat, atau penurunan jumlah tenaga/sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan suatu tugas dan fungsi. Sebagai contoh, penerapan sistem *on-line* untuk perpanjangan Surat Ijin Mengemudi (SIM Keliling) mempercepat pemrosesan yang selanjutnya meningkatkan pelayanan pemerintah kepada masyarakat.

4. Cara Perolehan Aset Tidak Berwujud

a. Pembelian

Pembelian ATB bisa dilakukan secara terpisah (*individual*) maupun secara gabungan. Hal ini akan berpengaruh pada identifikasi ATB serta pengukuran biaya perolehan.

b. Pengembangan secara internal

ATB dapat diperoleh melalui kegiatan pengembangan yang dilakukan secara internal oleh suatu entitas. Perolehan dengan cara demikian akan berpengaruh terhadap pengambilan keputusan tentang identifikasi kegiatan yang masuk lingkup riset serta kegiatan-kegiatan yang masuk lingkup pengembangan yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan ATB akan dikapitalisasi menjadi harga perolehan ATB.

c. Pertukaran

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

d. Kerjasama

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

e. Donasi/hibah

ATB, yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan, dapat berasal dari donasi atau hibah, misalnya ada suatu perusahaan *software* yang memberikan

software aplikasinya kepada suatu instansi pemerintah untuk digunakan tanpa adanya imbalan yang harus diberikan.

f. Warisan Budaya/Sejarah (*intangible heritage assets*)

Pemerintah dapat memegang banyak ATB yang berasal dari warisan sejarah, budaya, atau lingkungan masa lalu. Aset ini pada umumnya dipegang oleh instansi pemerintah dengan maksud tidak semata-mata untuk menghasilkan pendapatan, namun ada alasan-alasan lain kenapa aset ini dipegang oleh pemerintah, misalnya karena mempunyai nilai sejarah dan untuk mencegah penyalahgunaan hak atas aset ini oleh pihak yang tidak bertanggung jawab. Suatu entitas harus mengidentifikasi dan mengakui aset warisan ini sebagai ATB jika definisi dan kriteria pengakuan atas ATB telah terpenuhi.

5. MASA MANFAAT ATB

Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:

a. ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*)

Umur manfaat ATB dalam kelompok ini dapat dibatasi dari umur atau banyaknya unit produk yang dihasilkan, yang didasarkan pada harapan entitas untuk menggunakan aset tersebut, atau faktor hukum atau faktor ekonomis mana yang lebih pendek.

b. ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*)

Dari berbagai faktor relevan yang ada, ATB tertentu diyakini tidak mempunyai batas-batas periode untuk memberikan manfaat kepada entitas. Oleh karena itu, atas ATB yang mempunyai umur manfaat yang tak terbatas, harus dilakukan revaluasi secara berkala untuk melihat kemampuan aset tersebut dalam memberikan manfaat.

B. PENGAKUAN

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

1. Tagihan Jangka Panjang

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

a. Tagihan Penjualan Angsuran

Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset Pemerintah Daerah secara angsuran kepada pegawai Pemerintah Daerah dan diakui setelah diterbitkannya SK pelepasan aset tersebut/dokumen yang disamakan.

b. Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, diakui berdasarkan Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K) yang harus didukung dengan bukti Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM), yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan). SKTJM merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh instansi yang berwenang.

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

Untuk mengoptimalkan pemanfaatan Barang Milik Daerah yang dimilikinya, Pemerintah Daerah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai peraturan perundang-undangan. Kemitraan ini dapat berupa:

a. Kemitraan dengan Pihak Ketiga - Sewa

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

b. Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)

Kerjasama pemanfaatan (KSP) diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya Kerjasama-Pemanfaatan (KSP).

c. (1) Bangun Guna Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer – BOT*)

Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak.

Bangun Guna Serah dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh Pemerintah Daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam Bangun Guna Serah ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.

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

Bangun Serah Guna 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.

d. Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur (KSPI)

Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur (KSPI) diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur (KSPI).

3. Aset Tidak Berwujud (ATB)

Untuk dapat diakui sebagai ATB maka suatu entitas harus dapat membuktikan bahwa pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut telah memenuhi kriteria ATB dan kriteria pengakuan.

Persyaratan pengakuan tersebut berlaku untuk pengeluaran pada saat pengakuan awal dan pengeluaran biaya setelah pengakuan awal. Pengakuan awal sebesar biaya perolehan untuk ATB yang berasal dari transaksi pertukaran atau untuk ATB yang dihasilkan dari internal entitas. Nilai wajar digunakan untuk ATB yang diperoleh melalui transaksi bukan pertukaran. Pengeluaran setelah pengakuan sebesar biaya yang dikeluarkan untuk menambah dan mengganti ATB yang memenuhi kriteria pengakuan ATB.

Sifat alamiah ATB, dalam banyak kasus, adalah tidak adanya penambahan nilai terhadap ATB tertentu atau penggantian dari sebagian ATB dimaksud. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran setelah perolehan dari ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara kemungkinan manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan tidak lagi merupakan upaya untuk memenuhi definisi ATB dan kriteria pengakuannya. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai biaya operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.

Sesuatu diakui sebagai aset tidak berwujud *jika dan hanya jika*:

- a. Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari ATB tersebut akan mengalir kepada entitas Pemerintah Daerah atau dinikmati oleh entitas; dan
- b. Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

Aset Tak Berwujud (ATB) 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) 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.

3) Lisensi

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.

4) Hak Paten

Hak Paten adalah salah satu jenis ATB yang kemungkinan dapat dimiliki oleh Pemerintah Daerah yang perolehannya dapat berasal dari hasil Kajian dan Pengembangan atas penelitian yang dilakukan Pemerintah Daerah atau pendaftaran atas suatu kekayaan/warisan budaya/sejarah yang dimiliki.

Hak Paten yang diperoleh untuk melindungi kekayaan/warisan budaya/sejarah, maka atas aset ini secara umum diakui pada saat dokumen hukum yang sah atas Hak Paten tersebut telah diperoleh. Namun untuk mengantisipasi lamanya jangka waktu terbitnya dokumen tersebut, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftarannya, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Dalam praktek selama ini di terdapat beberapa perlakuan pencatatan terhadap Hak Paten dari hasil kajian/pengembangan yang memerlukan perlakuan khusus. Untuk Hak Paten yang dalam proses pendaftaran dan dokumen sumber belum terbit, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftaran ditambah nilai Hasil Kajian/Pengembangan yang telah dikapitalisasi sebagai ATB, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

5) Aset Tidak Berwujud Lainnya

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

1) Perlakuan Khusus Untuk *Software* Komputer

Dalam pengakuan *software* komputer sebagai ATB, ada beberapa hal yang perlu diperhatikan:

a) Untuk *software* yang diperoleh atau dibangun oleh internal instansi pemerintah

Dapat dibagi menjadi dua, yaitu dikembangkan oleh instansi Pemerintah Daerah sendiri atau oleh pihak ketiga (kontraktor). Dalam hal dikembangkan oleh instansi pemerintah sendiri dimana biasanya sulit

untuk mengidentifikasi nilai perolehan dari *software* tersebut maka untuk *software* seperti ini tidak perlu diakui sebagai ATB, selain itu *software* seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum hingga dapat dipergunakan siapa saja, maka salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi. Oleh karena itu untuk *software* yang dibangun sendiri yang dapat diakui sebagai ATB adalah yang dikontrakkan kepada pihak ketiga.

Aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam pengembangan *software* komputer yang dihasilkan secara internal dapat dibagi menjadi beberapa tahap sebagai berikut:

- Tahap awal kegiatan
Pada tahap ini termasuk adalah perumusan konsep dan evaluasi alternatif, penentuan teknologi yang dibutuhkan, dan penentuan pilihan akhir terhadap alternatif untuk pengembangan *software* tersebut.
- Tahap pengembangan aplikasi
Aktifitas pada tahap ini termasuk desain aplikasi, termasuk di dalamnya konfigurasi *software* dan *software interface*, coding, menginstall ke *hardware*, testing, dan konversi data yang diperlukan untuk mengoperasikan *software*.
- Tahap setelah implementasi/operasionalisasi
Aktivitas dalam tahap ini adalah pelatihan, konversi data yang tidak diperlukan untuk operasional *software* dan pemeliharaan *software*.

Semua pengeluaran yang terkait dengan aktifitas pada tahap awal kegiatan harus menjadi beban pada saat terjadinya.

Semua pengeluaran pada tahap pengembangan aplikasi harus dikapitalisasi apabila memenuhikondisi-kondisi sebagai berikut:

- Pengeluaran terjadi setelah tahap awal kegiatan selesai; dan
- Pemerintah berkuasa dan berjanji untuk membiayai, paling tidak untuk periode berjalan.

Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada tahap setelahimplementasi/operasionalisasi harus dianggap sebagai beban pada saat terjadinya.

b) Perolehan *software* secara eksternal

Untuk pembelian *software* yang diniatkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat oleh pemerintah maka *software* seperti ini harus dicatat sebagai persediaan.

Software komputer yang dibangun/dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga diakui sebagai ATB sebesar nilai kontraknya.

Dilain pihak apabila ada *software* yang dibeli oleh Pemerintah Daerah untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu *hardware* (tanpa *software* tersebut, *hardware* tidak dapat dioperasikan), maka *software* tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin. Biaya perolehan untuk *software* program yang dibeli tersendiri dan tidak terkait dengan *hardware* harus dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.

Untuk menentukan perlakuan akuntansi, membutuhkan identifikasi jenis, syarat dan ketentuan penggunaan terhadap *software* yang diperoleh secara eksternal tersebut. Hal-hal yang perlu diidentifikasi terlebih dahulu adalah:

- Apakah harga perolehan awal dari *software* terdiri dari harga pembelian *software* dan pembayaran untuk lisensi penggunaannya, atau hanya pembayaran lisensi saja;
- Apakah ada batasan waktu/ijin penggunaan *software*;
- Berapa lama ijin penggunaan.

Dengan memperhatikan hal-hal tersebut diatas maka perlakuan akuntansi untuk *software* yang diperoleh secara pembelian dapat disimpulkan sebagai berikut:

- Perolehan *software* yang memiliki ijin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan *software* dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan *software* yang memiliki ijin penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan *software* tidak perlu dikapitalisasi.
- *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, tidak perlu dikapitalisasi.
- *Software* yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi. *Software* yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.

c) Pengeluaran Berikutnya Setelah Perolehan

Pada kebanyakan kasus, sifat ilmiah ATB adalah tidak adanya penambahan nilai ATB atau penggantian dari bagian ATB dimaksud setelah perolehan awal. Oleh karena itu kebanyakan pengeluaran perolehan ATB dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan pengeluaran tersebut bukan merupakan upaya untuk memenuhi definisi dan kriteria pengakuan ATB. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai biaya operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.

Kapitalisasi terhadap pengeluaran setelah perolehan terhadap *software* komputer harus memenuhi salah satu kriteria ini:

- (1) Meningkatkan fungsi *software*;
- (2) Meningkatkan efisiensi *software*.

Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas maka pengeluaran harus dianggap sebagai beban pemeliharaan pada saat terjadinya. Misalnya pengeluaran setelah perolehan *software* yang sifatnya hanya mengembalikan ke kondisi semula (misalnya, pengeluaran untuk teknisi *software* dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali), tidak perlu dikapitalisasi.

Pengeluaran yang meningkatkan masa manfaat dari *software* pada praktik umumnya tidak terjadi, yang ada adalah pengeluaran untuk perpanjangan ijin penggunaan/lisensi dari *software* atau *up-grade* dari versi yang lama menjadi yang paling mutakhir yang lebih mendekati kepada perolehan *software* baru.

Berikut ini perlakuan akuntansi untuk perpanjangan lisensi:

- Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.
- Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan yang lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi.

2) Perlakuan Untuk Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang

Suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial dimasa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset.

(a) Pengakuan Yang Diperoleh Secara Internal

Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:

(1) Tahap penelitian atau riset

Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset (atau tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.

Dalam tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal, pemerintah tidak/belum dapat memperlihatkan bahwa ATB telah ada dan akan menghasilkan manfaat ekonomi masa datang. Oleh karenanya, pengeluaran ini diakui sebagai biaya pada saat terjadi.

Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

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

(2) Tahap Pengembangan

ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu kegiatan internal) **harus diakui jika, dan hanya jika**, Pemerintah Daerah dapat memperlihatkan **seluruh kondisi** dibawah ini, yaitu adanya:

- Kelayakan teknis atas penyelesaian Aset Tidak Berwujud sehingga dapat tersedia untuk digunakan atau dimanfaatkan;
- Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB tersebut;
- Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;
- Manfaat ekonomi dan atau sosial dimasa datang;
- Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau pemanfaatan Aset Tidak Berwujud tersebut;

- Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.

Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal, dalam beberapa kasus, kemungkinan dapat diidentifikasi adanya ATB dan menunjukkan bahwa aset tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomis atau manfaat sosial dimasa datang. Hal ini dikarenakan tahap pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan merupakan kelanjutan (*further advance*) atas tahap penelitian/riset.

Untuk menetapkan apakah suatu kajian/pengembangan menghasilkan manfaat ekonomi dan atau sosial dimasa yang akan datang, suatu entitas harus mampu mengidentifikasi mengenai:

- Apa manfaat ekonomi dan atau sosial yang akan diperoleh dari hasil kajian/pengembangan tersebut;
- Siapa penerima manfaat ekonomi dan atau sosial tersebut;
- Apakah aset tersebut akan digunakan oleh entitas atau pihak lain;
- Jangka waktu manfaat tersebut akan diperoleh.

Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

- Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau model;
- Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi yang belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk produksi komersial;
- Desain, konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan, peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau sedang dikembangkan.

Jika Pemerintah Daerah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan tahap pengembangan atas kegiatan internal untuk menghasilkan ATB, maka seluruh pengeluaran atas kegiatan tersebut diakui sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.

(b) Pengakuan dari Penelitian Dibiayai Instansi Lain

Pada praktek di pemerintahan daerah terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu instansi tertentu, namun dana ini dapat dipergunakan untuk membiayai penelitian yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan.

Sesuai dengan konsep belanja dalam Pemerintah Daerah dan konsep entitas maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran

tersebut menghasilkan aset walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain.

3) 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.

4. Aset Lain-Lain

Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam aset lain-lain.

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

5. Kas yang Dibatasi Penggunaannya

Pengakuan atas kas yang dibatasi penggunaannya diakui pada saat kas disisihkan atau ditempatkan pada suatu rekening tertentu yang dimaksudkan untuk membiayai suatu kegiatan tertentu atau masih akan dikembalikan kepada pihak pemilik dana.

C. PENGUKURAN

1. Tagihan Jangka Panjang

a. Tagihan Penjualan Angsuran

Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal yang ditetapkan dalam SK. Pelelangan/dokumen yang dipersamakan dari aset yang bersangkutan.

b. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

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

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

a. Sewa

Sewa dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/dokumen yang dipersamakan 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. (1) 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.

(2) 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.

d. Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur (KSPI)

Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur (KSPI) dinilai sebesar nilai wajar pada saat perjanjian.

3. Aset Tidak Berwujud

a. Pengukuran Pada Saat Perolehan

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

1) Pengukuran ATB Yang Diperoleh Secara Eksternal

a) Pembelian

ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Bila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai per masing-masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian biasanya dapat diukur secara andal, khususnya bila berkenaan dengan pembelian melalui pertukaran kas atau aset moneter lainnya.

Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

- a. Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat;
- b. Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.

Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- Biaya staff yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- Biaya profesional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan; dan
- Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

Contoh dari biaya yang bukan merupakan unsur ATB adalah:

- Biaya untuk memperkenalkan produk atau jasa baru (termasuk biaya *advertising* dan promosi);
- Biaya untuk melaksanakan operasi pada lokasi baru atau sehubungan dengan pemakai (*user*) baru atas suatu jasa (misalnya biaya pelatihan pegawai); dan
- Biaya administrasi dan *overhead* umum lainnya.

b) Pertukaran

Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan kas yang diserahkan.

c) Kerjasama

ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan perjanjian dan atau peraturan yang berlaku.

d) Donasi/Hibah

ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

2) Pengukuran ATB Yang Diperoleh Dari Pengembangan Secara Internal

ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di

masa yang akan datang sampai dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan.

Pengeluaran atas unsur aset tidak berwujud yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB dikemudian hari. ATB yang dihasilkan dari pengembangan *software* komputer yang memerlukan tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Aspek Pengakuan mengenai Perlakuan khusus untuk *software* komputer, maka tahap yang dapat dilakukan kapitalisasi adalah tahap pengembangan aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud. Kapitalisasi dan dinilai sebesar pengeluarannya.

b. Pengukuran Setelah Perolehan

Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, 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 biaya operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud. Biaya yang telah Dibebankan Tidak Dapat Diakui sebagai Aset.

Aset Budaya/Bersejarah Tak Berwujud (Intangible Heritage Asset)

ATB yang berasal dari aset bersejarah (*heritage assets*) tidak diharuskan untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

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

4. Amortisasi

Amortisasi adalah penyusutan terhadap ATB yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya. Masa manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

Untuk menerapkan amortisasi, sebuah entitas harus menilai apakah masa manfaat suatu aset tidak berwujud adalah terbatas atau tak terbatas. Jika terbatas, entitas harus menentukan jangka waktu atau jumlah produksi atau jumlah unit yang dihasilkan, selama masa manfaat.

Suatu aset tidak berwujud diakui entitas memiliki masa manfaat tak terbatas, jika berdasarkan analisis dari seluruh faktor relevan, tidak ada batas yang terlihat pada saat ini atas periode yang mana aset diharapkan menghasilkan arus kas neto bagi entitas.

Amortisasi suatu aset tidak berwujud dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika aset tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya disusutkan atau digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual.

Dalam hal manfaat ekonomis yang terkandung dalam suatu ATB terserap dalam menghasilkan aset lain, maka beban amortisasi merupakan bagian dari harga pokok aset lain tersebut dan dimasukkan ke dalam jumlah tercatatnya.

a) Metode Amortisasi

Amortisasi dilakukan dengan metode garis lurus, dan khusus hanya bagi aset tidak berwujud berupa *software* yang disesuaikan dengan masa manfaat terhadap *software* tersebut.

Periode amortisasi dan metode amortisasi ditinjau setidaknya setiap akhir tahun buku. Jika perkiraan masa manfaat aset berbeda secara signifikan dengan estimasi-estimasi sebelumnya, periode amortisasi harus disesuaikan.

Jika terjadi perubahan yang signifikan dalam perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomis dari ATB, metode amortisasi harus disesuaikan untuk mencerminkan pola yang berubah tersebut.

Seiring berjalannya waktu, pola manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan mengalir ke entitas dari suatu aset tidak berwujud dapat berubah. Misalnya, dapat timbul indikasi bahwa metode amortisasi saldo menurun ternyata lebih tepat jika dibandingkan dengan metode garis lurus. Contoh lainnya adalah apabila penggunaan hak yang diperoleh melalui suatu lisensi ditangguhkan menunggu tindakan/putusan pada komponen lainnya dari suatu rencana kegiatan, manfaat ekonomis yang timbul dari aset tersebut mungkin tidak diterima hingga periode berikutnya.

b) Amortisasi Untuk ATB Dengan Masa Manfaat Terbatas

Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat terbatas.

Masa manfaat/Umur ekonomis aset tidak berwujud sebagai berikut:

No	Aset Tidak Berwujud	Masa Manfaat (tahun)
1.	Aset Tak Berwujud	
	Software urusan	
	a. Pendidikan	4
	b. Kesehatan	4
	c. Pekerjaan Umum	4
	d. Perumahan	4
	e. Penataan Ruang	4
	f. Perencanaan Pembangunan	4
	g. Perhubungan	4
	h. Lingkungan Hidup	4
	i. Pertanahan	4
	j. Kependudukan dan Catatan Sipil	4
	k. Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak	4
	l. Keluarga Berencana dan Keluarga Sejahtera	4
	m. Sosial	4
	n. Ketenagakerjaan dan Ketransmigrasian	4
	o. Koperasi dan Usaha Kecil dan Menengah	4
	p. Penanaman Modal	4
	q. Kebudayaan dan Pariwisata	4
	r. Kepemudaan dan Olah Raga	4
	s. Kesatuan Bangsa dan Politik Dalam Negeri	4
	t. Otonomi Daerah, Pemerintahan Umum, Administrasi	4
	u. Pemberdayaan Masyarakat dan Desa	4
	v. Statistik	4
	w. Kearsipan	4
	x. Perpustakaan	4
	y. Komunikasi dan Informatika	4
	z. Pertanian dan Ketahanan Pangan	4
	aa. Kehutanan	4
	bb. Energi dan Sumber Daya Mineral	4
	cc. Kelautan dan Perikanan	4

3) 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.

4) Kas yang Dibatasi Penggunaannya

Kas yang dibatasi penggunaannya dicatat sebesar nilai nominal kas yang disisihkan atau ditempatkan pada suatu rekening tertentu yang dimaksudkan untuk membiayai suatu kegiatan tertentu atau masih akan dikembalikan kepada pihak pemilik dana.

Penurunan Nilai (*Impairment*)

Suatu aset turun nilainya jika nilai tercatatnya melebihi nilai yang dapat diperoleh kembali. Kadang hal-hal yang terjadi setelah pembelian aset dan sebelum berakhirnya estimasi masa manfaat menjadi penyebab yang menurunkan nilai aset dan memerlukan penghapusan segera.

Suatu entitas disyaratkan untuk menguji aset tidak berwujud dengan masa manfaat tak terbatas untuk penurunan nilai dengan membandingkan jumlah terpulihkan dengan jumlah tercatatnya, yang dapat dilakukan setiap tahun, atau kapanpun terdapat indikasi bahwa aset tidak berwujud mengalami penurunan nilai. Suatu aset memiliki indikasi adanya penurunan nilai ketika ada perubahan yang material terkait dengan aset tersebut, misalnya, nilai pasar aset telah turun, manfaat ekonomi yang diharapkan diperoleh tidak dapat diperoleh, perubahan teknologi yang menyebabkan temuan yang dihasilkan menjadi tidak dapat dimanfaatkan, perubahan kebijakan penggunaan sistem dan lain-lain.

Dalam hal terjadi indikasi penurunan nilai yang lebih cepat dari yang diperkirakan semula maka hal tersebut perlu diungkapkan secara memadai dalam catatan atas laporan keuangan. Jika terbukti aset tak berwujud tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomis di masa mendatang, maka entitas dapat mengajukan proses penghapusan aset tak berwujud.

Penghapusan aset baru dapat dilakukan jika proses penghapusan aset telah dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Penghentian dan Pelepasan ATB

ATB diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan operasional pemerintah. Namun demikian, pada saatnya suatu ATB harus dihentikan dari penggunaannya. Beberapa keadaan dan alasan penghentian ATB antara lain adalah penjualan, pertukaran, hibah, atau berakhirnya masa manfaat ATB sehingga perlu diganti dengan yang baru. Secara umum, penghentian ATB dilakukan pada saat dilepaskan atau ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.

Pelepasan ATB dilingkungan pemerintah lazim disebut sebagai pemindahtanganan, dengan cara:

- a. dijual;
- b. dipertukarkan;
- c. dihibahkan; atau
- d. dijadikan penyertaan modal daerah.

Apabila suatu ATB tidak dapat digunakan karena ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak berat, atau masa kegunaannya telah berakhir, maka ATB tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan. Selanjutnya, terhadap aset tersebut secara akuntansi dapat dilepaskan, namun harus melalui proses sesuai peraturan perundangan.

Apabila suatu ATB dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun ATB yang bersangkutan harus ditutup. Dalam hal penghentian

ATB merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku ATB yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku ATB terkait diperlakukan sebagai surplus/defisit dari kegiatan non operasional. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran.

6. PENYAJIAN

Aset lainnya disajikan sebagai bagian dari aset. Berikut adalah contoh penyajian aset lainnya dalam neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
N E R A C A
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.1.	ASET LANCAR		
1.2.	INVESTASI JANGKA PANJANG		
1.3.	ASET TETAP		
1.3.01.	Tanah	xxx	xxx
1.3.02.	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
1.3.03.	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
1.3.04.	Jalan, Jaringan, dan Irigasi	xxx	xxx
1.3.05.	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
1.3.06.	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
1.3.07.	Akumulasi Penyusutan	xxx	xxx
	Jumlah Aset Tetap	xxx	xxx
1.4.	DANA CADANGAN		
1.4.01.	Dana Cadangan	xxx	xxx
	Jumlah Dana Cadangan	xxx	xxx
1.5.	ASET LAINNYA		
1.5.01.	Tagihan Jangka Panjang		
1.5.01.01.	- Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
1.5.01.02.	- Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
1.5.02.	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
1.5.03.	Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
1.5.04.	Aset Lain-lain	xxx	xxx
1.5.05.	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
1.5.04.	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	xxx	xxx
	Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx
	JUMLAH ASET	xxx	xxx

Keterangan : Akun Dana Cadangan

7. PENGUNGKAPAN

Pengungkapan aset lainnya dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), 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;
- d. Informasi lainnya yang penting.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 14

KEWAJIBAN

A. UMUM

1. Definisi

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

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

2. Klasifikasi

Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan setelah tanggal pelaporan.

Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga dan utang bunga juga bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka panjang.

Pos-pos kewajiban antara lain:

a. Kewajiban Jangka Pendek

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu paling lama 12 bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek antara lain Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), Utang Bunga, Utang Pinjaman Jangka Pendek, Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, Pendapatan Diterima Dimuka, Utang Belanja, Utang Jangka Pendek Lainnya.

b. Kewajiban Jangka Panjang

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

- 1) Jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 bulan;
- 2) Entitas bermaksud untuk mendanai kembali (*refinance*) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang; dan
- 3) Maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum pelaporan keuangan disetujui.

Dalam Bagan Akun Standar, kewajiban diklasifikasikan sebagai berikut:

Kode Akun	U r a i a n	
2.1.	Kewajiban Jangka Pendek	
2.1.01.		Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
2.1.02.		Utang Bunga
2.1.03.		Utang Pinjaman Jangka Pendek
2.1.04.		Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
2.1.05.		Pendapatan Diterima Dimuka
2.1.06.		Utang Belanja
2.1.07.		Utang Jangka Pendek Lainnya
2.2.	Kewajiban Jangka Panjang	
2.2.01.		Utang kepada Pemerintah Pusat
2.2.02.		Utang kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)
2.2.03.		Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)
2.2.04.		Utang kepada Masyarakat
2.2.05.		Kewajiban Konsesi Jasa

B. PENGAKUAN

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.

Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh Pemerintah Daerah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul.

Kewajiban tersebut dapat timbul dari:

1. Transaksi dengan Pertukaran (*exchange transactions*)

Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika Pemerintah Daerah menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumberdaya lain di masa depan, misal utang atas belanja ATK dan kompensasi meliputi gaji yang belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan biaya manfaat pegawai lainnya yang berhubungan dengan jasa periode berjalan.

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

Dalam transaksi tanpa pertukaran, kewajiban diakui ketika Pemerintah Daerah berkewajiban memberikan uang atau sumber daya lain kepada pihak lain di masa

depan secara cuma-cuma, misal hibah atau transfer pendapatan yang telah dianggarkan.

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

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

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

Dalam kejadian yang diakui Pemerintah Daerah, kewajiban diakui ketika Pemerintah Daerah memutuskan untuk merespon suatu kejadian yang tidak ada kaitannya dengan kegiatan Pemerintah Daerah yang kemudian menimbulkan konsekuensi keuangan bagi Pemerintah Daerah.

Pemerintah Daerah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, pemerintah sering diasumsikan bertanggungjawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas non pemerintah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab Pemerintah Daerah. Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai pemerintah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan Pemerintah Daerah, dan atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut telah terjadi transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.

Misal Pemerintah Daerah memutuskan untuk menanggulangi kerusakan akibat bencana alam di masa depan.

C. PENGUKURAN

Kewajiban Pemerintah Daerah dicatat sebesar nilai nominalnya. Apabila kewajiban tersebut dalam bentuk mata uang asing, maka dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal necara.

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

1. Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga

Pada saat 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 daerah, jumlah

yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

2. Pengukuran Utang Transfer

Utang transfer dicatat sebesar kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan.

Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

3. Pengukuran Utang Bunga

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

4. Pengukuran Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Utang PFK dicatat sebesar saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode dan harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

5. Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

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

6. Pengukuran Kewajiban Lancar Lainnya

Kewajiban Lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran kewajiban lancar lainnya disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut. Contoh utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut dan contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh Pemerintah Daerah kepada pihak lain.

7. Utang Pemerintah Yang Tidak Diperjualbelikan

Utang yang tidak diperjualbelikan (*non-traded debt*) 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*.

8. Utang Pemerintah Yang Diperjualbelikan

Utang yang diperjualbelikan pada umumnya berbentuk sekuritas utang Pemerintah Daerah dan 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, sedangkan jika sekuritas dijual dengan harga premium, maka nilainya akan berkurang selama periode penjualan hingga jatuh tempo.

D. PENYAJIAN

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.

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
N E R A C A
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
2.	KEWAJIBAN		
2.1.	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
2.1.01.	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
2.1.02.	Utang Bunga	xxx	xxx
2.1.03.	Utang Pinjaman Jangka Pendek	xxx	xxx
2.1.04.	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
2.1.05.	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
2.1.06.	Utang Belanja		
2.1.07.	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek	xxx	xxx
2.2.	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
2.2.01.	Utang kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
2.2.02.	Utang kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)	xxx	xxx
2.2.03.	Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)	xxx	xxx
2.2.04.	Utang kepada Masyarakat	xxx	xxx
2.2.05.	Kewajiban Konsesi Jasa	xxx	xxx
	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx
	JUMLAH KEWAJIBAN	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

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

1. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman.
2. Jumlah saldo kewajiban berupa utang Pemerintah Daerah berdasarkan jenis sekuritas utang Pemerintah Daerah dan jatuh temponya.
3. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku.

4. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo.
5. Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
 - a. Pengurangan pinjaman;
 - b. Modifikasi persyaratan utang;
 - c. Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
 - d. Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
 - e. Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
 - f. Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
6. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
7. Biaya pinjaman:
 - a. Perlakuan biaya pinjaman;
 - b. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
 - c. Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 15

EKUITAS

Ekuitas adalah kekayaan bersih Pemerintah Daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban Pemerintah Daerah. Dalam Basis Akrua, Pemerintah Daerah hanya menyajikan satu jenis pos ekuitas.

Ekuitas disajikan dalam Neraca dan Laporan Perubahan Ekuitas serta diungkapkan secara memadai di dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Perubahan ekuitas sampai dengan tanggal pelaporan disajikan dalam Laporan Perubahan Ekuitas yang meliputi saldo awal ekuitas, surplus/defisit-LO, koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, dan ekuitas akhir. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas antara lain berasal dari dampak kumulatif perubahan kebijakan akuntansi dan kesalahan mendasar seperti: koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.

Sebelum laporan keuangan konsolidasian disusun, masing-masing entitas akuntansi dan entitas pelaporan dimungkinkan menyajikan Transaksi Antar Entitas di dalam Laporan Perubahan Ekuitas. Transaksi Antar Entitas terjadi antar entitas akuntansi/ entitas pelaporan di lingkup Pemerintah Daerah. Di level konsolidasian, Transaksi Antar Entitas seharusnya saling mengeliminasi sehingga bersaldo nihil. Transaksi Antar Entitas Akuntansi dapat terjadi antar Perangkat Daerah.

Contoh Transaksi Antar Entitas:

Transaksi Antar Entitas (TAE) muncul dari transaksi pengalihan aset dari satu perangkat daerah ke satu atau beberapa perangkat daerah yang lain dalam lingkup Pemerintah Daerah. Transfer masuk/transfer keluar dapat terjadi antar entitas akuntansi dalam satu entitas pelaporan. Atas transfer masuk/transfer keluar harus dilakukan eliminasi akun timbal balik pada konsolidasian dengan ketentuan apabila transfer masuk/transfer keluar terjadi antar perangkat daerah/entitas akuntansi dalam satu entitas pelaporan, maka di level Pemerintah Daerah Transaksi Antar Entitas yang berasal dari transfer masuk/transfer keluar tersebut seharusnya bersaldo nihil.

Ekuitas disajikan pada Neraca dan Laporan Perubahan Ekuitas. Berikut adalah ilustrasi penyajian Ekuitas dalam Neraca dan Laporan Perubahan Ekuitas Pemerintah Daerah:

1. Penyajian Ekuitas pada Neraca

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
N E R A C A
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET	XXXX	XXXX
1.1.	ASET LANCAR	XXXX	XXXX
1.2.	INVESTASI JANGKA PANJANG	XXXX	XXXX
1.3.	ASET TETAP	XXXX	XXXX
1.4.	DANA CADANGAN		
1.5.	ASET LAINNYA	XXXX	XXXX
2.	KEWAJIBAN	XXXX	XXXX
2.1.	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	XXXX	XXXX
2.2.	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	XXXX	XXXX
3.	EKUITAS	XXXX	XXXX
3.1	EKUITAS	XXXX	XXXX
	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	XXXX	XXXX

Keterangan : Akun Ekuitas

2. Penyajian Ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Uraian	20X1	20X0
EKUITAS AWAL	XXXX	XXXX
SURPLUS/DEFISIT-LO	XXXX	XXXX
DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/ KESALAHAN MENDASAR	XXXX	XXXX
EKUITAS AKHIR	XXXX	XXXX

KEBIJAKAN AKUNTANSI 16

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

A. UMUM

Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah yaitu basis akrual.

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

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. Laporan keuangan untuk tujuan umum disusun dan disajikan dengan basis akrual.

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

1. aset;
2. kewajiban;
3. ekuitas;
4. pendapatan-LRA;
5. belanja;
6. transfer;
7. pembiayaan;
8. saldo anggaran lebih ;
9. pendapatan-LO;
10. beban; dan
11. arus kas.

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

1. menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas Pemerintah Daerah;
2. menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas Pemerintah Daerah;

3. menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
4. menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
5. menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
6. menyediakan informasi mengenai potensi Pemerintah Daerah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan; dan
7. menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

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

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:

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

Komponen-komponen laporan keuangan yang harus disajikan oleh SKPD adalah :

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

B. STRUKTUR DAN ISI

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 (CaLK).

Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas dari informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama.

Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas. Disamping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan diulang pada setiap halaman laporan bilamana perlu untuk memperoleh pemahaman yang memadai atas informasi yang disajikan:

1. Nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya seperti nama SKPD/SKPKD/PEMDA;
2. Cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau konsolidasian dari beberapa entitas pelaporan;
3. Tanggal pelaporan atau periode yang di cakup oleh laporan keuangan, yang sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;
4. Mata uang pelaporan; dan
5. Tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan keuangan.

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:

1. Alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun; dan
2. Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri dari :

1. LAPORAN REALISASI ANGGARAN

Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan Pemerintah Daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD.

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:

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

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

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.

2. LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH

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; dan
- f. Saldo Anggaran Lebih Akhir.

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

3. NERACA

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

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

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.

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

- a. kas dan setara kas;
- b. investasi jangka pendek;
- c. piutang;
- d. persediaan;
- e. investasi jangka panjang;
- f. aset tetap;
- g. dana cadangan;
- h. aset lainnya
- i. kewajiban jangka pendek;
- j. kewajiban jangka panjang;
- k. ekuitas.

Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya:

- a. kas dan setara kas dirinci menurut jumlah Kas di Kas Daerah, Kas di Bendahara Penerimaan, Kas di Bendahara Pengeluaran, Kas di BLUD, Kas Dana BOS, Kas Dana BOSP, Kas Dana BOK Puskesmas dan Setara Kas (Deposito kurang dari 3 bulan dan lain-lain).
- b. investasi jangka pendek dirinci menurut jumlah Investasi dalam Saham, Investasi dalam Deposito, Investasi Jangka Pendek Lainnya.
- c. piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi, penjualan, TP-TGR, uang muka, dan piutang lainnya; piutang transfer dirinci menurut sumbernya; serta penyisihan piutang.
- d. persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan standar yang mengatur akuntansi untuk persediaan.
- e. investasi jangka panjang dirinci menurut investasi jangka panjang non permanen (dana bergulir, deposito jangka panjang dan lain-lain) dan investasi permanen (penyertaan modal Pemerintah Daerah, investasi permanen lainnya).
- f. aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan standar yang mengatur tentang aset tetap.
- g. dana cadangan dirinci menurut peruntukannya.
- h. aset lainnya diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan standar yang mengatur tentang aset lainnya.
- i. kewajiban jangka pendek dirinci menurut utang perhitungan fihak ketiga (PFK), utang belanja, utang transfer, utang jangka pendek lainnya.
- j. kewajiban jangka panjang dirinci menurut utang dalam negeri, utang jangka panjang lainnya.
- k. pengungkapan kepentingan Pemerintah Daerah dalam perusahaan daerah/lainnya adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat pengendalian dan metode penilaian.

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

4. LAPORAN ARUS KAS

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

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

5. LAPORAN OPERASIONAL

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.

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. 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.

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.

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

6. LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

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.

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

7. CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN (CaLK)

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 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
- g. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

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.

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

Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, 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 di jual maupun untuk dipakai sendiri;
- l. Dana cadangan; dan
- m. Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

C. LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

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

Laporan keuangan konsolidasian pada Pemerintah Daerah sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, yang meliputi SKPD dan PPKD.

Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.

Dalam kebijakan ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*).

Konsolidasi yang dimaksud oleh kebijakan ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi yang meliputi SKPD dan PPKD dengan mengeliminasi akun timbal balik di Neraca.

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

D. AKUN DALAM PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

Laporan Realisasi Anggaran SKPD (LRA SKPD) disusun untuk semester satu dan tahunan. Laporan ini menyajikan informasi realisasi pendapatan dan belanja SKPD yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.

Bagan Akun Standar (BAS) merupakan pedoman bagi Pemerintah Daerah dalam melakukan kodifikasi akun yang menggambarkan struktur laporan keuangan secara

lengkap, digunakan dalam pencatatan transaksi pada buku jurnal, pengklasifikasian pada buku besar, pengikhtisaran pada neraca saldo, dan penyajian pada laporan keuangan.

BAS dirinci sebagai berikut:

1. level 1 (satu) menunjukkan kode akun;
2. level 2 (dua) menunjukkan kode kelompok;
3. level 3 (tiga) menunjukkan kode jenis;
4. level 4 (empat) menunjukkan kode objek;
5. level 5 (lima) menunjukkan kode rincian objek; dan
6. level 6 (enam) menunjukkan kode sub rincian objek.

Kode akun terdiri atas:

1. akun 1 (satu) menunjukkan aset;
2. akun 2 (dua) menunjukkan kewajiban;
3. akun 3 (tiga) menunjukkan ekuitas;
4. akun 4 (empat) menunjukkan pendapatan-LRA;
5. akun 5 (lima) menunjukkan belanja;
6. akun 6 (enam) menunjukkan pembiayaan;
7. akun 7 (tujuh) menunjukkan pendapatan-LO; dan
8. akun 8 (delapan) menunjukkan beban.

Contoh Format :

1. LAPORAN REALISASI ANGGARAN (LRA)

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
PER 31 DESEMBER 20X1

Nomor	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Sisa Anggaran
1.	PENDAPATAN				
2.	PENDAPATAN ASLI DAERAH	xxx	xxx	xxx	xxx
3.	Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4.	Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
6.	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
7.	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
8.	PENDAPATAN TRANSFER				
9.	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat				
10.	Dana Perimbangan	xxx	xxx	xxx	xxx
11.	Dana Insentif Daerah (DID)	xxx	xxx	xxx	xxx
12.	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur	xxx	xxx	xxx	xxx
14.	Dana Keistimewaan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Dana Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Insentif Fiskal	xxx	xxx	xxx	xxx
15.	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xxx	xxx
16.	Pendapatan Transfer Antar Daerah				
17.	Pendapatan Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
18.	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
19.	Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
20.	Jumlah Pendapatan Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
21.	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH				
22.	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
23.	Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
24.	Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
25.	Jumlah Pendapatan lain-lain Yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
26.	JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
27.	BELANJA DAERAH				
28.	BELANJA OPERASI				
29.	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
30.	Belanja Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
31.	Belanja Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
32.	Belanja Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
33.	Belanja Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
34.	Belanja Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
35.	Jumlah Belanja Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
36.	BELANJA MODAL				
37.	Belanja Modal Tanah	xxx	xxx	xxx	xxx
38.	Belanja Modal Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
39.	Belanja Modal Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
40.	Belanja Modal Jalan, Jaringan, dan Irigasi	xxx	xxx	xxx	xxx
	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
41.	Belanja Modal Aset Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx

Nomor	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Sisa Anggaran
42.	Jumlah Belanja Modal	xxx	xxx	xxx	xxx
43.	BELANJA TIDAK TERDUGA				
44.	Belanja Tidak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
45.	Jumlah Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
46.	Jumlah Belanja	xxx	xxx	xxx	xxx
47.	BELANJA TRANSFER				
48.	Belanja Bagi Hasil				
49.	Belanja Bagi Hasil Pajak Daerah kepada Pemerintahan Kabupaten/kota dan Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
50.	Belanja Bagi Hasil Retribusi Kabupaten/Kota kepada Pemerintah Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
51.	Jumlah Belanja Bagi Hasil Pendapatan	xxx	xxx	xxx	xxx
52.	Belanja Bantuan Keuangan				
53.	Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi	xxx	xxx	xxx	xxx
54.	Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xxx	xxx
	Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xxx	xxx
	Belanja Bantuan Keuangan Kabupaten/Kota ke Daerah Provinsi	xxx	xxx	xxx	xxx
	Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota kepada Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Belanja Transfer Dana Otonomi Khusus Provinsi kepada Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xxx	xxx
55.	Jumlah Belanja Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
56.	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER	xxx	xxx	xxx	xxx
57.	SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xxx	xxx
58.	PEMBIAYAAN DAERAH				
59.	Penerimaan Pembiayaan				
60.	Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
61.	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Penerimaan Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Penerimaan Pembiayaan Lainnya sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
62.	Jumlah Penerimaan	xxx	xxx	xxx	xxx
63.	Pengeluaran Pembiayaan				
64.	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
65.	Penyertaan Modal Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo	xxx	xxx	xxx	xxx
	Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Pengeluaran Pembiayaan Lainnya sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
66.	Jumlah Pengeluaran	xxx	xxx	xxx	xxx
67.	PEMBIAYAAN NETTO	xxx	xxx	xxx	xxx
68.	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN	xxx	xxx	xxx	xxx

2. LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	xxx	xxx
2	Penggunaan SAL Sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	(xxx)	(xxx)
3	Sub Total	xxx	xxx
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	xxx	xxx
5	Sub total	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. NERACA

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
N E R A C A
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1.	ASET		
2.	ASET LANCAR		
3.	Kas dan Setara Kas		
4.	- Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5.	- Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
6.	- Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
7.	- Kas di BLUD	xxx	xxx
	- Kas Dana BOS	xxx	xxx
	- Kas Dana Kapitasi pada FKTP	xxx	xxx
8.	- Kas Lainnya	xxx	xxx
9.	- Setara Kas	xxx	xxx
	- Kas Dana Desa	xxx	xxx
	- Kas Dana BOSP	xxx	xxx
	- Kas Dana BOK Puskesmas	xxx	xxx
10.	Investasi Jangka Pendek		
	- Investasi dalam Saham	xxx	xxx
11.	- Investasi dalam Deposito	xxx	xxx
	- Investasi dalam SUN	xxx	xxx
	- Investasi dalam SBI	xxx	xxx
	- Investasi dalam SPN	xxx	xxx
12.	- Investasi Jangka Pendek Lainnya BLUD	xxx	xxx
14.	Piutang Pendapatan		
15.	- Piutang Pajak Daerah	xxx	xxx
16.	- Piutang Retribusi Daerah	xxx	xxx
	- Piutang HASil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
	- Piutang Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx
	- Piutang Transfer Pemerintah Pusat	xxx	xxx
	- Piutang Transfer Antar Daerah	xxx	xxx
17.	Piutang Lainnya		

Nomor	Uraian	20X1	20X0
	- Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang	xxx	xxx
	- Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
18.	- Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
19.	- Bagian lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
	- Uang Muka	xxx	xxx
20.	Penyisihan Piutang		
21.	- Penyisihan Piutang Pendapatan	xxx	xxx
	- Penyisihan Piutang Lainnya	xxx	xxx
22.	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
23.	Persediaan	xxx	xxx
	Aset Untuk Dikonsolidasikan	xxx	xxx
24.	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx
25.	INVESTASI JANGKA PANJANG		
26.	Investasi Jangka Panjang Non Permanen		
	Investasi kepada Badan Usaha Milik Negara	xxx	xxx
	Investasi kepada Badan Usaha Milik Daerah	xxx	xxx
	Investasi dalam Obligasi	xxx	xxx
	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
27.	Dana Bergulir	xxx	xxx
28.	Investasi Jangka Panjang Permanen		
29.	Penyertaan Modal	xxx	xxx
30.	Investasi Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx
31.	Jumlah Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
32.	ASET TETAP		
33.	Tanah	xxx	xxx
34.	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
35.	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
36.	Jalan, Jaringan, dan Irigasi	xxx	xxx
37.	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
38.	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
39.	Akumulasi Penyusutan	xxx	xxx
40.	Aset Konsesi Jasa	xxx	xxx
41.	Jumlah Aset Tetap	xxx	xxx
42.	DANA CADANGAN		
43.	Dana Cadangan	xxx	xxx
44.	Jumlah Dana Cadangan	xxx	xxx
45.	ASET LAINNYA		
46.	Tagihan Jangka Panjang		
47.	- Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
48.	- Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
49.	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
50.	Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
51.	Aset Lain-lain	xxx	xxx
52.	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
53.	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	xxx	xxx
54.	Kas yang Dibatasi Penggunaannya	xxx	xxx
55.	Dana Transfer Treasury Deposit Facility (TDF)	xxx	xxx
56.	PROPERTI INVESTASI	xxx	xxx
57.	Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx
58.	JUMLAH ASET	xxx	xxx
59.	KEWAJIBAN		
60.	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
61.	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
62.	Utang Bunga	xxx	xxx

Nomor	Uraian	20X1	20X0
63.	Utang Pinjaman Jangka Pendek	xxx	xxx
64.	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
65.	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
66.	Utang Belanja	xxx	xxx
67.	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
68.	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek	xxx	xxx
69.	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
70.	Utang kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
71.	Utang Kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)	xxx	xxx
72.	Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
73.	Utang kepada Masyarakat	xxx	xxx
74.	Kewajiban Konsesi Jsa	xxx	xxx
75.	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx
76.	JUMLAH KEWAJIBAN	xxx	xxx
77.	EKUITAS		
78.	EKUITAS		
79.	Ekuitas		
80.	- Ekuitas	xxx	xxx
81.	- Surplus/Defisit - LO	xxx	xxx
82.	Ekuitas SAL		
83.	Estimasi Pendapatan	xxx	xxx
84.	Estimasi Penerimaan Pembiayaan	xxx	xxx
85.	Apropriasi Belanja	xxx	xxx
86.	Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan	xxx	xxx
87.	Estimasi Perubahan SAL	xxx	xxx
88.	Surplus/Defisit - LRA	xxx	xxx
	Ekuitas untuk Dikonsolidasikan		
	RK PPKD	xxx	xxx
89.	Jumlah Ekuitas	xxx	xxx
90.	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	xxx	xxx

4. LAPORAN ARUS KAS

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LAPORAN ARUS KAS
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas	xxx	xxx
3	- Penerimaan Pajak Daerah	xxx	xxx
4	- Penerimaan Retribusi Daerah	xxx	xxx
5	- Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
6	- Penerimaan Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx
7	- Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
8	- Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx
9	- Penerimaan Dana Alokasi Umum	xxx	xxx
10	- Penerimaan Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx
11	- Penerimaan Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx
12	- Penerimaan Dana Penyesuaian	xxx	xxx
13	- Penerimaan Hibah	xxx	xxx
14	- Penerimaan Dana Darurat	xxx	xxx
15	- Penerimaan Lainnya	xxx	xxx
16	- Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx

Nomor	Uraian	20X1	20X0
17	Jumlah Arus Masuk Kas	xxx	xxx
18	Arus Keluar Kas		
19	- Pembayaran Pegawai	xxx	xxx
20	- Pembayaran Barang	xxx	xxx
21	- Pembayaran Bunga	xxx	xxx
22	- Pembayaran Subsidi	xxx	xxx
23	- Pembayaran Beban Hibah	xxx	xxx
24	- Pembayaran Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx
25	- Pembayaran Tak Terduga	xxx	xxx
26	- Pembayaran Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx
27	- Pembayaran Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx
28	- Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx
29	- Pembayaran Kejadian Luar Biasa	xxx	xxx
30	Jumlah Arus Keluar Kas	xxx	xxx
31	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi	xxx	xxx
32	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
33	Arus Masuk Kas		
34	- Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx
35	- Penjualan atas Tanah	xxx	xxx
36	- Penjualan atas Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
37	- Penjualan atas Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
38	- Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
39	- Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
40	- Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
41	- Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
42	- Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen	xxx	xxx
43	Jumlah Arus Masuk Kas	xxx	xxx
44	Arus Keluar Kas		
45	- Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx
46	- Perolehan Tanah	xxx	xxx
47	- Perolehan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
48	- Perolehan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
49	- Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
50	- Perolehan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
51	- Perolehan Aset Lainnya	xxx	xxx
52	- Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
53	- Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen	xxx	xxx
54	Jumlah Arus Keluar Kas	xxx	xxx
55	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi	xxx	xxx
56	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
57	Arus Masuk Kas		
58	- Pinjaman Dalam Negeri	xxx	xxx
59	- Penerimaan Kembali Pinjaman	xxx	xxx
60	Jumlah Arus Masuk Kas	xxx	xxx
61	Arus Keluar Kas		
62	- Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri	xxx	xxx
63	- Pemberian Pinjaman	xxx	xxx
64	Jumlah Arus Keluar Kas	xxx	xxx
65	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan	xxx	xxx
66	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
67	Arus Masuk Kas		
68	- Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
69	Jumlah Arus Masuk Kas	xxx	xxx

Nomor	Uraian	20X1	20X0
70	Arus Keluar Kas		
71	- Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
72	Jumlah Arus Keluar Kas	xxx	xxx
73	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris	xxx	xxx
74	Kenaikan/Penurunan Kas	xxx	xxx
75	Saldo Awal Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
76	Saldo Akhir Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
77	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
78	Saldo Akhir Kas	xxx	xxx

5. LAPORAN OPERASIONAL

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LAPORAN OPERASIONAL
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Nomor	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
1.	KEGIATAN OPERASIONAL				
2.	PENDAPATAN				
3.	PENDAPATAN ASLI DAERAH	xxx	xxx	xxx	xxx
4.	Pajak Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	Retribusi Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
6.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7.	Lain-lain PAD yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
9.	PENDAPATAN TRANSFER				
10.	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat				
11.	Dana Perimbangan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
12.	Dana Insentif Daerah (DID)-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
14.	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan	xxx	xxx	xxx	xxx
15.	Dana Keistimewaan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Dana Desa-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Insentif Fiskal-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
16.	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xxx	xxx
17.	Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO				
18.	Pendapatan Bagi Hasil-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
19.	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
20.	Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
21.	Jumlah Pendapatan Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
22.	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH-LO				
23.	Pendapatan Hibah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
24.	Dana Darurat-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
25.	Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
26.	Jumlah Pendapatan lain-lain Yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
27.	JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
28.	BEBAN DAERAH				
29.	BEBAN OPERASI				
30.	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
31.	Beban Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx

Nomor	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
32.	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
33.	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
34.	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
35.	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
36.	Beban Penyisihan Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
37.	Beban Penyusutan dan Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xxx
38.	Jumlah Beban Operasi	xxx	xxx	xxx	xxx
39.	BEBAN TRANSFER				
40.	Beban Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xxx
41.	Beban Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
42.	Jumlah Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
43.	JUMLAH BEBAN	xxx	xxx	xxx	xxx
44.	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
45.	SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL				
46.	Surplus Non Operasional				
47.	Suprlus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
48.	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
49.	Suprlus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
50.	Jumlah Surplus Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
51.	Defisit Non Operasional				
52.	Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
53.	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
54.	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
55.	Jumlah Defisit Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
56.	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
57.	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
58.	POS LUAR BIASA				
59.	Pendapatan Luar Biasa				
60.	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
61.	Jumlah Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
62.	Beban Luar Biasa				
63.	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
64.	Jumlah Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
65.	JUMLAH POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
66.	SURPLUS / DEFISIT LO	xxx	xxx	xxx	xxx

6. LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	Ekuitas Awal	xxx	xxx
2	Surplus/Defisit-LO	xxx	xxx
3	Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar		
4	- Koreksi Persediaan	xxx	xxx
5	- Selisih Revaluasi Aset Tetap	xxx	xxx
6	- Lain-lain	xxx	xxx
7	Ekuitas Akhir	xxx	xxx

7. CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN (CaLK)

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

KEBIJAKAN AKUNTANSI 17
KOREKSI KESALAHAN,
PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI
AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG DIHENTIKAN

1. Koreksi Kesalahan

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.

Kesalahan mungkin timbul dalam pengakuan, pengukuran atau pengungkapan unsur-unsur laporan keuangan yang disebabkan antara lain karena:

- a. keterlambatan bukti transaksi;
- b. kesalahan perhitungan matematis;
- c. kesalahan penerapan kebijakan akuntansi;
- d. kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta; serta
- e. kecurangan.

Klasifikasi dan Perlakuan

- a. Kesalahan yang ditemukan pada periode tahun berjalan dan kesalahan yang ditemukan setelah tanggal neraca, sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, dilakukan penyesuaian dalam laporan keuangan tahun berjalan.

Setiap kesalahan harus dilakukan penyesuaian/dikoreksi segera setelah diketahui.

- b. Kesalahan atas pencatatan aset yang terjadi pada periode-periode sebelumnya apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, koreksi dilakukan dengan pembetulan pada akun aset bersangkutan dan akun lain yang terkait.

Contoh kesalahan pencatatan perolehan aset selain kas antara lain adanya kemahalan harga atas perolehan aset tetap, kekurangan volume pekerjaan yang diketahui setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, kesalahan tersebut dilakukan pembetulan pada akun aset yang bersangkutan dan ekuitas.

- c. Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LRA dan belanja yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca terkait.
- d. Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LO dan beban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi pada akun ekuitas dan akun neraca terkait.

- e. Kesalahan atas pencatatan penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca terkait.
- f. Kesalahan atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun kewajiban yang bersangkutan dan akun terkait.
- g. Koreksi atas kesalahan yang terjadi setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai sebagaimana yang dinyatakan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan BPK RI atau tanggal saat Pemerintah Daerah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

2. Perubahan Kebijakan Akuntansi

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.

Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau standar akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi yang lebih andal dan relevan terkait dengan pengaruh transaksi, peristiwa serta kondisi lain dalam penyajian laporan keuangan entitas.

Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui trend posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.

Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:

1. penerapan suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
2. penerapan suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.

Perubahan kebijakan akuntansi dan pengaruhnya harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

3. Perubahan Estimasi Akuntansi

Perubahan estimasi adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, penambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain (PSAP No.10 Paragraf 4).

Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan pada Laporan Operasional pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.

Pengaruh perubahan terhadap LO periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu

4. Operasi yang Dihentikan

Operasi yang Dihentikan adalah penghentian suatu misi atau tupoksi tertentu yang berakibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program, atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa mengganggu fungsi, program, atau kegiatan yang lain.

Informasi penting dalam operasi yang dihentikan misalnya hakikat operasi, kegiatan, program, proyek yang dihentikan, tanggal efektif penghentian, cara penghentian, pendapatan dan beban tahun berjalan sampai tanggal penghentian apabila dimungkinkan, dampak sosial atau dampak pelayanan, pengeluaran aset atau kewajiban terkait pada penghentian apabila ada harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan itu harus dilaporkan dalam Laporan Keuangan walaupun berjumlah nol untuk tahun berjalan. Dengan demikian, operasi yang dihentikan tampak pada Laporan Keuangan.

Pendapatan dan beban operasi yang dihentikan pada suatu tahun berjalan, diakuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan. Pada umumnya entitas membuat rencana penghentian, meliputi jadwal penghentian bertahap atau sekaligus, resolusi masalah legal, lelang, penjualan, hibah dan lain-lain.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 18
PERJANJIAN KONSESI JASA – PEMBERI JASA

A. UMUM

1. Perjanjian konsesi jasa adalah perjanjian mengikat antara Pemerintah Daerah sebagai pemberi konsesi dan mitra, dimana:
 - a. mitra menggunakan aset konsesi jasa untuk menyediakan jasa publik atas nama pemberi konsesi selama jangka waktu tertentu; dan
 - b. mitra diberikan kompensasi atas penyediaan jasa pelayanan publik selama masa perjanjian konsesi jasa.
2. Perjanjian mengikat adalah perjanjian yang memberikan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan kepada para pihak dalam perjanjian, seperti dalam bentuk kontrak. Perjanjian yang mengikat mencakup hak dan kewajiban yang berasal dari kontrak atau hak dan kewajiban hukum lainnya.
3. Pemberi konsesi adalah entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Daerah yang memberikan hak penggunaan aset konsesi jasa kepada mitra.
4. Mitra adalah operator berbentuk badan usaha sebagai pihak dalam perjanjian konsesi jasa yang menggunakan aset konsesi jasa dalam menyediakan jasa publik yang pengendalian asetnya dilakukan oleh pemberi konsesi.
5. Aset konsesi jasa adalah aset yang digunakan untuk menyediakan jasa publik atas nama pemberi konsesi dalam suatu perjanjian konsesi jasa, dan aset dimaksud merupakan aset yang:
 - a. disediakan oleh mitra, yang:
 - 1) dibangun, dikembangkan, atau diperoleh dari pihak lain;
 - 2) merupakan aset yang dimiliki oleh mitra; atau
 - b. disediakan oleh pemberi konsesi, yang:
 - 1) merupakan aset yang dimiliki oleh pemberi konsesi; atau
 - 2) merupakan peningkatan aset pemberi konsesi.

B. PENGAKUAN

1. Pemerintah Daerah mengakui aset yang disediakan oleh mitra dan peningkatan aset pemberi konsesi yang dipartisipasikan sebagai aset konsesi jasa apabila:
 - a. Pemerintah Daerah mengendalikan atau mengatur jenis jasa publik yang harus disediakan oleh mitra, kepada siapa jasa publik tersebut diberikan, serta penetapan tarifnya; dan
 - b. Pemerintah Daerah mengendalikan (yaitu melalui kepemilikan, hak manfaat atau bentuk lain) setiap kepentingan signifikan atas sisa aset di akhir masa konsesi.

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan pada aset yang digunakan dalam perjanjian konsesi jasa selama seluruh masa manfaat (selama umur aset) jika persyaratan dalam angka 1 huruf a terpenuhi.
3. Perolehan awal komponen aset konsesi jasa dalam suatu perjanjian konsesi jasa yang memiliki sifat atau fungsi yang sama dalam penyediaan jasa pelayanan publik oleh mitra dicatat sebagai satu jenis aset tersendiri dimana dapat terbentuk dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana dinyatakan dalam Kebijakan Akuntansi yang mengatur Akuntansi Aset Tetap atau Kebijakan Akuntansi yang mengatur Akuntansi Aset Tak Berwujud.

Sebagai contoh, suatu konstruksi jembatan yang dijelaskan secara terpisah dalam kelompok aset tetap akan dijelaskan sebagai satu kesatuan komponen aset konsesi jasa untuk penyediaan jasa layanan jalan sesuai dengan perjanjian konsesi jasanya. Komponen aset konsesi jasa tersebut disusutkan atau diamortisasi secara sistematis selama umur ekonomi teknis aset dimaksud, dan tidak dibatasi oleh masa konsesi sesuai perjanjian konsesi jasa.

C. PENGUKURAN

1. Pemerintah Daerah melakukan pengukuran awal perolehan atas aset konsesi jasa sebesar nilai wajar, kecuali atas aset konsesi jasa yang berasal dari reklasifikasi.
2. Pemerintah Daerah melakukan reklasifikasi aset yang dipartisipasikannya tersebut sebagai aset konsesi jasa ketika aset yang dimiliki Pemerintah Daerah memenuhi kondisi persyaratan sebagaimana dimaksud huruf B angka 1 dan huruf B angka 2.
3. Reklasifikasi aset menjadi aset konsesi jasa diukur dengan menggunakan nilai tercatat aset.
4. Setelah pengakuan awal atau reklasifikasi, perlakuan akuntansi atas aset konsesi jasa mengikuti ketentuan kebijakan akuntansi yang mengatur Aset Tetap atau kebijakan akuntansi yang mengatur Aset Tak Berwujud.
5. Pada akhir masa konsesi jasa, aset konsesi jasa direklasifikasi ke dalam jenis kelompok aset berdasarkan sifat atau fungsi mengikuti ketentuan kebijakan akuntansi yang mengatur Aset Tetap atau kebijakan akuntansi yang mengatur Aset Tak Berwujud. Reklasifikasi aset dimaksud diukur menggunakan nilai tercatat aset.

D. PENGAKUAN KEWAJIBAN ATAS ASET KONSESI JASA

1. Pemerintah Daerah mengakui kewajiban pada saat Pemerintah Daerah mengakui aset konsesi jasa sebagaimana dimaksud huruf B angka 1 dan huruf B angka 2.
2. Pemerintah Daerah tidak mengakui kewajiban atas aset konsesi jasa yang berasal dari reklasifikasi asetnya sebagaimana dinyatakan dalam huruf C angka 2, kecuali jika terdapat tambahan imbalan yang disediakan oleh mitra.

3. Pengakuan kewajiban sebagaimana dimaksud angka 1 pada awalnya diukur sebesar nilai yang sama dengan nilai aset konsesi jasa yaitu sebesar nilai wajar, disesuaikan dengan nilai imbalan yang dialihkan (misal kas) dari Pemerintah Daerah kepada mitra, atau sebaliknya.
4. Pengakuan kewajiban ditentukan berdasarkan sifat imbalan yang dipertukarkan antara Pemerintah Daerah dan mitra. Sifat imbalan yang diberikan oleh Pemerintah Daerah kepada mitra ditentukan dengan mengacu kepada syarat peraturan atau perjanjian yang mengikat dan, jika ada, hukum perjanjian yang relevan.
5. Pemerintah Daerah mencatat kewajiban lainnya, komitmen, kewajiban kontinjensi serta aset kontinjensi yang timbul dari perjanjian konsesi jasa berpedoman pada standar akuntansi mengenai provisi, kewajiban kontinjensi dan aset kontinjensi.
6. Pemerintah Daerah mencatat pendapatan lainnya atas konsesi jasa berpedoman pada standar akuntansi mengenai pendapatan dari transaksi pertukaran.

E. PENGUKURAN KEWAJIBAN ATAS ASET KONSESI JASA

1. Sebagai bentuk pertukaran atas aset konsesi jasa, Pemerintah Daerah memberikan kompensasi kepada mitra atas aset konsesi jasa melalui skema atau skema kombinasi dari:
 - a. pembayaran kepada mitra atau skema kewajiban keuangan (*financial liability model*);
 - b. pemberian hak usaha kepada mitra (*grant of a right to the operator model*), misalnya:
 - 1) pemberian hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari para pengguna jasa aset konsesi jasa; atau
 - 2) pemberian hak kepada mitra untuk menggunakan aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan, misalnya pengelolaan fasilitas parkir berbayar yang berdekatan dengan fasilitas penyediaan jasa pelayanan publik; atau pemanfaatan lahan untuk jasa periklanan atau fasilitas komersial lainnya yang tidak berhubungan dengan penyelenggaraan jaringan jalan tol atau jasa layanan publik.
2. Pemerintah Daerah mengakui kewajiban sebagaimana dimaksud huruf D angka 1 sebagai kewajiban keuangan dalam hal Pemerintah Daerah memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra sehubungan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa.
3. Pemerintah Daerah memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk membayar kas jika pemberi konsesi telah menjamin untuk membayar kepada mitra terhadap:

- a. jumlah tertentu atau dapat ditentukan; atau;
 - b. kekurangan, jika ada, antara jumlah yang diterima mitra dari para pengguna jasa layanan publik dan jumlah tertentu atau yang dapat ditentukan sebagaimana dimaksud dalam angka 1 huruf a, walaupun jika pembayaran tersebut bergantung pada adanya kepastian dari mitra bahwa aset konsesi jasa telah memenuhi persyaratan kualitas atau kuantitas atau efisiensi tertentu.
4. Perlakuan atas kewajiban keuangan yang diakui sebagaimana huruf D angka 1 berpedoman pada standar akuntansi mengenai instrumen keuangan, kecuali untuk hal yang telah diatur dalam kebijakan ini.
 5. Pemerintah Daerah mengalokasikan pembayaran kepada mitra dan mengakui pembayaran dimaksud berdasarkan substansi pembayaran sebagai:
 - a. pengurang nilai pengakuan kewajiban yang diakui sebagaimana dimaksud huruf D angka 1;
 - b. bagian tagihan atas biaya keuangan; dan
 - c. bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra.
 6. Bagian untuk tagihan atas biaya keuangan sebagaimana dimaksud angka 5 huruf b dan bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra sebagaimana dimaksud angka 5 huruf c sesuai maksud perjanjian konsesi jasa, diakui sebagai beban.
 7. Komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari Pemerintah Daerah kepada mitra dialokasikan dengan mengacu pada nilai wajar relatif atas aset konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik ketika komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dapat diidentifikasi secara terpisah.
 8. Komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari Pemerintah Daerah kepada mitra ditentukan dengan estimasi ketika komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik tidak dapat diidentifikasi secara terpisah.
 9. Pemerintah Daerah mencatat pengakuan kewajiban sesuai dengan huruf D angka 1 sebagai bagian tangguhan dari pendapatan yang timbul dari pertukaran aset antara pemberi konsesi dan mitra dalam hal Pemerintah Daerah tidak memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra sehubungan dengan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa, dan memberikan hak kepada mitra untuk memungut pendapatan dari pihak ketiga atas penggunaan aset konsesi jasa atau pengelolaan aset selain aset konsesi jasa. Pemerintah Daerah mengakui pendapatan dan mengurangi kewajiban (pendapatan tangguhan) sebagaimana dimaksud berdasarkan substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa.

10. Pemerintah Daerah memberikan kompensasi kepada mitra atas aset konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik, berupa pemberian hak untuk memungut pendapatan dari pengguna aset konsesi jasa atau mengelola aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan. Transaksi sebagaimana dimaksud merupakan transaksi pertukaran yang menimbulkan pendapatan. Pemerintah Daerah memberikan hak kepada mitra berlaku selama masa konsesi, Pemerintah Daerah tidak secara langsung mengakui pendapatan dari pertukaran tersebut.
11. Pemerintah Daerah mengakui bagian atas pendapatan yang belum terealisasi atau yang masih ditangguhkan sebagai kewajiban.
12. Pendapatan diakui berdasarkan substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa, dan mengurangi kewajiban pendapatan tangguhan.
13. Pemberian hak usaha kepada mitra yang menimbulkan pembayaran dari Pemerintah Daerah kepada mitra sehubungan pemakaian aset konsesi jasa yang jasa publiknya dinikmati oleh pihak ketiga atau masyarakat, pembayaran tersebut merupakan transaksi imbal balik atas pertukaran untuk pemakaian aset konsesi jasa dan bukan berkaitan dengan perolehan aset konsesi jasa ataupun pengurang nilai kewajiban pendapatan tangguhan.
14. Pemerintah Daerah memberikan imbalan berupa pembayaran kepada mitra atas penggunaan layanan jasa publik dari pemakaian aset konsesi jasa, dan pembayaran tersebut diakui sebagai belanja pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan beban pada Laporan Operasional (LO).

F. MEMBAGI PERJANJIAN

1. Perjanjian konsesi jasa dapat dilakukan dengan menggunakan dua skema baik skema kewajiban keuangan maupun skema pemberian hak usaha kepada mitra sekaligus dalam satu perjanjian konsesi jasa.
2. Perjanjian konsesi jasa sebagaimana diatur pada angka 1, Pemerintah Daerah membayar atas biaya pembangunan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa dan sebagian melalui skema pemberian hak usaha kepada mitra.
3. Pengakuan kewajiban yang timbul sebagaimana dimaksud huruf E angka 1 diperlakukan secara terpisah untuk masing-masing skema.
4. Nilai awal pengakuan untuk keseluruhan kewajiban tersebut adalah sama dengan jumlah kewajiban yang diukur sebagaimana dimaksud huruf E angka 2 sampai dengan huruf E angka 13.
5. Pemerintah Daerah mencatat masing-masing bagian kewajiban yang dimaksud dalam angka 1 berdasarkan masing-masing skema sebagaimana huruf E angka 1 sampai dengan huruf E angka 13.

G. PENYAJIAN

Pemerintah Daerah menyajikan informasi sesuai dengan pengaturan pada kebijakan akuntansi yang mengatur penyajian laporan keuangan.

H. PENGUNGKAPAN

Seluruh aspek perjanjian konsesi jasa dipertimbangkan dalam menetapkan pengungkapan yang memadai dalam catatan atas laporan keuangan. Pemerintah Daerah mengungkapkan informasi berikut ini terkait dengan perjanjian konsesi jasa pada setiap periode pelaporan:

1. Deskripsi perjanjian, kontrak, atau perikatan yang dipersamakan sehubungan perjanjian konsesi jasa;
2. Ketentuan yang signifikan dalam perjanjian konsesi jasa yang dapat memengaruhi jumlah atau nilai, periode waktu, dan kepastian aliran kas di masa depan (misalnya masa konsesi, tanggal penentuan ulang harga/tarif, dan dasar penentuan ulang harga/tarif atau negosiasi ulang).
3. Sifat dan tingkat (misalnya kuantitas, jangka waktu, atau nilai) dari:
 - a. Hak untuk menggunakan aset yang ditentukan;
 - b. Hak yang mengharuskan mitra menyediakan jasa publik yang ditentukan dalam pelaksanaan perjanjian konsesi jasa;
 - c. Nilai buku aset konsesi jasa yang masih diakui pada tanggal laporan keuangan, termasuk aset milik pemberi konsesi yang direklasifikasi sebagai aset konsesi jasa;
 - d. Hak untuk menerima aset yang ditentukan di akhir masa perjanjian konsesi jasa;
 - e. Opsi pembaharuan atau perpanjangan dan penghentian operasi konsesi jasa;
 - f. Ketentuan hak dan tanggung jawab lainnya, misalnya perbaikan besar komponen utama aset konsesi jasa (overhaul);
 - g. Ketentuan pemberian izin atau akses bagi mitra terhadap aset konsesi jasa atau aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan; dan
4. Perubahan dalam perjanjian konsesi jasa yang terjadi pada periode laporan keuangan tahun berjalan.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 19

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.

Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik atau penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif.

Ada sejumlah keadaan di mana Pemerintah Daerah dapat memiliki properti yang digunakan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau untuk peningkatan nilai. Misalnya, entitas pemerintah mengelola portofolio properti berdasarkan basis komersial. Dalam hal ini, properti yang dimiliki oleh entitas, selain yang dimiliki untuk digunakan sendiri atau dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat, memenuhi definisi properti investasi.

Selain itu, entitas pemerintah, dapat juga memiliki properti untuk disewakan atau untuk mendapatkan peningkatan nilai, dan menggunakan hasil yang diperoleh tersebut untuk membiayai kegiatannya. Sebagai contoh, suatu entitas dapat memiliki bangunan yang disewakan secara komersial kepada pihak eksternal untuk menghasilkan pendapatan sewa. Properti ini memenuhi definisi properti investasi.

2. Klasifikasi

Pada umumnya Pemerintah Daerah memiliki aset berwujud berbentuk properti yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Namun, terdapat beberapa keadaan dimana entitas pemerintah memiliki aset properti yang dikelola untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau aset yang dimiliki dengan maksud untuk memperoleh kenaikan nilai.

Properti investasi dikuasai untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk memperoleh kenaikan nilai, atau keduanya. Oleh karena itu, properti investasi menghasilkan arus kas yang sebagian besar tidak bergantung pada aset lain yang

dikuasai oleh entitas. Hal ini membedakan properti investasi dari properti yang digunakan sendiri (aset tetap).

Berikut ini adalah contoh 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 Pemerintah Daerah belum menentukan penggunaan tanah sebagai properti yang digunakan sendiri atau akan dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada pemerintah yang lain dalam jangka pendek, tanah tersebut diakui sebagai tanah yang dimiliki dalam rangka kenaikan nilai;
- c. bangunan yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah (atau dikuasai oleh Pemerintah Daerah 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 pembangunan atau pengembangan yang di masa depan digunakan sebagai properti investasi.

Berikut adalah contoh aset yang bukan merupakan properti investasi dan dengan demikian tidak termasuk dalam ruang lingkup kebijakan ini:

- 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 pembangunan 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.

Dalam hal Pemerintah Daerah memiliki aset yang digunakan secara sebagian untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai dan sebagian lain digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah, penentuan klasifikasi asetnya sebagai berikut:

- a. apabila masing-masing bagian aset tersebut dapat dijual terpisah, Pemerintah Daerah mempertanggungjawabkannya secara terpisah;
- b. apabila masing-masing bagian aset tersebut tidak dapat dijual secara terpisah, maka aset tersebut dikatakan sebagai properti investasi hanya jika bagian yang tidak signifikan (kurang dari atau sama dengan 25% aset tetap) digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah.

Pemerintah Daerah memperlakukan aset sebagai properti investasi apabila tambahan biaya jasa layanan kepada para penyewa properti dalam jumlah yang tidak signifikan atas nilai keseluruhan perjanjian. Jasa layanan dimaksud misalnya jasa keamanan dan pemeliharaan.

Untuk tujuan konsolidasi laporan keuangan Pemerintah Daerah, suatu entitas yang memiliki properti investasi yang disewakan kepada dan dimanfaatkan oleh entitas induk (entitas yang berwenang melakukan konsolidasi) atau entitas anak lainnya (entitas yang laporannya dikonsolidasi) tidak memenuhi definisi properti investasi karena kepemilikan properti investasi tersebut berada dalam satu kesatuan ekonomi. Aset tersebut disajikan sebagai properti investasi pada entitas akuntansinya pesewa jika pemerintah menetapkan manajemen suatu bangunan yang mengelola gedung yang disewakan kepada entitas pemerintah lain dengan pola penyewaan secara komersil. Namun demikian, untuk keperluan penyajian laporan keuangan konsolidasi, bangunan tersebut disajikan sebagai aset tetap sebagaimana diatur dalam kebijakan akuntansi aset.

Properti investasi yang disewakan kepada entitas pemerintah lainnya maka bagian properti investasi yang disewakan kepada pemerintah lainnya tersebut harus diungkapkan dalam laporan keuangan kedua entitas pelaporan.

B. PENGAKUAN

Properti investasi diakui sebagai aset jika dan hanya jika:

- a. Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke entitas di masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan
- b. Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal.

Dalam menentukan apakah suatu properti investasi memenuhi kriteria pertama pengakuan, Pemerintah Daerah perlu menilai tingkat kepastian yang melekat atas aliran manfaat ekonomi masa depan berdasarkan bukti yang tersedia pada waktu pengakuan awal. Kepastian bahwa entitas akan menerima manfaat ekonomi yang melekat dan risiko yang terkait dengan properti investasi tersebut.

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.

Pemerintah Daerah mengevaluasi semua biaya properti investasi pada saat terjadinya berdasarkan prinsip pengakuan. Biaya- biaya tersebut, termasuk biaya yang dikeluarkan pada awal perolehan properti investasi, dan biaya yang dikeluarkan setelah perolehan awal yang digunakan untuk penambahan, penggantian, atau perbaikan properti investasi.

Berdasarkan prinsip pengakuan properti investasi, Pemerintah Daerah tidak mengakui biaya dari perawatan sehari-hari properti tersebut sebagai jumlah tercatat properti investasi, melainkan sebagai biaya perbaikan dan pemeliharaan properti pada saat terjadinya. Biaya perawatan sehari-hari tersebut terutama mencakup biaya tenaga kerja dan barang habis pakai, dan dapat berupa bagian kecil dari biaya perolehan.

Bagian dari properti investasi dapat diperoleh melalui penggantian. Berdasarkan prinsip pengakuan, Pemerintah Daerah mengakui dalam jumlah tercatat properti investasi atas biaya penggantian bagian properti investasi pada saat terjadinya biaya, jika kriteria pengakuan dipenuhi. Jumlah tercatat bagian yang digantikan dihentikan pengakuannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

C. PENGUKURAN

1. Pengukuran Saat Pengakuan Awal
 - a. Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan.
 - b. Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.

- c. 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.
- d. Biaya perolehan properti investasi tidak bertambah atas biaya-biaya di bawah ini:
 - 1) Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti investasi ke kondisi siap digunakan);
 - 2) Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat penggunaan yang direncanakan; atau
 - 3) Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama masa pembangunan atau pengembangan properti investasi.
- e. 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.
- f. Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa dan diklasifikasikan sebagai properti investasi yang dicatat sebagai sewa pembiayaan, dalam hal ini aset diakui pada jumlah mana yang lebih rendah antara nilai wajar dan nilai kini dari pembayaran sewa minimum. Jumlah yang setara diakui sebagai liabilitas.
- g. 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.
- h. Properti investasi mungkin diperoleh dari hasil pertukaran dengan aset moneter atau aset non-moneter atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter. Nilai perolehan properti investasi tersebut dihitung dari nilai wajar kecuali:
 - 1) transaksi pertukaran tersebut tidak memiliki substansi komersial, atau
 - 2) nilai wajar aset yang diterima maupun aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal. Jika aset yang diperoleh tidak dapat diukur dengan nilai wajar, biaya perolehannya diukur dengan jumlah tercatat aset yang diserahkan.
- i. Dalam menentukan suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial atau tidak, Pemerintah Daerah mempertimbangkan apakah arus kas atau potensi jasa di masa yang akan datang diharapkan dapat berubah sebagai akibat dari transaksi tersebut. Suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial jika:

- 1) konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) dari arus kas atau potensi jasa atas aset yang diterima berbeda dari konfigurasi arus kas atau potensi jasa atas aset yang diserahkan; atau
- 2) nilai khusus entitas dari bagian operasi entitas dipengaruhi oleh perubahan transaksi yang diakibatkan dari pertukaran tersebut; dan
- 3) selisih antara (1) atau (2) adalah signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang dipertukarkan.

Untuk tujuan penentuan apakah transaksi pertukaran memiliki substansi komersial, nilai khusus entitas dari porsi (bagian) operasi entitas dipengaruhi oleh transaksi yang akan menggambarkan arus kas sesudah pajak. Hasil analisis ini akan jelas tanpa entitas menyajikan perhitungan yang rinci.

- j. Nilai wajar suatu aset di mana transaksi pasar yang serupa tidak tersedia, dapat diukur secara andal jika:
 - 1) variabilitas dalam rentang estimasi nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut tidak signifikan; atau
 - 2) probabilitas dari beragam estimasi dalam kisaran dapat dinilai secara rasional dan digunakan dalam mengestimasi nilai wajar. Jika Pemerintah Daerah 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.
- k. 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.

2. Pengukuran Setelah Pengakuan Awal

- a. Properti investasi dinilai dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.
- b. Properti investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode penyusutan sesuai dengan kebijakan akuntansi yang mengatur Aset Tetap yang berlaku.
- c. Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran.
- d. Revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.
- e. Dalam hal proses revaluasi dilakukan secara bertahap, hasil revaluasi atas properti investasi diperoleh diakui dalam laporan keuangan periode revaluasi dilaksanakan, jika dan hanya jika, properti investasi telah direvaluasi seluruhnya.

- f. Properti investasi direvaluasi secara simultan untuk menghindari revaluasi aset secara selektif dan pelaporan jumlah dalam laporan keuangan yang merupakan campuran antara biaya dan nilai (*costs and values*) pada tanggal yang berbeda. Namun, properti investasi dapat dinilai kembali secara bertahap (*rolling basis*) asalkan penilaian kembali tersebut diselesaikan dalam waktu singkat dan nilai revaluasi tetap diperbarui.
- g. 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. Pemerintah Daerah dapat menyesuaikan masa manfaat atas properti investasi yang direvaluasi berdasarkan kondisi fisik properti investasi tersebut.
- h. Jika jumlah tercatat properti investasi meningkat/menurun akibat revaluasi, maka kenaikan tersebut diakui sebagai peningkatan/penurunan dalam ekuitas.
- i. Pedoman nilai wajar terbaik mengacu pada harga kini dalam pasar aktif untuk properti serupa dalam lokasi dan kondisi yang sama dan berdasarkan pada sewa dan kontrak lain yang serupa. Pemerintah Daerah harus memperhatikan adanya perbedaan dalam sifat, lokasi, atau kondisi properti, atau ketentuan yang disepakati dalam sewa dan kontrak lain yang berhubungan dengan properti.
- j. Tidak tersedianya harga kini dalam pasar aktif yang sejenis seperti yang diuraikan pada huruf i, Pemerintah Daerah harus mempertimbangkan informasi dari berbagai sumber, termasuk:
 - 1) harga kini dalam pasar aktif untuk properti yang memiliki sifat, kondisi dan lokasi berbeda (atau berdasarkan pada sewa atau kontrak lain yang berbeda), disesuaikan untuk mencerminkan perbedaan tersebut;
 - 2) harga terakhir properti serupa dalam pasar yang kurang aktif, dengan penyesuaian untuk mencerminkan adanya perubahan dalam kondisi ekonomi sejak tanggal transaksi terjadi pada harga tersebut, dan
 - 3) proyeksi arus kas diskontoan berdasarkan estimasi arus kas di masa depan yang dapat diandalkan, didukung dengan syarat/klausul yang terdapat dalam sewa dan kontrak lain yang ada dan (jika mungkin) dengan bukti eksternal seperti pasar kini rental untuk properti serupa dalam lokasi dan kondisi yang sama, dan penggunaan tarif diskonto yang mencerminkan penilaian pasar kini dari ketidakpastian dalam jumlah atau waktu arus kas.
- k. Dalam beberapa kasus, berbagai sumber yang diuraikan dalam paragraf sebelumnya menunjukkan kesimpulan berbeda tentang nilai wajar properti investasi. Pemerintah Daerah harus mempertimbangkan alasan-alasan atas

perbedaan tersebut agar diperoleh estimasi nilai wajar yang paling andal dalam rentang estimasi nilai wajar yang tepat.

1. Dalam melakukan revaluasi Pemerintah Daerah dapat menggunakan penilaian secara internal ataupun penilai secara independen.

D. ALIH GUNA

1. Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan:
 - a. dimulainya penggunaan properti investasi oleh Pemerintah Daerah, dialihgunakan dari properti investasi menjadi aset tetap;
 - b. dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan dari properti investasi menjadi persediaan;
 - c. berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;
 - d. dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.
2. Penggunaan properti oleh Pemerintah Daerah dapat berubah-ubah dari waktu ke waktu. Misal, Pemerintah Daerah dapat memutuskan untuk menggunakan bangunan yang saat ini diklasifikasikan sebagai properti investasi atau menyewakan kepada pihak ketiga bangunan yang saat ini digunakan untuk tujuan administratif. Dalam contoh pertama, properti investasi dialihgunakan menjadi aset tetap. Dalam contoh kedua, aset tetap dialihgunakan menjadi properti investasi.
3. Pemerintah Daerah mengalihgunakan properti dari properti investasi menjadi persediaan jika, dan hanya jika, 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. Demikian juga jika entitas mulai mengembangkan properti investasi dan akan tetap menggunakannya di masa depan sebagai properti investasi, maka properti investasi tersebut tidak dialihgunakan dan tetap diakui sebagai properti.
4. Pemerintah Daerah secara teratur mengevaluasi pemanfaatan gedung-gedung untuk menentukan apakah memenuhi syarat sebagai properti investasi. Jika Pemerintah Daerah 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.

5. 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. Alih guna aset properti investasi menggunakan nilai tercatat pada saat dilakukannya alih guna.

E. PELEPASAN

1. 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.
2. Pelepasan properti investasi dapat dilakukan dengan cara dijual, ditukar, dihapuskan atau dihentikan pengakuannya.
3. Pemerintah Daerah mengakui biaya penggantian untuk bagian tertentu dari suatu properti investasi di dalam jumlah tercatat suatu aset tersebut dan jumlah tercatat dari bagian aset yang diganti tidak diakui lagi. Suatu bagian yang diganti dari properti investasi yang dicatat dengan menggunakan model biaya bisa saja bukan merupakan bagian yang disusutkan secara terpisah. Jika penentuan jumlah tercatat dari bagian yang diganti tersebut tidak dapat secara praktis dilakukan, entitas dapat menggunakan biaya penggantian sebagai indikasi untuk menentukan berapa jumlah biaya bagian diganti pada saat diperoleh atau dibangun.
4. 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 Non Operasional-LO dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.
5. 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.
6. Pemerintah Daerah mencatat kewajiban yang masih ada sehubungan dengan properti investasi setelah pelepasan tersebut.
7. 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.

F. PENYAJIAN

1. Properti investasi disajikan sebagai aset non lancar pada neraca dalam mata uang rupiah.
2. Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset lainnya.
3. Karena sifat dari pengklasifikasian properti investasi adalah untuk memperoleh pendapatan sewa atau kenaikan nilai, Pemerintah Daerah dapat saja memiliki niat untuk menjual apabila kenaikan nilai atas properti investasi menguntungkan dan Pemerintah Daerah tidak akan memanfaatkan properti tersebut di masa mendatang. Pengklasifikasian properti investasi tidak mempertimbangkan maksud pemilihan aset properti investasi secara berkelanjutan atau tidak berkelanjutan.

G. PENGUNGKAPAN

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

1. dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
2. metode penyusutan yang digunakan;
3. masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
4. jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;
5. rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan:
 - a. penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah perolehan yang diakui sebagai aset;
 - b. penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;
 - c. pelepasan;
 - d. penyusutan;
 - e. alih guna ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri; dan
 - f. perubahan lain.
6. apabila Pemerintah Daerah melakukan revaluasi atas properti investasi, nilai wajar dari properti investasi yang menunjukkan hal-hal sebagai berikut:
 - a. uraian properti investasi yang dilakukan revaluasi;
 - b. dasar peraturan untuk menilai kembali properti investasi;
 - c. tanggal efektif penilaian kembali;
 - d. nilai tercatat sebelum revaluasi
 - e. jumlah penyesuaian atas nilai wajar;
 - f. nilai tercatat properti investasi setelah revaluasi.

7. apabila penilaian dilakukan secara bertahap, mengungkapkan hasil revaluasi properti investasi;
8. apabila pengklasifikasian atas properti investasi sulit dilakukan, kriteria yang digunakan untuk membedakan properti investasi dengan properti yang digunakan sendiri dan dengan properti yang dimiliki untuk dijual dalam kegiatan usaha sehari-hari.;
9. metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar apabila Pemerintah Daerah melakukan revaluasi dari properti investasi, yang mencakup pernyataan apakah penentuan nilai wajar tersebut didukung oleh bukti pasar atau lebih banyak berdasarkan faktor lain (yang harus diungkapkan oleh entitas tersebut) karena sifat properti tersebut dan keterbatasan data pasar yang dapat diperbandingkan;
10. apabila Pemerintah Daerah melakukan revaluasi dengan menggunakan penilai independen, sejauh mana kualifikasi profesional yang relevan serta pengalaman mutakhir di lokasi dari penilai;
11. jumlah yang diakui dalam surplus/defisit untuk:
 - a. penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;
 - b. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan} yang timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental selama periode tersebut;
 - c. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa menyewa biasa selama periode tersebut.
12. kewajiban kontraktual untuk membeli, membangun atau mengembangkan properti investasi atau untuk perbaikan, pemeliharaan atau peningkatan;
13. properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lain.

Pj. BUPATI TEMANGGUNG,

ttd.

HARY AGUNG PRABOWO

Salinan sesuai dengan aslinya
KEPALA BAGIAN HUKUM
SETDA KABUPATEN TEMANGGUNG,

ENDRO SUWARSO, S.H.
Pembina Tk. I
NIP. 196711121996031003