



SALINAN

GUBERNUR BALI

PERATURAN GUBERNUR BALI

NOMOR 40 TAHUN 2023

TENTANG

PERUBAHAN ATAS PERATURAN GUBERNUR BALI NOMOR 16 TAHUN 2022
TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI DAN SISTEM AKUNTANSI
PEMERINTAH DAERAH

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

GUBERNUR BALI,

- Menimbang : a. bahwa sesuai Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.05/2021 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 17 Properti Investasi, Kebijakan Akuntansi dan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah perlu dilakukan penyesuaian untuk mewujudkan Visi Pembangunan Daerah “*Nangun Sat Kerthi Loka Bali*” melalui Pola Pembangunan Semesta Berencana menuju Bali Era Baru;
- b. bahwa Peraturan Gubernur Bali Nomor 16 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi dan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah sudah tidak sesuai dengan kebutuhan daerah dan perkembangan hukum saat ini, sehingga perlu diubah;
- c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b, perlu menetapkan Peraturan Gubernur tentang Perubahan Atas Peraturan Gubernur Nomor 16 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi dan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah;

- Mengingat : 1. Pasal 18 ayat (6) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234) sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 143, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6801);

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 diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6856);
4. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2023 tentang Provinsi Bali (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6871);
5. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);
6. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);
7. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 73 Tahun 2015 tentang Pedoman Penyisihan Piutang dan Penyisihan Dana Bergulir pada Pemerintah Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 1752);
8. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 2036) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 120 Tahun 2018 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 157);
9. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 108 Tahun 2016 tentang Penggolongan dan Kodefikasi Barang Milik Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 2083);
10. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 1 Tahun 2019 tentang Penyusutan Barang Milik Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 164);
11. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 1447);
12. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 47 Tahun 2021 tentang Tata Cara Pelaksanaan Pembukuan, Inventarisasi, dan Pelaporan Barang Milik Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 1076);
14. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.05/2021 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis AkruaI Nomor 17 Properti Investasi (Berita Negara Tahun 2021 Nomor 766);

15. Peraturan Daerah Provinsi Bali Nomor 10 Tahun 2021 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Provinsi Bali Tahun 2021 Nomor 10, Tambahan Lembaran Daerah Provinsi Bali Nomor 10);
16. Peraturan Gubernur Bali Nomor 16 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi dan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (Berita Daerah Provinsi Bali Tahun 2022 Nomor 17);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN GUBERNUR TENTANG PERUBAHAN ATAS PERATURAN GUBERNUR NOMOR 16 TAHUN 2022 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI DAN SISTEM AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH.

Pasal I

Beberapa ketentuan dalam Peraturan Gubernur Bali Nomor 16 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi dan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (Berita Daerah Provinsi Bali Tahun 2022 Nomor 17), diubah sebagai berikut:

1. Ketentuan ayat (6) Pasal 2 diubah, sehingga berbunyi sebagai berikut:

Pasal 2

- (1) Pemerintah Provinsi menerapkan Kebijakan Akuntansi Berbasis AkruaI mengacu pada SAP Berbasis AkruaI.
- (2) Kebijakan Akuntansi Berbasis AkruaI sebagaimana dimaksud pada ayat (1), terdiri dari:
 - a. pelaporan keuangan; dan
 - b. akun.
- (3) Kebijakan Akuntansi pelaporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a, memuat penjelasan atas unsur-unsur laporan keuangan yang berfungsi sebagai panduan dalam penyajian pelaporan keuangan.
- (4) Kebijakan Akuntansi akun sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf b, mengatur definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian, dan/atau pengungkapan transaksi atau peristiwa sesuai dengan PSAP atas:
 - a. pemilihan metode Akuntansi atas Kebijakan Akuntansi dalam SAP; dan
 - b. pengaturan yang lebih rinci atas Kebijakan Akuntansi dalam SAP.
- (5) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Provinsi sebagaimana dimaksud pada ayat (2), berlaku bagi Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan Pemerintah Provinsi.
- (6) Sistematika Kebijakan Akuntansi Berbasis AkruaI dimaksud pada ayat (2), terdiri dari:
 - Bab I Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan;
 - Bab II Kebijakan Akuntansi Pendapatan;
 - Bab III Kebijakan Akuntansi Beban dan Belanja;
 - Bab IV Kebijakan Akuntansi Transfer;
 - Bab V Kebijakan Akuntansi Pembiayaan;
 - Bab VI Kebijakan Akuntansi Kas dan Setara Kas;

- Bab VII Kebijakan Akuntansi Piutang;
- Bab VIII Kebijakan Akuntansi Persediaan;
- Bab IX Kebijakan Akuntansi Investasi;
- Bab X Kebijakan Akuntansi Aset Tetap;
- Bab XI Kebijakan Akuntansi Properti Investasi;
- Bab XII Kebijakan Akuntansi Dana Cadangan;
- Bab XIII Kebijakan Akuntansi Aset Lainnya;
- Bab XIV Kebijakan Akuntansi Kewajiban;
- Bab XV Kebijakan Akuntansi Ekuitas;
- Bab XVI Kebijakan Akuntansi Koreksi Kesalahan;
- Bab XVII Kebijakan Akuntansi Laporan Keuangan Konsolidasian; dan
- Bab XVIII Kebijakan Akuntansi Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan.

(7) Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual sebagaimana dimaksud pada ayat (6), tercantum dalam Lampiran I yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Gubernur ini.

2. Lampiran I diubah, sehingga berbunyi sebagaimana tercantum dalam Lampiran I yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Gubernur ini.

Pasal II

Peraturan Gubernur ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

Ditetapkan di Bali
pada tanggal 29 Agustus 2023

GUBERNUR BALI,

ttd

WAYAN KOSTER

Diundangkan di Bali
pada tanggal 29 Agustus 2023

SEKRETARIS DAERAH PROVINSI BALI,

ttd

DEWA MADE INDRA

BERITA DAERAH PROVINSI BALI TAHUN 2023 NOMOR 40

Salinan sesuai dengan aslinya
Kepala Biro Hukum Setda Provinsi Bali,



Ida Bagus Gede Sudarsana

NIP. 1969101



Dokumen ini telah ditandatangani secara elektronik menggunakan sertifikat elektronik yang diterbitkan oleh BSrE

LAMPIRAN I
PERATURAN GUBERNUR BALI
NOMOR 40 TAHUN 2023
TENTANG
PERUBAHAN ATAS PERATURAN
GUBERNUR NOMOR 16 TAHUN 2022
TENTANG KEBIJAKAN DAN SISTEM
AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

KEBIJAKAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL

BAB I
KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN KEUANGAN

Pendahuluan

1. Tujuan

- a. Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan ini mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas.
- b. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.
- c. Untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan akuntansi ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimal isi laporan keuangan. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, mempedomani standar akuntansi pemerintahan.

2. Ruang Lingkup

Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi dalam menyusun laporan keuangan. Entitas pelaporan yaitu pemerintah daerah dan SKPD yang memiliki UPTD selaku entitas akuntansi, sedangkan entitas akuntansi yaitu SKPD dan UPTD, SKPD yang menjalankan pengelolaan keuangan BLUD, UPTD yang menjalankan pengelolaan keuangan BLUD dan PPKD. Tidak termasuk perusahaan daerah.

3. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan yaitu basis akrual. Namun, dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka Laporan Realisasi Anggaran yang merupakan komponen dari laporan keuangan pemerintah daerah disusun berdasarkan basis kas.

Tujuan Laporan Keuangan

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

2. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:
 - a. menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah daerah;
 - b. menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah daerah;
 - c. menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
 - d. menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
 - e. menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
 - f. menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah daerah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
 - g. menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.
3. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:
 - a. indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
 - b. indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPRD.
4. Untuk memenuhi tujuan umum, laporan keuangan menyediakan informasi entitas dalam hal:
 - a. aset;
 - b. kewajiban;
 - c. ekuitas;
 - d. pendapatan-LRA;
 - e. belanja;
 - f. transfer;
 - g. pembiayaan;
 - h. saldo anggaran lebih;
 - i. pendapatan-LO;
 - j. beban; dan
 - k. arus kas.
5. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan sebagaimana yang dinyatakan sebelumnya, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan nonkeuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.
6. Entitas pelaporan menyajikan informasi tambahan untuk membantu para pengguna dalam memperkirakan kinerja keuangan entitas dan pengelolaan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi. Informasi tambahan ini termasuk rincian mengenai *output* entitas dan *outcomes* dalam bentuk indikator kinerja keuangan, laporan kinerja keuangan, tinjauan program dan laporan lain mengenai pencapaian kinerja keuangan entitas selama periode pelaporan.

Komponen Laporan Keuangan

1. Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai berikut:
 - a. Laporan Realisasi Anggaran;
 - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
 - c. Neraca;
 - d. Laporan Operasional;
 - e. Laporan Arus Kas;
 - f. Laporan Perubahan Ekuitas; dan
 - g. Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas akuntansi, kecuali:
 - a. Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum daerah, dan SKPD/UPTD yang menerapkan PPK BLUD yang menyusun laporan keuangan berdasarkan SAP.
 - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

Periode Pelaporan dan Ketepatan Waktu Pelaporan

1. Laporan keuangan secara lengkap disajikan dalam Laporan Tahunan, Laporan keuangan secara lengkap selain CaLK disajikan dalam Laporan Semesteran, dan Laporan Realisasi Anggaran disajikan secara bulanan atau triwulanan.
2. Batas waktu penyampaian laporan keuangan entitas pelaporan untuk diaudit pemeriksa eksternal selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran, dan entitas akuntansi kepada entitas pelaporan selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

Struktur dan Isi Laporan Keuangan

1. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas dengan menyajikan informasi:
 - a. nama Pemda/SKPD/UPTD;
 - b. cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau gabungan dari beberapa entitas akuntansi;
 - c. tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;
 - d. mata uang pelaporan adalah Rupiah; dan
 - e. tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan keuangan.
2. Laporan Realisasi Anggaran
 - a. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode, dan dengan realisasi periode sebelumnya.
 - b. Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi secara jelas pada halaman pertama, dan dapat diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:
 - 1) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
 - 2) cakupan entitas pelaporan;
 - 3) periode yang dicakup;

- 4) mata uang pelaporan; dan
- 5) satuan angka yang digunakan.
- c. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam satu bulan.
- d. Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD.
- e. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh UPTD/SKPD/SKPKD/pemerintah daerah dalam satu periode pelaporan.
- f. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:
 - 1) pendapatan-LRA;
 - 2) belanja;
 - 3) transfer;
 - 4) surplus/defisit-LRA;
 - 5) penerimaan pembiayaan;
 - 6) pengeluaran pembiayaan;
 - 7) pembiayaan *netto*; dan
 - 8) sisa lebih (kurang) pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).
- g. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan. Penjelasan lebih rinci dapat pula disajikan dalam bentuk lampiran.
- h. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut jenis pendapatan-LRA dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
- i. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau di Catatan atas Laporan Keuangan. Klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- j. Berikut format Laporan Realisasi Anggaran:

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
Untuk Tahun Yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	Anggaran 20X ^(x-1)	Realisasi 220X ^(x-1)	%	Realisasi 20X ^(x-2)
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah				
4	Pendapatan Retribusi Daerah				
5	Pendapatan Hasil Peng. Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
6	Lain-lain PAD yang Sah				
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
8	PENDAPATAN TRANSFER				
9	Transfer Pemerintah Pusat - Dana Perimbangan				
10	Dana Bagi Hasil				
11	Dana Alokasi Umum				
12	Dana Alokasi Khusus-Fisik				

No	Uraian	Anggaran 20X ^(x-1)	Realisasi 220X ^(x-1)	%	Realisasi 20X ^(x-2)
13	Dana Alokasi Khusus-Non Fisik				
	Jumlah Pendapatan Transfer Dana				
14	Perimbangan				
15	Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya				
16	Dana Insentif Daerah				
17	Dana Desa				
	Jumlah Pendapatan Transfer Pem. Pusat-				
18	Lainnya				
19	Pendapatan Transfer Antar Daerah				
20	Pendapatan Bagi Hasil				
21	Bantuan Keuangan				
22	Jumlah Transfer Antar Daerah				
23	Total Pendapatan Transfer				
24	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
25	Pendapatan Hibah				
26	Pendapatan Dana Darurat				
27	Pendapatan Lainnya				
28	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah				
29	JUMLAH PENDAPATAN				
30	BELANJA				
31	BELANJA OPERASI				
32	Belanja Pegawai				
33	Belanja Barang dan Jasa				
34	Belanja Bunga				
35	Belanja Subsidi				
36	Belanja Hibah				
37	Belanja Bantuan Sosial				
38	Jumlah Belanja Operasi				
39	BELANJA MODAL				
40	Belanja Tanah				
41	Belanja Peralatan dan Mesin				
42	Belanja Gedung dan Bangunan				
43	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan				
44	Belanja Aset Tetap Lainnya				
45	Belanja Aset Lainnya				
46	Jumlah Belanja Modal				
47	BELANJA TAK TERDUGA				
48	Belanja Tidak Terduga				
49	Jumlah Belanja Tidak Terduga				
50	BELANJA TRANSFER				
	Belanja Bantuan Keuangan Antar Daerah				
51	Kab/Kota				
	Belanja Bantuan Keuangan Kota ke				
52	Provinsi				
53	Belanja Bantuan Keuangan Kota ke Desa				
54	Jumlah Belanja Transfer				
55	JUMLAH BELANJA				
56	SURPLUS (DEFISIT)-LRA				
57	PEMBIAYAAN				
58	Penerimaan Pembiayaan				
59	Penggunaan SiLPA				
60	Pencairan Dana Cadangan				
	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang				
61	Dipisahkan				
	Penerimaan Pinjaman Daerah -				
62	Pemerintah Pusat				
	Penerimaan Pinjaman Daerah - Pemda				
63	Lainnya				
	Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga				
64	Keuangan Bank				
65	Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga				

No	Uraian	Anggaran 20X ^(x-1)	Realisasi 220X ^(x-1)	%	Realisasi 20X ^(x-2)
	Keuangan Bukan Bank				
66	Penerimaan Pinjaman Daerah - Masyarakat (Obligasi Daerah)				
67	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah				
68	Penerimaan Pembiayaan Lainnya				
69	Jumlah Penerimaan Pembiayaan				
70	Pengeluaran Pembiayaan				
71	Pembentukan Dana Cadangan				
72	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah				
73	Pembayaran dari Pemerintah Pusat				
74	Pembayaran dari Pemda Lainnya				
75	Pembayaran dari Lembaga Keuangan Bank				
76	Pembayaran dari Lembaga Keuangan Bukan Bank				
77	Pembayaran dari Pinjaman Masyarakat (Obligasi Daerah)				
78	Pembayaran Pokok Pinjaman Daerah- Lainnya				
79	Pemberian Pinjaman Daerah				
80	Pengeluaran Pembiayaan Lainnya				
81	Jumlah Pengeluaran				
82	Pembiayaan Neto				
83	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran				

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

Bali, 31 Maret 20XX
Gubernur Bali,

(.....)

3. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

- a. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:
 - 1) Saldo Anggaran Lebih Awal;
 - 2) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
 - 3) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
 - 4) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun sebelumnya;
 - 5) Lain-lain; dan
 - 6) Saldo Anggaran Lebih Akhir.
- b. 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.
- c. Berikut format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih Pemerintah Provinsi Bali.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
Per 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
1	Saldo Anggaran Lebih Awal		
2	Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan		
3	Sub Total		

4	Sisa Lebih (Kurang) Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)		
5	Sub Total		
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya		
7	Lain-lain		
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir		

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

Bali, 31 Maret 20XX
Gubernur Bali,

(.....)

4. Neraca

- a. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
- b. Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.
- c. Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.
- d. Apabila suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca untuk memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang.
- e. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian aset nonkeuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan nonlancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.
- f. Neraca menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya, dengan pos-pos sebagai berikut:
 - 1) kas dan setara kas;
 - 2) investasi jangka pendek;
 - 3) piutang pajak, piutang retribusi, dan piutang lain-lain;
 - 4) persediaan;
 - 5) investasi jangka panjang;
 - 6) aset tetap;
 - 7) kewajiban jangka pendek;
 - 8) kewajiban jangka panjang; dan
 - 9) ekuitas.
- g. Pos-pos Neraca dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan lebih lanjut disajikan dalam bentuk daftar atau lampiran.

- h. Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:
- 1) Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
 - 2) Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan;
 - 3) Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.
- i. Berikut format Neraca Pemerintah Provinsi Bali.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
Per 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
1	ASET		
2	Aset Lancar		
3	Kas dan Setara Kas		
4	Kas di Kas Daerah		
5	Kas di Bendahara Pengeluaran		
6	Kas di Bendahara Penerimaan		
7	Kas di BLUD		
8	Kas Dana BOS		
9	Kas Dana Kapitasi FKTP		
10	Kas Lainnya		
11	Setara Kas		
12	Investasi Jangka Pendek		
13	Piutang Pajak		
14	Piutang Retribusi		
15	Piutang Hasil PKD yang Dipisahkan		
16	Piutang Lain-lain PAD yang Sah		
17	Piutang Transfer Pemerintah Pusat		
18	Piutang Transfer Antar Daerah		
19	Piutang Lainnya		
20	Penyisihan Piutang		
21	Beban Dibayar Dimuka		
22	Persediaan		
23	Jumlah Aset Lancar		
24	Investasi Jangka Panjang		
25	Investasi Nonpermanen		
26	Investasi kepada BUMN		
27	Investasi kepada BUMD		
28	Investasi dalam Obligasi		
29	Investasi dalam Proyek Pembangunan		
30	Dana Bergulir		
31	Jumlah Investasi Nonpermanen		
32	Investasi Permanen		
33	Penyertaan Modal Pemda		
34	Investasi Pemberian Pinjaman Daerah		
35	Jumlah Investasi Permanen		
36	Jumlah Investasi Jangka Panjang		
37	Aset Tetap		
38	Tanah		
39	Peralatan dan Mesin		
40	Gedung dan Bangunan		
41	Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
42	Aset Tetap Lainnya		
43	Konstruksi dalam Pengerjaan		
44	Jumlah Aset Tetap-Harga Perolehan		
45	<i>Akumulasi Penyusutan</i>		
46	Jumlah Aset Tetap-Nilai Buku		
47	Dana Cadangan		
48	Dana Cadangan		
49	Jumlah Dana Cadangan		
50	Aset Lainnya		
51	Tagihan Jangka Panjang		

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
52	Tagihan Penjualan Angsuran		
53	Tuntutan Ganti Rugi		
54	Kemitraan dengan Pihak Ketiga		
55	Aset Tak Berwujud		
56	Aset Lain-lain		
57	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud		
58	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya		
59	Jumlah Aset Lainnya		
60	KEWAJIBAN		
61	Kewajiban Jangka Pendek		
62	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
63	Utang Bunga		
64	Utang Pinjaman Jangka Pendek		
65	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		
66	Pendapatan Diterima Dimuka		
67	Utang Belanja		
68	Utang Jangka Pendek Lainnya		
69	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek		
70	Kewajiban Jangka Panjang		
71	Utang kepada Pemerintah Pusat		
72	Utang kepada Lembaga Keuangan Bank		
73	Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank		
74	Utang kepada Masyarakat (Obligasi Daerah)		
75	Premium (Diskonto) Obligasi		
76	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang		
77	Ekuitas		
78	Ekuitas		
79	Jumlah Kewajiban dan Ekuitas		

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

Bali, 31 Maret 20XX
Gubernur Bali,

(.....)

5. Laporan Operasional

- a. Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
- b. Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya dua kali dalam setahun.
- c. Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:
 - 1) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
 - 2) cakupan entitas pelaporan;
 - 3) periode yang dicakup;
 - 4) mata uang pelaporan; dan
 - 5) satuan angka yang digunakan.
- d. Laporan operasional mencakup laporan operasional yang menyajikan pos-pos sebagai berikut:
 - 1) Pendapatan-LO;
 - 2) Beban;
 - 3) Surplus (Defisit) dari Operasi;
 - 4) Kegiatan Non Operasional;
 - 5) Surplus (Defisit) sebelum Pos Luar Biasa;

- 6) Pos Luar Biasa;
 - 7) Surplus (Defisit)-LO.
- e. 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.
 - f. 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.
 - g. 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.
 - h. Dalam laporan operasional yang dianalisis menurut klasifikasi fungsi, beban-beban dikelompokkan menurut program atau yang dimaksudkannya. Penyajian laporan ini memberikan informasi yang lebih relevan bagi pemakai dibandingkan dengan laporan menurut klasifikasi ekonomi, walau dalam hal ini pengalokasian beban ke fungsi-fungsi adakalanya bersifat arbitrer dan atas dasar pertimbangan tertentu.
 - i. Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut klasifikasi fungsi mengungkapkan pula tambahan informasi beban menurut klasifikasi ekonomi, antara lain meliputi beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan tunjangan pegawai, dan beban bunga pinjaman.
 - j. Untuk memilih metode klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi tergantung pada faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta hakikat organisasi. Kedua metode ini dapat memberikan indikasi beban yang mungkin, baik langsung maupun tidak langsung, berbeda dengan output entitas pelaporan bersangkutan. Karena penerapan masing-masing metode pada entitas yang berbeda mempunyai kelebihan tersendiri, maka standar ini memperbolehkan entitas pelaporan memilih salah satu metode yang dipandang dapat menyajikan unsur operasi secara layak.
 - k. Dalam Laporan Operasional, surplus/defisit penjualan aset nonlancar dan pendapatan/beban luar biasa dikelompokkan dalam kelompok tersendiri
 - l. Pengungkapan Laporan Operasional dalam Catatan atas Laporan Keuangan, memuat:
 - 1) Entitas pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan;
 - 2) Entitas pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis beban. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - 3) Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun klasifikasi beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang menggunakan dasar klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.

m. Format Laporan Operasional disajikan sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN OPERASIONAL

Untuk Tahun Yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-1)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20x ^(x-1)	20x ^(x-2)	Kenaikan (Penurunan)	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah				
4	Pendapatan Retribusi Daerah				
5	Pend. Hasil Peng. Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
6	Lain-lain PAD yang Sah				
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
8	PENDAPATAN TRANSFER				
9	Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan				
10	Dana Bagi Hasil				
11	Dana Alokasi Umum				
12	Dana Alokasi Khusus-Fisik				
13	Dana Alokasi Khusus-Non Fisik				
14	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan				
15	Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya				
16	Dana Insentif Daerah				
17	Dana Desa				
18	Jumlah Pendapatan Transfer Pem. Pusat-Lainnya				
19	Pendapatan Transfer Antar Daerah				
20	Pendapatan Bagi Hasil				
21	Bantuan Keuangan				
22	Jumlah Transfer Antar Daerah				
23	Total Pendapatan Transfer				
24	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
25	Pendapatan Hibah				
26	Pendapatan Dana Darurat				
27	Pendapatan Lainnya				
28	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah				
29	JUMLAH PENDAPATAN				
30	BEBAN				
31	BEBAN OPERASI				
32	Beban Pegawai				
33	Beban Barang dan Jasa				
34	Beban Bunga				
35	Beban Subsidi				
36	Beban Hibah				
37	Beban Bantuan Sosial				
38	Jumlah Beban Operasi				
39	Beban Penyisihan, Penyusutan dan Amortisasi				
40	Beban Penyisihan Kerugian Piutang				
41	Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin				
42	Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan				
43	Beban Penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan				
44	Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya				
45	Beban Penyusutan Aset Lainnya				
46	Beban Amortisasi Aset Tidak Berwujud				

No	Uraian	20x ^(x-1)	20x ^(x-2)	Kenaikan (Penurunan)	%
47	Jumlah Beban Penyisihan, Penyusutan dan Amortisasi				
48	BEBAN TRANSFER				
49	Beban Bagi Hasil				
50	Beban Bantuan Keuangan				
51	Jumlah Beban Transfer				
52	BEBAN TAK TERDUGA				
53	Beban Tak Terduga				
54	JUMLAH BEBAN				
55	Surplus (Defisit) dari Operasi				
56	Surplus (Defisit) dari Kegiatan Non Operasional				
57	Surplus dari Kegiatan Non Operasional				
58	Surplus Penjualan Aset Non Lancar				
59	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
60	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
61	Jumlah Surplus dari Kegiatan Non Operasional				
62	Defisit dari Kegiatan Non Operasional				
63	Defisit Penjualan Aset Non Lancar				
64	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
65	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
66	Jumlah Surplus (Defisit) dari Kegiatan Non Op.				
67	Surplus (Defisit) sebelum Pos Luar Biasa				
68	Pos Luar Biasa				
69	Pendapatan Luar Biasa				
70	Pendapatan Luar Biasa				
71	Jumlah Pendapatan Luar Biasa				
72	Beban Luar Biasa				
73	Beban Luar Biasa				
74	Jumlah Beban Luar Biasa				
75	Jumlah Pos Luar Biasa				
76	Surplus (Defisit)-LO				

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

Bali, 31 Maret 20XX
Gubernur Bali,

(.....)

6. Laporan Arus Kas

- Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan;
- Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris;
- Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah adalah Pemerintah Daerah, Bendahara Umum Daerah, dan Badan Layanan Umum Daerah;
- Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode akuntansi, merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi pemerintah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai

- aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar;
- e. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:
- 1) Penerimaan Pajak Daerah;
 - 2) Penerimaan Retribusi Daerah;
 - 3) Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan;
 - 4) Lain-lain PAD yang Sah;
 - 5) Dana Bagi Hasil Pajak;
 - 6) Dana Bagi Hasil SDA;
 - 7) Dana Alokasi Umum;
 - 8) Dana Alokasi Khusus;
 - 9) Dana Penyesuaian;
 - 10) Penerimaan Bagi Hasil Pajak;
 - 11) Penerimaan Bagi Hasil Lainnya;
 - 12) Penerimaan Hibah;
 - 13) Penerimaan Dana Darurat;
 - 14) Penerimaan Lainnya;
 - 15) Penerimaan dari Pendapatan Pos Luar Biasa;
- f. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:
- 1) Pembayaran Pegawai;
 - 2) Pembayaran Barang;
 - 3) Pembayaran Bunga;
 - 4) Pembayaran Subsidi;
 - 5) Pembayaran Hibah;
 - 6) Pembayaran Bantuan Sosial;
 - 7) Pembayaran Belanja Tidak Terduga;
 - 8) Pembayaran Bagi Hasil Pajak;
 - 9) Pembayaran Bagi Hasil Retribusi;
 - 10) Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya;
 - 11) Pembayaran Kejadian Luar Biasa.
- g. Jika suatu entitas pelaporan mempunyai surat berharga yang sifatnya sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan dan penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi.
- h. Jika entitas pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan suatu entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan, maka pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Kejadian ini dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- i. Arus kas yang timbul dari aktivitas operasi dapat dilaporkan atas dasar arus kas bersih dalam hal:
- 1) Penerimaan dan pengeluaran kas untuk kepentingan penerima manfaat (*beneficiaries*) arus kas tersebut lebih mencerminkan aktivitas pihak lain daripada aktivitas pemerintah. Salah satu contohnya adalah hasil kerjasama operasional.
 - 2) Penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak, dan jangka waktunya singkat.
- j. Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus dibukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi.

- k. Arus kas dari transaksi penerimaan bunga dan bagian laba mengikuti ketentuan berikut:
- 1) Setiap transaksi dari arus kas penerimaan pendapatan bunga dan pengeluaran beban untuk Pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan daerah atau perusahaan lainnya harus diklasifikasikan kedalam aktivitas operasi secara konsisten dari tahun ke tahun.
 - 2) Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari pendapatan bunga pada periode akuntansi yang bersangkutan.
 - 3) Jumlah pengeluaran beban Pembayaran bunga utang yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk Pembayaran bunga dalam periode akuntansi yang bersangkutan.
 - 4) Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan daerah yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari bagian laba perusahaan negara/daerah dalam periode akuntansi yang bersangkutan.
- l. 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.
- m. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan pemerintah kepada masyarakat di masa yang akan datang.
- n. Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari:
- 1) Penerimaan dari Pencairan Dana Cadangan
 - 2) Penerimaan dari Penjualan Tanah
 - 3) Penerimaan dari Penjualan Mesin dan Peralatan
 - 4) Penerimaan dari Penjualan Gedung dan Bangunan
 - 5) Penerimaan dari Penjualan Jalan, Jaringan dan Irigasi
 - 6) Penerimaan dari Penjualan Aset Tetap Lainnya
 - 7) Penerimaan dari Penjualan Aset Lainnya
 - 8) Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
 - 9) Penerimaan dari Penjualan Investasi Permanen
 - 10) Penerimaan dari Penjualan Investasi Non Permanen
- o. Arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari:
- 1) Pembentukan Dana Cadangan
 - 2) Perolehan Tanah
 - 3) Perolehan Mesin dan Peralatan
 - 4) Perolehan Gedung dan Bangunan
 - 5) Perolehan Jalan, Jaringan dan Irigasi
 - 6) Perolehan Aset Tetap Lainnya
 - 7) Perolehan Aset Lainnya
 - 8) Penyertaan Modal Pemda
 - 9) Perolehan Investasi Non Permanen
- p. Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi piutang jangka panjang dan utang jangka panjang.
- q. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.
- r. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain:
- 1) Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Pusat
 - 2) Pinjaman Dalam Negeri-Pemda Lainnya

- 3) Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank
 - 4) Pinjaman Dalam Negeri- Lembaga Keuangan Bukan Bank
 - 5) Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi
 - 6) Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya
 - 7) Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara
 - 8) Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah
 - 9) Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemda Lainnya.
- s. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain:
- 1) Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Pusat
 - 2) Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemda Lainnya
 - 3) Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank
 - 4) Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bukan Bank
 - 5) Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi
 - 6) Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya
 - 7) Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara
 - 8) Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah
 - 9) Pemberian Pinjaman kepada Pemda Lainnya.
- t. Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.
- u. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah daerah. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), Titipan Uang Retensi, pemberian/penerimaan kembali uang persediaan kepada/dari bendahara pengeluaran, serta kiriman uang. PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari SPM/SP2D atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum negara/daerah.
- v. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK dan penerimaan transitoris seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali uang persediaan dari bendahara pengeluaran.
- w. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK dan pengeluaran transitoris seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan kepada bendahara pengeluaran.
- x. Perolehan dan Pelepasan Investasi Pemerintah Dalam Perusahaan Daerah/Kemitraan dan Unit Operasi Lainnya.
- 1) Pencatatan investasi pada perusahaan daerah dan kemitraan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu metode ekuitas dan metode biaya;
 - 2) Investasi pemerintah dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dicatat sebesar nilai kas yang dikeluarkan;
 - 3) Entitas melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas investasi;
 - 4) Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasi lainnya harus disajikan secara terpisah dalam aktivitas investasi;
 - 5) Penyajian terpisah arus kas dari perusahaan daerah dan unit operasi lainnya sebagai suatu perkiraan tersendiri akan membantu untuk membedakan arus kas tersebut dari arus kas yang berasal dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris. Arus kas masuk dari pelepasan tersebut tidak dikurangkan dengan perolehan investasi lainnya;
 - 6) Aset dan utang selain kas dan setara kas dari perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepaskan perlu diungkapkan hanya jika transaksi tersebut telah diakui sebelumnya

- sebagai aset atau utang oleh perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya.
- y. Pengungkapan berikut disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan:
- 1) Metode yang digunakan dalam penyajian Laporan Arus Kas, yaitu metode langsung.
 - 2) Entitas mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode, berikut:
 - a) Jumlah harga pembelian atau pelepasan;
 - b) Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan kas dan setara kas;
 - c) Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan
 - d) Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas.
 - 3) Transaksi Bukan Kas
 - a) Transaksi operasi, investasi, dan pendanaan yang tidak mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara kas tidak dilaporkan dalam Laporan Arus Kas. Transaksi tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - b) Pengecualian transaksi bukan kas dari Laporan Arus Kas konsisten dengan tujuan laporan arus kas karena transaksi bukan kas tersebut tidak mempengaruhi kas periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan kas yang tidak mempengaruhi laporan arus kas adalah perolehan aset melalui pertukaran atau hibah.
 - 4) Entitas pelaporan yang mengungkapkan jumlah saldo kas dan setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas.
 - 5) Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas pelaporan.
 - 6) Adanya kas dan setara kas yang tidak boleh digunakan oleh entitas seperti kas yang ditempatkan sebagai jaminan, dan kas yang dikhususkan penggunaannya untuk kegiatan tertentu.
- z. Penyajian Laporan Arus Kas menggunakan Metode Langsung yaitu metode penyajian arus kas dimana pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto harus diungkapkan dan disajikan sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN ARUS KAS
Untuk Tahun Yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X^(x-1) dan 20X^(x-1)
METODE LANGSUNG

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
1	ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI		
2	Arus Masuk Kas		
3	Penerimaan Pajak Daerah		
4	Penerimaan Retribusi Daerah		
5	Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
6	Penerimaan Lain-lain PAD yang Sah		
7	Penerimaan Dana Bagi Hasil		
8	Penerimaan Dana Alokasi Umum		
9	Penerimaan Dana Alokasi Khusus-Fisik		
10	Penerimaan Dana Alokasi Khusus-Non Fisik		

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
11	Penerimaan Dana Insentif Daerah		
12	Penerimaan Dana Desa		
13	Penerimaan Bantuan Keuangan		
14	Penerimaan Hibah		
15	Penerimaan Dana Darurat		
16	Penerimaan dari Pendapatan Lainnya		
17	Jumlah Arus Masuk Kas		
18	Arus Kas Keluar		
19	Pembayaran Pegawai		
20	Pembayaran Barang dan Jasa		
21	Pembayaran Bunga		
22	Pembayaran Subsidi		
23	Pembayaran Hibah		
24	Pembayaran Bantuan Sosial		
25	Pembayaran Tak Terduga		
26	Pembayaran Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Kab/Kota		
27	Pembayaran Bantuan Keuangan ke Daerah Provinsi		
28	Pembayaran Bantuan Keuangan kepada Desa		
29	Jumlah Arus Kas Keluar		
30	Jumlah Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi		
31	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
32	Arus Masuk Kas		
33	Pencairan Dana Cadangan		
34	Penjualan atas Tanah		
35	Penerimaan Penjualan atas Peralatan dan Mesin		
36	Penerimaan Penjualan atas Gedung dan Bangunan		
37	Penerimaan Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan		
38	Penerimaan dari Penjualan Aset Tetap		
39	Penerimaan dari Penjualan Aset Lainnya		
40	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
41	Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen		
42	Jumlah Arus Masuk Kas		
43	Arus Keluar Kas		
44	Pembentukan Dana Cadangan		
45	Perolehan Tanah		
46	Perolehan Peralatan dan Mesin		
47	Perolehan Gedung dan Bangunan		
48	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan		
49	Perolehan Aset Tetap Lainnya		
50	Perolehan Aset Lainnya		
51	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah		
52	Perolehan Investasi Non Permanen		
53	Jumlah Arus Keluar Kas		
54	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi		
55	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
56	Arus Masuk Kas		
57	Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga Keuangan Bank		
58	Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga Keuangan Bukan Bank		
59	Penerimaan Pinjaman Daerah - Masyarakat (Obligasi Daerah)		
60	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah		
61	Penerimaan Pembiayaan Lainnya		

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
62	Jumlah Penerimaan Pembiayaan		
63	Jumlah Arus Masuk Kas		
64	Arus Keluar Kas		
65	Pembayaran dari Lembaga Keuangan Bank		
66	Pembayaran dari Lembaga Keuangan Bukan Bank		
67	Pembayaran dari Pinjaman Masyarakat (Obligasi Daerah)		
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Daerah-Lainnya		
69	Pemberian Pinjaman Daerah		
70	Pengeluaran Pembiayaan Lainnya		
71	Jumlah Pengeluaran		
72	Jumlah Arus Keluar Kas		
73	Jumlah Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan		
74	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
75	Arus Kas Masuk		
76	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
77	Jumlah Arus Kas Masuk		
78	Arus Kas Keluar		
79	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
80	Jumlah Arus Kas Keluar		
81	Jumlah Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris		
82	Kenaikan/Penurunan Kas		
83	Saldo Awal Kas		
84	Saldo Akhir Kas		

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

Bali, 31 Maret 20XX
Gubernur Bali,

(.....)

7. Laporan Perubahan Ekuitas

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

c. Berikut format Laporan Perubahan Ekuitas Pemerintah Provinsi Bali.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
Untuk Periode Yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X^{x-1} dan 20X^{x-2}

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
1	Ekuitas Awal		
2	Surplus (Defisit) LO		
3	Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar: Koreksi Nilai Persediaan Selisih Revaluasi Aset Tetap Lain-lain		
4	Ekuitas Akhir		

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

Bali, 31 Maret 20XX
Gubernur Bali,

(.....)

8. Catatan atas Laporan Keuangan

- a. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:
 - 1) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
 - 2) Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
 - 3) Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
 - 4) Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
 - 5) Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
 - 6) Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan
 - 7) Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
- b. 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.
- c. 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.
- d. Bagian kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan:
- 1) Dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
 - 2) Sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan; dan
 - 3) Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
1. Ilustrasi penyajian Catatan atas Laporan Keuangan dengan struktur sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI BALI
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-2)

1. Pendahuluan
 - 1.1 Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan
 - 1.2 Landasan hukum penyusunan laporan keuangan
 - 1.3 Sistematika penyajian catatan atas laporan keuangan
2. Informasi umum tentang entitas pelaporan, entitas akuntansi, BLUD, dan Perusahaan Daerah
 - 2.1 Entitas Pelaporan
 - 2.2 Entitas Akuntansi
 - 2.3 BLUD
 - 2.4 Perusahaan Daerah
3. Informasi ekonomi makro, kebijakan keuangan dan indikator target kinerja APBD
 - 3.1 Ekonomi Makro
 - 3.2 Kebijakan Keuangan
 - 3.3 Indikator pencapaian target kinerja APBD
4. Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan pemerintah daerah
 - 4.1 Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan pemerintah daerah
 - 4.2 Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
5. Kebijakan akuntansi
 - 5.1 Entitas pelaporan dan entitas akuntansi keuangan daerah
 - 5.2 Basis akuntansi yang mendasari penyusunan LKPD
 - 5.3 Basis pengukuran yang mendasari penyusunan LKPD
 - 5.4 Ringkasan penerapan kebijakan akuntansi akun yang penting berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP sesuai dengan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah.
 - 5.4.1 Kas dan Setara Kas
 - 5.4.2 Piutang
 - 5.4.3 Persediaan
 - 5.4.4 Aset Investasi
 - 5.4.5 Aset Tetap
 - 5.4.6 Aset Lain-lain
 - 5.4.7 Kewajiban
 - 5.4.8 Ekuitas
 - 5.4.9 Pendapatan LRA dan Pendapatan-LO
 - 5.4.10 Belanja dan Beban

6. Penjelasan pos-pos laporan keuangan
 - 6.1 Pos-pos Laporan Realisasi Anggaran
 - 6.1.1 Pendapatan-LRA
 - 6.1.2 Belanja
 - 6.1.3 Penerimaan Pembiayaan
 - 6.1.4 Pengeluaran Pembiayaan
 - 6.1.5 SiLPA
 - 6.2 Pos-pos LP-SAL
 - 6.2.1 LP-SAL awal periode
 - 6.2.2 Penggunaan SAL Tahun Berjalan
 - 6.2.3 SAL Tahun Berjalan
 - 6.2.4 LP-SAL akhir periode
 - 6.3 Pos-pos Neraca
 - 6.3.1 Aset
 - 6.3.2 Kewajiban
 - 6.3.3 Ekuitas
 - 6.4 Pos-pos Laporan Operasional
 - 6.4.1 Pendapatan-LO
 - 6.4.2 Beban
 - 6.4.3 Surplus Non Operasional
 - 6.4.4 Defisit Non Operasional
 - 6.4.5 Surplus (Defisit)-LO
 - 6.5 Pos-pos Laporan Arus Kas
 - 6.5.1 Arus Kas dari Aktivitas Operasi
 - 6.5.2 Arus Kas dari Aktivitas Investasi
 - 6.5.3 Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan
 - 6.5.4 Arus Kas dari Aktivitas Transitoris
 - 6.5.5 Jumlah Kas Akhir Periode
 - 6.6 Pos-pos Laporan Perubahan Ekuitas
 - 6.6.1 Ekuitas Awal
 - 6.6.2 Perubahan Ekuitas
 - 6.6.3 Ekuitas Akhir
7. Penjelasan atas informasi non keuangan pemerintah daerah
8. Penutup

BAB II
KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN

A. UMUM

1. Definisi

- a. Pendapatan terdiri dari Pendapatan-LO dan Pendapatan-LRA.
- b. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
- c. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- d. Pendapatan-LRA juga didefinisikan sebagai penerimaan Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

2. Klasifikasi

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

- a. Pendapatan Asli Daerah;
- b. Pendapatan Transfer;
- c. Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah,

Dalam Bagan Akun Standar, Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

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

B. PENGAKUAN

1. Pendapatan-LO diakui pada saat:

- a. Timbulnya hak atas pendapatan, kriteria ini dikenal juga dengan *earned*;
- b. Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.
- c. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.

- d. 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.
 - e. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.
2. Pendapatan-LRA menggunakan basis kas sehingga pendapatan-LRA diakui pada saat:
 - a. Diterima di rekening Kas Umum Daerah; atau
 - b. Diterima oleh SKPD; atau
 - c. Diterima entitas lain diluar pemerintah daerah atas nama BUD.
 3. Pendapatan yang tidak melalui Rekening Kas Umum Daerah seperti:
 - a. Pendapatan BLUD diakui sebagai Pendapatan-LRA berdasarkan Surat Pengesahan Pendapatan, Belanja dan Pembiayaan (SP2BP) yang diterbitkan oleh BUD berdasarkan Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan, Belanja dan Pembiayaan (SP3BP) yang diajukan oleh PA/KPA.
 - b. Pendapatan Dana BOS diakui sebagai Pendapatan-LRA berdasarkan Surat Pengesahan Pendapatan Transfer (SP2T) yang diterbitkan oleh BUD berdasarkan informasi dari Menteri Keuangan melalui KPPN kepada PPKD selaku BUD berupa notifikasi secara elektronik yang dapat dicetak.
 4. Dengan memperhatikan sumber, sifat dan prosedur penerimaan pendapatan maka pengakuan pendapatan dapat diklasifikasikan kedalam beberapa alternatif:
 - a. Pengakuan pendapatan ketika pendapatan didahului dengan adanya penetapan terlebih dahulu, dimana dalam penetapan tersebut terdapat jumlah uang yang harus diserahkan kepada pemerintah daerah. Pendapatan ini diakui pada pendapatan-LO ketika dokumen penetapan tersebut telah disahkan. Sedangkan untuk pendapatan-LRA diakui ketika Pembayaran telah dilakukan.
 - b. Pengakuan pendapatan ini terkait pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dan dilanjutkan dengan Pembayaran oleh wajib pajak berdasarkan perhitungan tersebut. Selanjutnya, dilakukan pemeriksaan terhadap nilai pajak yang dibayar apakah sudah sesuai, kurang atau lebih bayar untuk kemudian dilakukan penetapan.
 - 1) Pendapatan ini diakui pada pendapatan-LO dan Pendapatan-LRA ketika wajib pajak melakukan Pembayaran pajak.
 - 2) Apabila pada saat pemeriksaan ditemukan kurang bayar maka akan diterbitkan surat ketetapan kurang bayar yang akan dijadikan dasar pengakuan pendapatan-LO. Sedangkan apabila dalam pemeriksaan ditemukan lebih bayar pajak maka akan diterbitkan surat ketetapan lebih bayar yang akan dijadikan pengurang pendapatan-LO.
 - c. Pendapatan ini terkait pendapatan pajak yang Pembayarannya dilakukan di muka oleh wajib pajak untuk memenuhi kewajiban selama beberapa periode ke depan. Pendapatan-LO diakui ketika periode yang bersangkutan telah terlalui sedangkan pendapatan-LRA diakui pada saat uang telah diterima.

- d. Pengakuan pendapatan yang tidak perlu ada penetapan terlebih dahulu, maka pengakuan pendapatan-LO dan pengakuan pendapatan-LRA pada saat pembayaran telah diterima pada RKUD.
- e. Pengakuan pendapatan terkait dengan pendapatan yang langsung diterima oleh SKPD Pelaksana maka pengakuan Pendapatan-LO diakui pada saat surat penetapan diterima, dan pendapatan-LRA diakui saat kas/bank diterima oleh SKPD Pelaksana.
- f. Hibah aset non kas diakui sebagai Pendapatan-LO ketika barang/jasa telah diterima disertai dokumen hibah seperti berita acara serah terima barang/jasa atau naskah hibah telah ditandatangani kedua belah pihak, jika dokumen hibah belum ditandatangani cukup diungkapkan dalam CaLK.
- g. Pendapatan Transfer-LO baik dari Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah Lainnya diakui bersamaan dengan diterimanya kas pada Rekening Kas Umum Daerah. Pada akhir periode pelaporan jika kas yang diterima di kas daerah kurang dari yang seharusnya sesuai penetapan definitif oleh pejabat yang berwenang diakui sebagai piutang transfer dan pendapatan transfer-LO.
- h. Mutasi aset antar SKPD pada Pemerintah Provinsi Bali tidak diakui sebagai pendapatan-LO, melainkan dicatat sebagai penambah aset dan penambah ekuitas bagi SKPD penerima.

C. PENGUKURAN

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

D. PENYAJIAN

1. Pendapatan-LO disajikan pada Laporan Operasional sesuai klasifikasi dalam kode rekening.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN OPERASIONAL
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 2x^(x-1) dan
2x^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	2x ^(x-1)	2x ^(x-2)	Kenaikan (Penurunan)	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
5	Pend. Hasil Peng. Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xx
6	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx	xx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
8	PENDAPATAN TRANSFER	xxx	xxx	xxx	xx
9	Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan	xxx	xxx	xxx	xx
10	Dana Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xx
11	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xx
12	Dana Alokasi Khusus-Fisik	xxx	xxx	xxx	xx
13	Dana Alokasi Khusus-Non Fisik	xxx	xxx	xxx	xx
14	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan	xxx	xxx	xxx	xx
15	Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
16	Dana Insentif Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
17	Dana Desa	xxx	xxx	xxx	xx
18	Jumlah Pendapatan Transfer Pem. Pusat-Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
19	Pendapatan Transfer Antar Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
20	Pendapatan Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xx
21	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xx
22	Jumlah Transfer Antar Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
23	Total Pendapatan Transfer	xxx	xxx	xxx	xx
24	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH	xxx	xxx	xxx	xx
25	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xx
26	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xx
27	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
28	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah	xxx	xxx	xxx	xx
29	JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xx

2. Pendapatan-LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran sesuai klasifikasi dalam kode rekening.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 2x^(x-1) dan
2x^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	Anggaran 20X ^(x-1)	Realisasi 20X ^(x1)	%	Realisasi 20X ^(x-2)
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Peng. Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
8	PENDAPATAN TRANSFER				
9	Transfer Pemerintah Pusat - Dana Perimbangan	xxx	xxx	xx	xxx
10	Dana Bagi Hasil	xxx	xxx	xx	xxx
11	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Alokasi Khusus-Fisik	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus-Non Fisik	xxx	xxx	xx	xxx
14	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan	xxx	xxx	xx	xxx
15	Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya				
16	Dana Insentif Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
17	Dana Desa	xxx	xxx	xx	xxx
18	Jumlah Pendapatan Transfer Pem. Pusat- Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
19	Pendapatan Transfer Antar Daerah				
20	Pendapatan Bagi Hasil	xxx	xxx	xx	xxx
21	Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xx	xxx
22	Jumlah Transfer Antar Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
23	Total Pendapatan Transfer	xxx	xxx	xx	xxx
24	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
25	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
26	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
27	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
28	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah	xxx	xxx	xx	xxx
29	JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

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

1. penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
2. penjelasan mengenai hibah aset tetap;
3. penjelasan jika terdapat realisasi pendapatan-LRA yang tidak dianggarkan dalam APBD;
4. penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah;
5. informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB III
KEBIJAKAN AKUNTANSI BEBAN DAN BELANJA

A. UMUM

1. Definisi

- a. Dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyebutnya dengan belanja, sedangkan Laporan Operasional (LO) menyebut dengan beban.
- b. Belanja disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis kas.
- c. Beban disajikan dengan prinsip akrual yang disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*).
- d. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
- e. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- f. 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.
- g. Perbedaan Beban dengan Belanja sebagai berikut:

No	Beban	Belanja
1	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi akrual	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi kas
2	Merupakan unsur pembentuk Laporan Operasional (LO)	Merupakan unsur pembentuk Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
3	Menggunakan Kode Akun 8	Menggunakan Kode Akun 5

2. Klasifikasi

- a. Beban diklasifikasikan menurut ekonomi yang pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis beban, yang terdiri dari:

No	Beban	Kewenangan
1	Beban Pegawai	SKPD
2	Beban Barang dan Jasa	SKPD
3	Beban Bunga	PPKD
4	Beban Subsidi	PPKD
5	Beban Hibah	PPKD dan SKPD
6	Beban Bantuan Sosial	PPKD dan SKPD
7	Beban Penyisihan Piutang	SKPD
8	Beban Penyusutan dan Amortisasi	SKPD
9	Beban Transfer	PPKD
10	Beban Lain-Lain	PPKD dan SKPD

- b. Belanja diklasifikasikan menurut ekonomi, organisasi dan fungsi. Klasifikasi ekonomi meliputi klasifikasi berdasarkan jenis belanja yaitu:

No	Belanja	Kewenangan
	Belanja Operasi	
1	Belanja Pegawai	SKPD
2	Belanja Barang dan Jasa	SKPD
3	Belanja Bunga	PPKD
4	Belanja Subsidi	PPKD
5	Belanja Hibah	PPKD dan SKPD
6	Belanja Bantuan Sosial	PPKD dan SKPD
	Belanja Modal	
7	Belanja Modal Aset Tetap Tanah	SKPD
8	Belanja Modal Aset Tetap Peralatan dan Mesin	SKPD
9	Belanja Modal Aset Tetap Gedung dan Bangunan	SKPD
10	Belanja Modal Aset Tetap Jalan, Irigasi dan Jaringan	SKPD
11	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	SKPD
	Belanja Tak Terduga	
12	Belanja Tak Terduga	PPKD

Klasifikasi organisasi meliputi klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran dengan rincian sebagai berikut:

No	Belanja pada Organisasi Pengguna Anggaran
1	Dinas Pendidikan, Kepemudaan dan Olahraga
2	Dinas Kesehatan
3	Dinas Sosial, Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak
4	Dinas Pemberdayaan Masyarakat, Desa, Kependudukan dan Pencatatan Sipil
5	Dinas Komunikasi, Informatika, dan Statistik
6	Dinas Pertanian dan Ketahanan Pangan
7	Dinas Perhubungan
8	Dinas Koperasi, Usaha Kecil dan Menengah
9	Dinas Perindustrian dan Perdagangan
10	Dinas Kebudayaan
11	Dinas Pariwisata
12	Dinas Ketenagakerjaan dan Energi Sumber Daya Mineral
13	Satuan Polisi Pamong Praja
14	Dinas Pemajuan Masyarakat Adat
15	Dinas Kehutanan dan Lingkungan Hidup
16	Dinas Pekerjaan Umum, Penataan Ruang, Perumahan dan Kawasan Permukiman
17	Dinas Kelautan dan Perikanan
18	Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu
19	Sekretariat Daerah
20	Sekretariat DPRD
21	Inspektorat
22	Badan Perencanaan Pembangunan Daerah
23	Badan Riset dan Inovasi Daerah
24	Badan Kepegawaian dan Pengembangan Sumber Daya Manusia
25	Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah

No	Belanja pada Organisasi Pengguna Anggaran
26	Badan Pendapatan Daerah
27	Badan Penanggulangan Bencana Daerah
28	Badan Kesatuan Bangsa dan Politik
29	Badan Penghubung

Perubahan klasifikasi organisasi disesuaikan dengan Perda pembentukan dan susunan perangkat daerah.

B. PENGAKUAN

1. Menurut PSAP Nomor 12 tentang akuntansi beban dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, beban diakui pada saat:
 - a. Timbulnya kewajiban
Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah.
 - b. Terjadinya konsumsi aset
Terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.
 - c. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa
Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlaluanya waktu. Contohnya adalah penyisihan, penyusutan dan amortisasi.
2. Dalam rangka pencatatan atas pengakuan beban, Pemerintah Provinsi Bali menggunakan Pendekatan Beban yaitu setiap pembelian barang dan jasa akan diakui/dicatat sebagai beban jika pembelian barang dan jasa itu dimaksud untuk digunakan atau konsumsi segera mungkin.
3. Khusus untuk pencatatan atas pengakuan beban persediaan menggunakan pendekatan aset, dimana setiap pembelian barang diakui/dicatat sebagai penambah persediaan, sedangkan beban diakui pada saat terjadinya pemakaian persediaan berdasarkan bukti pengeluaran atau pemakaian barang persediaan.
4. Belanja diakui pada saat:
 - a. Terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah berdasarkan SP2D untuk pembayaran dengan mekanisme langsung (LS).
 - b. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran (uang persediaan) pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban pengeluaran disahkan oleh pengguna anggaran dan penerbitan SP2D atas pemakaian uang persediaan (GU)/tambahan uang persediaan (TU) atau diterimanya SPJ Fungsional oleh BUD/Kuasa BUD.
5. Belanja yang tidak melalui Rekening Kas Umum Daerah seperti:
 - a. Belanja BLUD diakui berdasarkan Surat Pengesahan Pendapatan, Belanja dan Pembiayaan BLUD (SP2BP) yang diterbitkan oleh BUD berdasarkan Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan, Belanja dan Pembiayaan (SP3BP) yang diajukan oleh PA/KPA;
 - b. Belanja Dana BOS pada Sadikmen Negeri dan Sadiksus Negeri diakui berdasarkan Surat Pengesahan Belanja (SPB) yang diterbitkan oleh BUD berdasarkan Surat Permintaan Pengesahan Belanja (SP2B) yang diterbitkan oleh PA Dinas Pendidikan.
 - c. Belanja Hibah Dana BOS kepada Kabupaten/Kota untuk Sadikdas Negeri diakui berdasarkan Surat Pengesahan Belanja Hibah Dana Bos (SPB Hibah Dana Bos) yang diterbitkan oleh BUD berdasarkan informasi penerimaan Dana BOS yang diterima oleh PPKD dari PKD Kabupaten/Kota.

- d. Penyaluran hibah Dana BOS kepada Satdikmen swasta, Satdiksus swasta, dan Satdikdas swasta diakui berdasarkan Surat Pengesahan Belanja Hibah Dana Bos (SPB Hibah Dana Bos) yang diterbitkan oleh BUD berdasarkan informasi penerimaan hibah Dana BOS dari Keuangan melalui KPPN kepada PPKD selaku BUD berupa notifikasi secara elektronik.
6. Mutasi aset ke SKPD lain dalam satu entitas pelaporan pada Pemerintah Daerah tidak diakui sebagai beban, melainkan dicatat sebagai pengurang aset dan pengurang ekuitas bagi SKPD pemberi.

C. PENGUKURAN

1. Beban diukur dan dicatat sebesar beban yang terjadi selama periode pelaporan yang dirinci sebagai berikut:
 - a. Beban Pegawai
Beban Pegawai dicatat sebesar nilai tagihan belanja pegawai dan/atau tagihan kewajiban Pembayaran belanja pegawai berdasarkan dokumen kepegawaian, daftar gaji, peraturan perundang-undangan, dan dokumen lain yang menjadi dasar pengeluaran negara kepada pegawai dimaksud yang telah disetujui PA/KPA.
 - b. Beban Barang dan Jasa
Beban barang dan jasa dicatat sebesar nilai tagihan belanja barang dan jasa, tagihan kewajiban Pembayaran belanja barang dan jasa oleh pihak ketiga yang telah disetujui PA/KPA, dan/atau perhitungan akuntansi belanja modal yang tidak memenuhi kapitalisasi aset.
 - c. Beban Bunga
Beban bunga dicatat sebesar nilai tagihan belanja bunga dan/atau perhitungan akuntansi atas beban bunga akrual yang belum jatuh tempo yang telah disetujui PA/KPA.
 - d. Beban Subsidi
Beban subsidi dicatat sebesar nilai tagihan belanja subsidi dan/atau tagihan kewajiban Pembayaran belanja subsidi oleh pihak ketiga yang disetujui PA/KPA.
 - e. Beban Hibah
Beban hibah dicatat sebesar nilai tagihan belanja hibah dan/atau tagihan kewajiban Pembayaran belanja hibah oleh pihak ketiga yang disetujui PA/KPA.
 - f. Beban Bantuan Sosial
Beban bantuan sosial dicatat sebesar nilai tagihan belanja bantuan sosial dan/atau tagihan kewajiban Pembayaran belanja bantuan sosial oleh pihak ketiga yang disetujui PA/KPA.
 - g. Beban Penyisihan Piutang
Beban penyisihan piutang tidak tertagih dicatat sebesar perhitungan akuntansi atas perlakuan penyisihan piutang tidak tertagih dengan memperhatikan masing-masing kualitas piutang.
 - h. Beban Penyusutan dan Amortisasi
Beban penyusutan dan amortisasi dicatat sebesar perhitungan akuntansi atas perlakuan penyusutan masing-masing jenis aset tetap dalam operasional dan tidak dalam operasional (kecuali tanah) dan amortisasi aset tidak berwujud.
 - i. Beban Transfer
Beban transfer dicatat sebesar resume tagihan belanja transfer ke daerah dan dana desa dan/atau perhitungan estimasi atas kurang salur transfer yang belum ditetapkan peraturan dan ketentuan mengenai kurang salur transfer.

j. Beban Lain-Lain

Beban lain-lain dicatat sebesar resume tagihan belanja lain-lain dan/atau tagihan kewajiban Pembayaran belanja lain-lain oleh pihak ketiga yang disetujui PA/KPA.

k. Jika terdapat koreksi dan pengembalian atas beban maka:

- 1) Penerimaan kembali beban pegawai, beban barang dan jasa, beban pemeliharaan, beban barang untuk diserahkan kepada masyarakat, dan beban bantuan sosial yang tidak menghasilkan aset persediaan yang telah dibayarkan dan terjadi pada periode terjadinya beban dibukukan sebagai pengurang beban yang bersangkutan pada periode yang sama. Apabila pengembalian diterima pada periode berikutnya, koreksi/penerimaan Kembali beban-beban dimaksud dibukukan sebagai pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.
 - 2) Perlakuan berbeda untuk pengembalian beban transfer ke daerah dan dana desa dilakukan pada periode berikutnya, bahwa pengembalian beban transfer tersebut dicatat sebagai pengurang beban transfer tahun berikutnya.
 - 3) Belanja diukur jumlah pengeluaran kas yang keluar dari Rekening Kas Umum Daerah dan atau Rekening Bendahara Pengeluaran berdasarkan azas bruto. Belanja diukur berdasarkan azas bruto dari nilai nominal sesuai dengan SPM/SP2D atau dokumen pengeluaran negara yang dipersamakan dan/atau dokumen pengesahan belanja yang diterbitkan oleh Bendahara Umum Daerah/Kuasa Bendahara Umum Daerah.
2. Belanja diukur berdasarkan jumlah pengeluaran kas yang keluar dari Rekening Kas Umum Daerah untuk pembayaran dengan mekanisme langsung (LS) dan atau Rekening Bendahara Pengeluaran untuk pembayaran menggunakan uang persediaan setelah mendapatkan pengesahan dari fungsi perbendaharaan, serta nilai pengesahan belanja yang diterbitkan BUD/Kuasa BUD terhadap belanja yang tidak melalui RKUD.

A. PENILAIAN

1. Beban dinilai sebesar akumulasi beban yang terjadi selama satu periode pelaporan dan disajikan pada laporan operasional sesuai dengan klasifikasi ekonomi (*line item*).
2. Belanja dinilai sebesar nilai tercatat dan disajikan pada laporan realisasi anggaran berdasarkan Belanja Operasi, Belanja Modal, Belanja Tidak Terduga, dan Belanja Transfer.

B. PENYAJIAN

1. Beban disajikan pada Laporan Operasional sesuai klasifikasi dalam kode rekening.
2. Belanja disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran sesuai klasifikasi dalam kode rekening.

PEMERINTAH PROVINSI BALI

LAPORAN OPERASIONAL

Untuk Tahun Yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X^(x-1) dan 20X^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)	Kenaikan (Penurunan)	%
30	BEBAN	xxx	xxx	xxx	xx
31	BEBAN OPERASI	xxx	xxx	xxx	xx
32	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xx
33	Beban Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xx
34	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xx
35	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xx
36	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xx
37	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xx
38	Jumlah Beban Operasi	xxx	xxx	xxx	xx
39	Beban Penyisihan, Penyusutan dan Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xx
40	Beban Penyisihan Kerugian Piutang	xxx	xxx	xxx	xx
41	Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xx
42	Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xx
43	Beban Penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx	xxx	xx
44	Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
45	Beban Penyusutan Aset Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
46	Beban Amortisasi Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx	xxx	xx
47	Jumlah Beban Penyisihan, Penyusutan & Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xx
48	BEBAN TRANSFER	xxx	xxx	xxx	xx
49	Beban Bagi Hasil	xxx	xxx	xxx	xx
50	Beban Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xx
51	Jumlah Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xx
52	BEBAN TAK TERDUGA	xxx	xxx	xxx	xx
53	Beban Tak Terduga	xxx	xxx	xxx	xx
54	JUMLAH BEBAN	xxx	xxx	xxx	xx

PEMERINTAH PROVINSI BALI

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

Untuk Tahun Yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X^(x-1) dan 20X^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	Anggaran 20X ^(x-1)	Realisasi 20X ^(x-1)	%	Realisasi 20X ^(x-2)
30	BELANJA				
31	BELANJA OPERASI				
32	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
33	Belanja Barang dan Jasa	xxx	xxx	xx	xxx
34	Belanja Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
35	Belanja Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
36	Belanja Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
37	Belanja Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
38	Jumlah Belanja Operasi	xxx	xxx	xx	xxx
39	BELANJA MODAL				
40	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
41	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
42	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
43	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
44	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
45	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
46	Jumlah Belanja Modal	xxx	xxx	xx	xxx
47	BELANJA TAK TERDUGA				

48	Belanja Tidak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
49	Jumlah Belanja Tidak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
50	BELANJA TRANSFER				
51	Belanja Bantuan Keuangan Antar Daerah Kab/Kota				
52	Belanja Bantuan Keuangan Kota ke Provinsi	xxx	xxx	xx	xxx
53	Belanja Bantuan Keuangan Kota ke Desa	xxx	xxx	xx	xxx
54	Jumlah Belanja Transfer	xxx	xxx	xx	xxx
55	JUMLAH BELANJA	xxx	xxx	xx	xxx

A. PENGUNGKAPAN

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

1. Beban disajikan dalam Laporan Operasional dan Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Dalam laporan operasional, beban dilaporkan sampai dengan jenis beban. Beban disajikan dalam bentuk perbandingan antara jumlah realisasi tahun berjalan dengan realisasi periode sebelumnya.
3. Dalam catatan atas laporan keuangan, beban dilaporkan sampai dengan rincian lebih lanjut dari masing-masing jenis beban.
4. Belanja disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.
5. Dalam Laporan Realisasi Anggaran, belanja dilaporkan sampai dengan jenis belanja. Belanja disajikan dalam bentuk perbandingan antara jumlah anggaran dengan realisasi anggaran tahun berjalan dan dengan realisasi anggaran tahun sebelumnya.
6. Dalam catatan atas laporan keuangan, belanja dilaporkan sampai dengan rincian lebih lanjut dari masing-masing jenis belanja, yaitu sesuai dengan klasifikasi yang ditetapkan dalam APBD dan Penjabaran APBD untuk LRA dalam LKPD dan sesuai DPA untuk LRA dalam Laporan Keuangan SKPD.
7. Catatan atas laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada angka 6 termasuk Ranperda Realisasi APBD dan Raperkada Penjabaran Realisasi APBD.

BAB IV
KEBIJAKAN AKUNTANSI TRANSFER

A. DEFINISI DAN KLASIFIKASI

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

Kebijakan akuntansi transfer meliputi:

- a. Beban Transfer.
- b. Pendapatan Transfer-LO.
- c. Utang Transfer.
- d. Piutang Transfer.
- e. Pendapatan Transfer-LRA dan Belanja Transfer.

B. BEBAN TRANSFER

1. Definisi dan Jenis Beban Transfer

- a. Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan. Sedangkan PSAP 12 tentang Laporan Operasional menyatakan bahwa 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.
- b. Pengeluaran uang menjadi beban transfer jika memang pengeluaran uang dimaksud merupakan pemenuhan kewajiban entitas penyalur pada tahun anggaran yang sama. Pengeluaran uang dalam rangka pemenuhan kewajiban tahun sebelumnya tidak menjadi beban transfer. Sedangkan atas kewajiban untuk menyalurkan dana transfer pada tahun berjalan tetapi hingga akhir tahun belum dipenuhi, maka kewajiban dimaksud diperhitungkan sebagai penambah beban transfer.
- c. Beban Transfer terdiri dari:
 - 1) Beban Bagi Hasil
Beban Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa
 - 2) Beban Bantuan Keuangan
 - a) Beban Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi
 - b) Beban Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota
 - c) Beban Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota ke Desa

2. Pengakuan Beban Transfer

- a. Dengan mempertimbangkan jenis, pola alokasi, dan pola penyaluran dana transfer, Beban Transfer diakui oleh entitas penyalur pada saat:
 - 1) terjadi pengeluaran kas dari rekening kas daerah, dan
 - 2) terdapat nilai kurang yang dapat diperhitungkan.

- b. Dapat terjadi bahwa belum semua hak entitas penerima transfer direalisasikan pada tahun yang berjalan. Dalam hal terjadi demikian, maka timbul kewajiban bagi entitas penyalur untuk merealisasikan pada periode berikutnya dan jumlah rupiah kewajiban dimaksud diakui sebagai Beban Transfer. Sebaliknya dapat terjadi bahwa entitas penyalur merealisasikan pengeluaran kas melebihi dari yang seharusnya. Dalam hal ini, jumlah rupiah kelebihan salur dimaksud diakui sebagai piutang transfer.
- c. Selain itu terdapat jenis transfer berdasarkan kebijakan/program Pemerintah Pusat dan/atau ketentuan perundang-undangan yang menempatkan penerima transfer bukan sebagai pengguna langsung untuk dibelanjakan dalam rangka pelayanan masyarakat, tetapi harus menyalurkan kepada entitas atau unit kerja dari entitas lainnya. Dengan kata lain, entitas yang menerima transfer dari Pemerintah Pusat tidak berhak menggunakan dana transfer dimaksud secara langsung, tetapi harus segera menyalurkannya kepada pihak-pihak yang telah ditetapkan sebagai entitas unit pelaksana kegiatan. Contoh dari jenis transfer ini adalah dana BOS dan Dana Desa.
- d. Pengakuan terhadap kurang atau lebih salur transfer ditentukan berdasar tanggal diketahuinya. Apabila kurang atau lebih salur diketahui pada periode berjalan atau laporan keuangan belum terbit, maka jumlah kurang atau lebih salur dimaksud diakui sebagai penambah atau pengurang beban transfer tahun berjalan.
- e. Selanjutnya apabila kurang atau lebih salur diketahui setelah laporan keuangan diterbitkan, maka kurang atau lebih salur tersebut menambah atau mengurangi beban transfer sejenis pada periode diketahuinya informasi dimaksud. Secara umum dasar pertimbangan pengakuan ini adalah bahwa pada mekanisme transfer, peristiwa kurang atau lebih salur dapat terjadi berulang. Misalnya dapat terjadi suatu setoran pendapatan transfer yang pada awalnya dicatat berasal dari suatu daerah, setelah dilakukan verifikasi atau suatu sebab lain ternyata setoran tersebut berasal dari daerah lainnya. Hal ini akan menyebabkan lebih salur terhadap daerah yang telah menerima dan kurang salur pada daerah yang seharusnya berhak menerima.

3. Pengukuran Beban Transfer

- a. Beban transfer diakui dan dicatat sebesar kas yang dikeluarkan dan jumlah kewajiban yang belum disalurkan. Nilai pengeluaran kas didasarkan pada penyaluran transfer yang dikeluarkan dari rekening entitas kepada rekening penerima. Selain itu kurang bayar/salur merupakan bagian dari beban transfer yang diukur sebesar nilai yang seharusnya disalurkan sesuai ketentuan perundang-undangan.
- b. Beban transfer DBH dinilai sebesar jumlah yang telah dikeluarkan dari kas negara/daerah dan sebesar kewajiban yang terutang untuk disalurkan sebagai pemenuhan hak entitas penerima tahun berjalan, yang diperhitungkan berdasarkan realisasi pendapatan yang diterima dalam satu tahun anggaran. Pada Pemerintah Pusat, penyaluran DBH dilakukan secara periodik dan pada penyaluran tahap terakhir didasarkan pada prognosa. Realisasi penerimaan yang sebenarnya baru dapat diketahui setelah berakhirnya tahun anggaran. Hal tersebut menyebabkan dapat terjadi (1) jumlah penerimaan lebih besar daripada jumlah prognosa yang menjadi dasar penyaluran sehingga terjadi kurang salur, atau (2) jumlah penerimaan yang harus dibagihasilkan lebih kecil dari prognosa sehingga kas yang disalurkan lebih besar dari yang seharusnya. Dalam hal terjadi demikian, maka kelebihan tadi merupakan pengurang beban. Dalam hal penyaluran tidak berdasar prognosa tetapi langsung mengacu pada realisasi, kelebihan penyaluran tetap dimungkinkan terjadi sehingga selain jumlah kas yang telah

dikeluarkan dari rekening entitas penyalur, Beban Transfer DBH tetap harus memperhitungkan jumlah lebih atau kurang salur.

- c. Bantuan keuangan pada pemerintah daerah dinilai sebesar jumlah yang telah dikeluarkan dari rekening kas negara/daerah. Dalam hal entitas penerima telah memenuhi seluruh persyaratan, maka entitas penyalur berkewajiban untuk melakukan transfer sebesar jumlah yang dialokasikan. Dalam keadaan demikian, Bantuan Keuangan akan sama dengan nilai alokasi. Akan tetapi, jika terdapat daerah penerima yang tidak memenuhi syarat untuk suatu tahap pencairan, maka nilai yang sudah dialokasikan tidak akan disalurkan seluruhnya sehingga Bantuan Keuangan tetap sebesar kas yang telah disalurkan.
 - d. Beban dana transfer lainnya dinilai sebesar jumlah kas yang telah dikeluarkan dari rekening kas daerah, sesuai dengan nilai kewajiban entitas penyalur atau hak entitas penerima berdasarkan peraturan perundang-undangan. Dalam hal penyaluran dana transfer lainnya mewajibkan adanya persyaratan yang harus dipenuhi entitas penerima pada setiap tahap penyaluran, maka beban transfer diukur sebesar jumlah kas yang telah disalurkan ke entitas penerima ditambah transfer yang belum disalurkan yang telah memenuhi persyaratan sesuai perundang-undangan.
4. Pencatatan dan Penyajian Beban Transfer
- Transfer keluar dicatat dan disajikan pada LO sebagai Beban Transfer.

C. PENDAPATAN TRANSFER-LO

1. Definisi dan Jenis Pendapatan Transfer-LO

- a. Pendapatan operasional 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. Atas penerimaan atau hak untuk menerima dimaksud, entitas tidak mempunyai kewajiban untuk menyalurkan kepada entitas lain. Mengacu pada struktur pemerintahan yang ada, entitas pelaporan yang lazim menerima pendapatan operasional transfer adalah pemerintah provinsi, kabupaten dan kota.
- b. Pendapatan Transfer terdiri dari:
 - 1) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO
 - a) Dana Perimbangan-LO
 - (1) Dana Transfer Umum-Dana Bagi Hasil (DBH)- LO
 - (2) Dana Transfer Umum-Dana Alokasi Umum (DAU)-LO
 - (3) Dana Transfer Khusus-Dana Alokasi Khusus (DAK) Fisik-LO
 - (4) Dana Transfer Khusus-Dana Alokasi Khusus (DAK) Non Fisik-LO
 - b) Dana Insentif Daerah (DID)-LO
 - 2) Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO
Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO berupa Bantuan Keuangan:
 - a) Bantuan Keuangan Umum dari Pemerintah Provinsi
 - b) Bantuan Keuangan Khusus dari Pemerintah Provinsi
 - c) Bantuan Keuangan Umum dari Pemerintah Kabupaten/Kota
 - d) Bantuan Keuangan Khusus dari Pemerintah Kabupaten/Kota

2. Pengakuan Pendapatan Transfer-LO

- a. pengakuan pendapatan transfer masuk yang dapat dikatakan pasti jumlah dan waktunya adalah DAU. Penyaluran DAU dilakukan oleh Pemerintah Pusat setiap awal bulan sebesar 1/12 (satu per dua belas) dari nilai alokasi, sehingga setiap awal bulan jumlah tersebut akan

- diterima oleh RKUD. Dalam hal daerah terkena sanksi penundaan, hal tersebut tidak mengurangi jumlah yang menjadi hak daerah sehingga tetap dapat diakui setiap bulannya.
- b. Selain jenis transfer DAU, terdapat dua titik pengakuan Pendapatan Transfer LO, yaitu pada saat kas diterima dan pada saat terdapat pengakuan kewajiban kurang salur oleh pihak yang melakukan transfer kepada entitas penerima. Alokasi merupakan pagu hak bagi daerah dalam satu tahun anggaran untuk menerima penyaluran secara periodik berdasar persyaratan-persyaratan tertentu. Dapat terjadi nilai yang dialokasikan tidak disalurkan seluruhnya karena terdapat persyaratan yang tidak terpenuhi. Selain itu, pengakuan pendapatan transfer LO berdasar kas yang diterima juga mencerminkan kinerja pendapatan dalam suatu periode dalam satu tahun anggaran bagi entitas penyalur. Artinya, jumlah transfer yang dilakukan oleh entitas penyalur disesuaikan dengan kinerja pendapatan pada periode yang sama.
 - c. Ada kalanya informasi mengenai kurang bayar/salur disampaikan entitas penyalur sebelum entitas penerima menerbitkan laporan keuangan. Apabila terjadi demikian maka kurang bayar/salur tersebut diakui sebagai pendapatan tahun pelaporan. Namun, dapat pula terjadi informasi tersebut baru diterima oleh entitas penerima setelah laporan keuangan entitas penerima diterbitkan. Apabila terjadi hal tersebut maka entitas penerima dapat mengakui informasi kurang bayar tersebut sebagai dasar pengakuan pendapatan operasional pada tahun diketahuinya informasi tersebut.
 - d. Selain yang telah disebutkan di atas, ada jenis transfer yang karena kebijakan Pemerintah Pusat, entitas penerima mempunyai kewajiban untuk meneruskan menyalurkan kepada entitas-entitas yang berhak yang bukan bagian dari entitas penerima sesuai ketentuan. Dengan kata lain, entitas penerima transfer dari Pemerintah Pusat tidak berhak menggunakan dana transfer dimaksud, tetapi memiliki kewajiban untuk segera menyalurkannya kepada pihak-pihak yang telah ditetapkan. Untuk jenis transfer masuk seperti ini, tidak diakui sebagai pendapatan, namun diakui sebagai utang. Contoh jenis transfer ini adalah Dana BOS dan Dana Desa.
 - e. Dana BOS disalurkan oleh Pemerintah Pusat kepada pemerintah daerah provinsi, untuk selanjutnya pemerintah provinsi berkewajiban menyalurkannya kembali kepada satuan pendidikan yaitu sekolah yang sebagian besar bukan merupakan bagian dari unit kerja pemerintah provinsi. Penyaluran ini dilakukan selambat-lambatnya (tujuh) hari kerja setelah diterimanya dana di rekening kas umum daerah. Terdapat tiga kelompok sekolah penerima Dana BOS, yaitu sekolah negeri di bawah pemerintah provinsi, sekolah negeri pada pemerintah kabupaten dan kota, serta sekolah swasta.
 - f. Pengeluaran dana BOS ke sekolah swasta walaupun bukan bagian dari entitas pemerintah provinsi, bukan merupakan beban transfer, melainkan merupakan beban operasional atau belanja pemerintah provinsi. Dengan kondisi tersebut, Dana BOS yang diterima provinsi yang akan menjadi beban operasional atau belanja untuk sekolah swasta diakui sebagai Pendapatan Transfer LO.
3. Pengukuran Pendapatan Transfer-LO
- a. Pendapatan Transfer LO diakui dan dicatat sebesar kas yang diterima oleh entitas dan/atau sebesar pengakuan kurang salur oleh entitas penyalur. Nilai penerimaan kas didasarkan pada penyaluran transfer yang diterima di rekening entitas pada bank atau RKUD. Selain itu Pendapatan Transfer LO atas kurang salur dicatat sebesar nilai yang akan diterima yang ditetapkan dalam peraturan mengenai kurang salur dimaksud.

- b. Dapat pula terjadi Pendapatan Transfer LO disesuaikan jika pada akhir periode pelaporan atau sebelum laporan keuangan terbit diketahui terdapat kelebihan salur. Kelebihan salur dapat terjadi terutama disebabkan oleh entitas penyalur. Misalnya DBH SDA yang disalurkan setelah diperhitungkan dengan prognosa realisasi pendapatan yang dibagihasilkan lebih besar dari yang seharusnya. Dalam hal terjadi demikian, kelebihan salur dimaksud menjadi pengurang pendapatan yang telah diakui sebelumnya pada tahun pelaporan. Di sisi lain, apabila lebih salur dari hasil perhitungan selisih antara DBH berdasarkan penerimaan definitif yang lebih kecil dibanding DBH berdasarkan prognosa diketahui pada periode setelah laporan keuangan entitas penerima terbit, maka pengakuan atas pengurang pendapatan dilaporkan pada laporan operasional tahun diketahuinya lebih salur tersebut. Untuk kurang bayar/salur diakui sebesar ketetapan dari entitas penyalur yang dapat berupa laporan keuangan entitas penyalur yang telah diaudit, pemberitahuan, atau dalam bentuk produk hukum peraturan/keputusan.
4. Pencatatan dan Penyajian Pendapatan Transfer-LO
 - a. Transfer masuk yang diterima oleh Pemda pada umumnya dicatat dan disajikan sebagai pendapatan. Namun, atas kelebihan penyaluran transfer sebagaimana telah dijelaskan di atas, akan dikategorikan sebagai utang. Penjelasan yang memadai atas pendapatan transfer diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.
 - b. Pada akhir periode atau pada saat diketahui adanya kurang bayar/salur yang belum diterima maka kurang bayar/salur dimaksud akan menambah pendapatan dan dicatat sebagai piutang. Apabila informasi kurang bayar/salur tersebut diketahui sebelum laporan keuangan diterbitkan maka kurang bayar/salur tersebut diakui sebagai pendapatan tahun pelaporan. Apabila informasi kurang bayar/salur diketahui setelah laporan keuangan diterbitkan, maka entitas penerima mengakui kurang bayar/salur transfer tersebut sebagai pendapatan tahun berjalan.
 - c. Jika piutang transfer dimaksud hingga akhir periode belum dibayar maka diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan per jenis piutang transfer.
 - d. Pada saat diketahui terdapat kelebihan penerimaan dana transfer, dicatat sebagai pengurang pendapatan transfer.
5. Penerimaan Dana Transfer Yang Bukan Pendapatan LO
 - a. Pada jenis dana transfer tertentu, dapat terjadi dana dimaksud bukan merupakan hak entitas untuk memanfaatkannya untuk operasional pemerintahan yang menjadi tugas dan fungsi entitas. Terdapat dua jenis dana yang masuk dalam kategori ini, yaitu Dana BOS.
 - b. Pada saat menerima transfer yang merupakan kewajiban untuk segera disalurkan Dana BOS atau Dana Desa, sehingga dicatat sebagai Kas pada Utang Dana BOS.
 - c. Penggunaan Dana BOS yang diterima provinsi terdiri dari tiga golongan, yaitu untuk sekolah negeri sebagai unit kerja provinsi, sekolah swasta dan sekolah negeri sebagai unit kerja kabupaten/kota.
 - d. Pada sekolah negeri yang berada dalam entitas provinsi dan sekolah swasta, pemanfaatan dana BOS dilakukan dalam bentuk belanja untuk operasional sekolah-sekolah dimaksud sehingga kinerja dari sekolah-sekolah dimaksud merupakan bagian dari kinerja pemerintah provinsi.
 - e. Pemanfaatan dana BOS yang disalurkan kepada sekolah-sekolah yang menjadi bagian dari unit kerja kabupaten/kota, kinerjanya merupakan bagian dari kinerja pemerintah kabupaten/kota.

- f. Ketika dilaksanakan penyaluran Dana BOS melalui mekanisme hibah dari rekening pemerintah provinsi kepada rekening satuan pendidikan dasar yang menjadi bagian dari unit kerja pemerintah kabupaten/kota dicatat sebagai Utang Dana BOS pada Kas.
- g. Pada saat Dana BOS dimaksud digunakan untuk/dialurkan kepada sekolah swasta untuk mendanai operasional sekolah dimaksud, penyaluran Dana BOS dimaksud dicatat sebagai Pendapatan Transfer Dana BOS-LO sekaligus beban oleh pemerintah provinsi. Pada APBD, penggunaan Dana BOS adalah sebagai Belanja Hibah. Hal berbeda terjadi pada LRA, yaitu penerimaan Dana BOS dicatat seluruhnya sebagai pendapatan transfer dan penggunaannya sebagai belanja hibah.

D. UTANG DAN PIUTANG TRANSFER

1. Utang Transfer

- a. Utang transfer timbul pada entitas pemerintah pemberi transfer, apabila terdapat hak entitas penerima belum dialurkan sesuai dengan ketentuan. Misal hingga akhir periode, jumlah suatu jenis DBH yang dialurkan kurang dari persentase yang diatur dalam peraturan perundang-undangan, maka selisihnya harus diakui sebagai utang transfer sebesar nominalnya.
- b. Atas utang transfer dibuat daftar daerah penerima beserta dengan nilainya masing-masing. Jenis, daftar utang dan tahun timbulnya utang dimaksud diungkapkan pada CaLK. Dalam hal belum diketahui dengan pasti jumlah hak tiap-tiap daerah, maka secara akumulasi utang transfer dimaksud dicatat sebagai utang diestimasi.
- c. Utang transfer dapat timbul pada entitas penerima transfer apabila entitas tersebut menerima penyaluran lebih besar daripada jumlah yang menjadi haknya. Dalam hal ini, pengakuan utang mengacu pada pencatatan lebih salur entitas penyalur yang mencatat sebagai piutang transfer.

2. Piutang Transfer

- a. Piutang transfer pada entitas pemberi timbul karena lebih salur kepada entitas penerima transfer sedangkan bagi entitas penerima, piutang transfer timbul apabila terdapat entitas penerima yang belum diterima/direalisasikan.
- b. Piutang transfer pada entitas pemberi diakui pada saat diketahui telah terjadi lebih salur sebesar nilai nominalnya. Informasi lebih salur dapat diketahui setelah dilakukan perhitungan antara jumlah yang telah dialurkan lebih besar daripada jumlah yang seharusnya dialurkan.
- c. Jika jumlah dan daerah yang mengalami lebih salur dapat dipastikan dan diidentifikasi tiap-tiap daerah, nilai lebih salur dicatat sebagai piutang lebih salur sesuai dengan jenis transfer dan dirinci per daerah yang mengalami lebih salur. Dapat terjadi lebih salur sudah terjadi tetapi identifikasi untuk tiap-tiap daerah yang mengalami lebih salur belum dapat diidentifikasi, maka lebih salur dimaksud merupakan Piutang Transfer Diestimasi. Selanjutnya piutang lebih salur disajikan pada laporan keuangan beserta penjelasannya pada CaLK dan diberitahukan kepada entitas yang mengalami lebih salur agar dicatat sebagai utang transfer.
- d. Bagi entitas penerima, piutang transfer yang timbul dari jumlah hak yang belum diterima dapat diketahui berdasarkan pernyataan hutang entitas pemberi. Pernyataan dimaksud dapat berbentuk surat pemberitahuan, peraturan menteri/gubernur, atau laporan keuangan entitas penyalur yang telah diaudit. Secara umum, bentuk dokumen yang cukup sah untuk pengakuan dimaksud adalah peraturan/keputusan menteri/gubernur atau laporan keuangan yang telah diaudit. Surat pemberitahuan dikirim setelah ada kepastian bahwa entitas penyalur punya kewajiban untuk menyalurkan.

- e. Jika dari laporan keuangan entitas pemberi transfer terdapat nilai utang transfer yang diestimasi, maka nilai dimaksud tidak dapat dijadikan dasar pencatatan piutang transfer bagi entitas penerima transfer.
3. Koreksi Utang-Piutang Transfer
- a. Berbeda dengan jenis piutang lainnya yang menyajikan penyisihan piutang, pada piutang transfer tidak dapat diberlakukan penyisihan piutang. Tidak adanya perlakuan penyisihan piutang ini dengan pertimbangan (1) timbulnya piutang dikarenakan pengakuan utang dari entitas penyalur yang telah melalui proses yang diatur dalam peraturan perundang-undangan dan (2) dalam hal piutang timbul dari lebih salur, kendali untuk menagih oleh entitas penyalur sangat besar.
 - b. Penentuan hak dan kewajiban entitas atas dana transfer telah diatur dalam peraturan perundang-undangan. Seperti telah diuraikan pada bab sebelumnya, hak dan kewajiban dimaksud ada yang bersifat mengikat dan pasti seperti DAU atau disesuaikan dengan kondisi yang terjadi kemudian. Perubahan jumlah atau “penghapus-bukuan” utang-piutang transfer hanya dimungkinkan karena adanya kekeliruan/kesalahan dalam proses penghitungan/pencatatan. Utang atau piutang transfer dimaksud sebenarnya tidak terjadi, atau secara materiil tidak pernah ada. Jika terjadi demikian, perlakuan akuntansi adalah koreksi dan harus dijelaskan dalam laporan keuangan serta pemberitahuan kepada pihak terkait sehubungan dengan koreksi yang dilakukan. Koreksi atas utang oleh entitas pemberi diberitahukan kepada entitas penerima agar dilakukan koreksi atas piutang. Begitupun sebaliknya, koreksi atas piutang oleh entitas pemberi diberitahukan kepada entitas penerima agar dilakukan koreksi utang oleh entitas penerima.
 - c. Dalam hal piutang transfer terjadi karena lebih salur, maka entitas pemberi mempunyai kewenangan sedemikian rupa sehingga piutang dimaksud dipastikan dapat diselesaikan. Tata cara penyelesaian piutang dimaksud dapat dalam bentuk pengembalian melalui penyetoran oleh entitas penerima. Jika cara ini tidak dilakukan, maka entitas pemberi dapat melakukan pemotongan atas kelebihan salur pada saat realisasi penyaluran periode berikutnya. Praktik yang selama ini atas piutang lebih salur adalah dengan melakukan pemotongan terhadap penyaluran dana transfer tahun yang sama atau tahun berikutnya serta pada umumnya terjadi pada transfer Dana Bagi Hasil.
 - d. Koreksi atas utang-piutang transfer dapat terjadi karena kekeliruan dalam perhitungan atau penentuan daerah lebih/kurang salur. Dalam hal terjadi demikian tetapi tidak terdapat perubahan jumlah, maka penyesuaian dilakukan pada daftar utang/piutang daerah yang mengalami lebih salur. Tetapi jika hal itu berdampak pada nilai total, maka dilakukan penyesuaian pada akun Ekuitas.

E. Pendapatan Transfer-LRA Dan Belanja Transfer

1. Definisi dan Jenis Pendapatan Transfer-LRA dan Belanja Transfer
 - a. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
 - b. 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.
 - c. Dalam rangka pertanggungjawaban realisasi anggaran, pendapatan transfer dan belanja transfer mengacu pada basis penyusunan anggaran itu sendiri. Oleh karena basis anggaran masih menggunakan

basis kas maka pelaporan belanja dan pendapatan transfer dalam rangka pelaksanaan anggaran menggunakan basis kas.

- d. Secara umum, basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Dengan kata lain, belanja transfer diakui pada saat kas dikeluarkan dari entitas pelaporan, sedangkan pendapatan transfer diakui pada saat kas diterima oleh entitas pelaporan.
- e. Belanja transfer, terdiri dari bermacam-macam jenis. Transfer keluar berbeda dengan belanja pada umumnya. Belanja berarti pengeluaran uang dari entitas pemerintahan ke non-entitas pemerintahan. Sedangkan transfer merupakan penyaluran dana dari satu entitas pemerintah kepada entitas pemerintah lainnya serta sama-sama sebagai entitas pelaporan. Entitas pemerintahan terdiri dari Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, baik Pemerintah Provinsi, Pemerintah Kabupaten, maupun Pemerintah Kota serta mencakup pula Desa.
- f. Pendapatan Transfer terdiri dari:
 - 1) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LRA
 - a) Dana Perimbangan-LRA
 - (1) Dana Transfer Umum-Dana Bagi Hasil (DBH)- LRA
 - (2) Dana Transfer Umum-Dana Alokasi Umum (DAU)-LRA
 - (3) Dana Transfer Khusus-Dana Alokasi Khusus (DAK) Fisik-LRA
 - (4) Dana Transfer Khusus-Dana Alokasi Khusus (DAK) Non Fisik-LRA
 - b) Dana Insentif Daerah (DID)-LRA
 - 2) Pendapatan Transfer Antar Daerah-LRA
 - a) Bantuan Keuangan
 - (1) Bantuan Keuangan Umum dari Pemerintah Provinsi
 - (2) Bantuan Keuangan Khusus dari Pemerintah Provinsi
 - (3) Bantuan Keuangan Umum dari Pemerintah Kabupaten/Kota
 - (4) Bantuan Keuangan Khusus dari Pemerintah Kabupaten/Kota
- g. Belanja Transfer terdiri dari:
 - 1) Belanja Bagi Hasil
Belanja Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa
 - 2) Belanja Bantuan Keuangan
 - a) Beban Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi
 - b) Beban Bantuan Keuangan antar Daerah Kabupaten/Kota
 - c) Beban Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota
 - d) Beban Bantuan Keuangan Kabupaten/Kota ke Daerah Provinsi
 - e) Beban Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota ke Desa

2. Pengakuan

- a. Pendapatan-LRA dan Belanja Transfer diakui berdasarkan mutasi kas pada entitas pelaporan. Titik kritis pengakuan belanja dan pendapatan daerah adalah keluar atau masuk uang melalui RKUD. Belanja transfer atau transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana bagi hasil oleh pemerintah daerah yang tidak akan diterima kembali. Selain itu, juga terdapat mekanisme bagi hasil yang dilakukan oleh pemerintah kabupaten kepada desa. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan-LRA dalam pos Pendapatan Lain-lain-LRA.

- b. Pendapatan transfer atau transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan, dan dana penyesuaian yang diperoleh dari Pemerintah Pusat serta dana bagi hasil dari Pemerintah Provinsi.
- c. Pendapatan LRA transfer dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka azas bruto dapat dikecualikan. Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang (*recurring*) atas penerimaan pendapatan transfer pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
- d. Dalam hal terjadi pengembalian atas penerimaan Pendapatan Transfer LRA, berdasarkan periodenya dapat dibagi menjadi:
- 1) Apabila terjadi pada periode yang sama dengan periode penerimaan pendapatan, dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama;
 - 2) Apabila terjadi pada periode sebelumnya, dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
- e. Pengakuan pendapatan basis kas didasarkan pada aliran kas masuk ke entitas pelaporan yang menjadi hak entitas dan tidak perlu dibayar kembali di kemudian hari. RKUD yang sebelumnya merupakan satu-satunya tempat menampung pendapatan pada pembatasan yang baru menjadi salah satu tempat penampungan pendapatan. Pengaturan kewenangan pengakuan pendapatan menjadi kewenangan bendahara umum sebagai subyek pengelola kas negara atau kas daerah.
- f. Sesuai dengan IPSAP 02, pendapatan basis kas diakui pada saat :
- 1) Pendapatan kas yang telah diterima pada RKUD.
 - 2) Pendapatan kas yang diterima oleh bendahara penerimaan yang sebagai pendapatan daerah dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke RKUD, dengan ketentuan bendahara penerimaan tersebut merupakan bagian dari BUD.
 - 3) Pendapatan kas yang diterima SKPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke RKUD, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD untuk diakui sebagai pendapatan negara/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.
- g. Praktik transfer dari Pemerintah Pusat ke daerah sesuai dengan peraturan harus melalui RKUD. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa Pendapatan Transfer LRA diakui pada saat kas diterima pada kas daerah.
- h. Sejalan dengan pengakuan pendapatan, pengakuan belanja juga didasarkan pada pengeluaran kas dari entitas pelaporan. Mengingat bahwa fungsi otorisasi pengeluaran kas dari entitas secara umum terpusat pada BUD, maka pada akhirnya pengeluaran kas sebagai belanja harus mendapat pengakuan dari BUD, atau entitas yang diberi kewenangan untuk hal dimaksud.

F. PENYAJIAN

1. Pendapatan Transfer-LO dan Beban Transfer disajikan pada Laporan Operasional sesuai klasifikasi dalam kode rekening.
2. Pendapatan Transfer-LRA dan Belanja Transfer disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran sesuai klasifikasi dalam kode rekening.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN OPERASIONAL

Untuk Tahun Yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X^(x-1) dan 20X^(x-2)

Dalam Rupiah

No	Uraian	20X ^(x-2)	20X ^(x-1)	Kenaikan (Penurunan)	%
1	KEGIATAN OPERASIONAL				
2	PENDAPATAN-LO				
3	Pendapatan Transfer-LO	xxx	xxx	xxx	xx
4	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - LO	xxx	xxx	xxx	xx
5	Pendapatan Transfer Pem. Pusat-Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xx
6	Pendapatan Transfer Pemda Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xx
7	Bantuan Keuangan-LO	xxx	xxx	xxx	xx
8	Jumlah Pendapatan Transfer-LO	xxx	xxx	xxx	xx
9	BEBAN				
10	Transfer				
11	Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xx
12	Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
13	Beban Transfer Bantuan Keu. ke Pemda Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
14	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	xxx	xxx	xxx	xx
15	Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
16	Beban Transfer Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xx
17	Jumlah Transfer	xxx	xxx	xxx	xx

PEMERINTAH PROVINSI BALI

LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA

Untuk Tahun Yang Berakhir sampai dengan 31 Desember 20X^(x-1) dan 20X^(x-2)

Dalam Rupiah

No	Uraian	Anggaran 20X ^{x-1}	Realisasi 20X ^{x-1}	%	Realisasi 20X ^{x-2}
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN TRANSFER				
3	Transfer Pemerintah Pusat - Dana Perimbangan	xxx	xxx	xx	xxx
4	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
5	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
6	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
7	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
8	Jumlah Pend. Transfer Dana Perimbangan	xxx	xxx	xx	xxx
9					
10	Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
11	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
13	Jumlah Pend. Transfer Pem. Pusat - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx

No	Uraian	Anggaran 20X ^{x-1}	Realisasi 20X ^{x-1}	%	Realisasi 20X ^{x-2}
14	Transfer Pemerintah Provinsi				
15	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
16	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
17	Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi	xxx	xxx	xx	xxx
18	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER	xxx	xxx	xx	xxx
19	BELANJA				
20	TRANSFER				
21	Transfer/Bagi Hasil ke Desa	xxx	xxx	xx	xxx
22	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
23	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xx	xxx
24	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
25	JUMLAH TRANSFER / BAGI HASIL KE DESA	xxx	xxx	xx	xxx
26	JUMLAH BELANJA & TRANSFER	xxx	xxx	xx	xxx

G. PENGUNGKAPAN

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

BAB V
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN

A. UMUM

1. Definisi

- a. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 PSAP Nomor 02 Paragraf 50 mendefinisikan pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran.
- b. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

2. Klasifikasi

Pembiayaan diklasifikasi ke dalam 2 (dua) bagian, yaitu penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan. Pos-pos pembiayaan menurut PSAP Berbasis Akruwal Nomor 02, dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. Penerimaan Pembiayaan

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

b. Pengeluaran Pembiayaan

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

B. PENGAKUAN

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

C. PENGUKURAN

Pengukuran pembiayaan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai setara 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

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

PEMERINTAH PROVINSI BALI
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
Untuk Tahun Yang Berakhir s.d. 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-1)

(Dalam Rupiah)

Uraian	Anggaran 2x ^(x-1)	Realisasi 2x ^(x-1)	%	Realisasi 2x ^(x-2)
PEMBIAYAAN				
PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
Penggunaan SiLPA	xxx	xxx	xx	xxx
Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Jumlah Penerimaan Pembiayaan	xxxx	xxxx	xx	xxxx
PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
Pembentukan Dana Cadangan				
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemda Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pemb. Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pemb. Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keu. Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	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

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

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

BAB VI
KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

A. UMUM

1. Definisi

- a. Mengacu pada Paragraf 8 PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan mendefinisikan kas 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 yang wajib dipertanggungjawabkan dan dilaporkan dalam neraca. Saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran.
- b. Dalam pengertian kas ini juga termasuk setara kas. PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan paragraf 8, mendefinisikan setara kas sebagai investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Setara kas pada pemerintah daerah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya.
- c. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3 (tiga) bulan dari tanggal perolehannya.

2. Klasifikasi

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

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

B. PENGUKURAN

1. Kas dicatat sebesar nilai nominal yaitu disajikan sebesar nilai Rupiahnya.
2. Apabila terdapat kas dalam bentuk valuta asing, dikonversi menjadi Rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
3. Selisih penjabaran mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal penukaran dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas periode berjalan.

C. PENYAJIAN

1. Saldo kas dan setara kas harus disajikan dalam Neraca dan Laporan Arus Kas.
2. 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.

3. Berikut adalah ilustrasi penyajian kas dan setara kas dalam neraca:

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
PER 31 DESEMBER 2x^(x-1) dan 2x^(x-2)

(dalam rupiah)

No	Uraian	2x ^(x-1)	2x ^(x-2)
1	ASET		
2	Aset Lancar		
3	Kas dan Setara Kas	xxx	xxx
4	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
7	Kas di BLUD	xxx	xxx
8	Kas Dana BOS	xxx	xxx
9	Kas Dana Kapitasi FKTP	xxx	xxx
10	Kas Lainnya	xxx	xxx
11	Setara Kas	xxx	xxx
12	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
23	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

D. PENGUNGKAPAN

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

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

BAB VII
KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG

A. UMUM

1. Definisi

- a. Piutang salah satu aset yang cukup penting bagi pemerintah daerah, baik dari sudut pandang potensi kemanfaatannya maupun dari sudut pandang akuntabilitasnya. Semua standar akuntansi menempatkan piutang sebagai aset yang penting dan memiliki karakteristik tersendiri baik dalam pengakuan, pengukuran maupun pengungkapannya.
- b. Piutang adalah hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah. Hal ini senada dengan berbagai teori yang mengungkapkan bahwa piutang adalah manfaat masa depan yang diakui pada saat ini.
- c. 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.
- d. Nilai penyisihan piutang tak tertagih tidak bersifat akumulatif tetapi diterapkan setiap akhir periode anggaran sesuai perkembangan kualitas piutang.
- e. Penilaian kualitas piutang untuk penyisihan piutang tak tertagih dihitung berdasarkan kualitas umur piutang, jenis/karakteristik piutang, dan diterapkan dengan melakukan modifikasi tertentu tergantung kondisi dari debitornya. Mekanisme perhitungan dan penyisihan saldo piutang yang mungkin tidak dapat ditagih, merupakan upaya untuk menilai kualitas piutang.

2. Klasifikasi

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

a. Pungutan

Piutang yang timbul dari peristiwa pungutan, terdiri atas:

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

b. Perikatan

Piutang yang timbul dari peristiwa perikatan, terdiri atas:

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

c. Transfer antar Pemerintahan

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

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

- 7) Piutang Kelebihan Transfer.
- d. Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Piutang yang timbul dari peristiwa tuntutan ganti kerugian daerah, terdiri atas:
 - 1) Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara;
 - 2) Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Bendahara.

B. PENGAKUAN

1. Piutang diakui saat timbul klaim/hak untuk menagih uang atau manfaat ekonomi lainnya kepada entitas lain.
2. Piutang dapat diakui ketika:
 - a. diterbitkan surat ketetapan/dokumen yang sah; atau
 - b. telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; atau
 - c. belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.
3. 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.
4. Piutang Dana Bagi Hasil (DBH) Pajak dan Sumber Daya Alam dihitung berdasarkan realisasi penerimaan pajak dan penerimaan hasil sumber daya alam yang menjadi hak daerah yang belum ditransfer. Nilai definitif jumlah yang menjadi hak daerah pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya suatu tahun anggaran. Apabila alokasi definitif menurut Surat Keputusan Menteri Keuangan telah ditetapkan, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayarkan sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah tersebut dicatat sebagai piutang DBH oleh pemerintah daerah yang bersangkutan.
5. Piutang Dana Alokasi Umum (DAU) diakui apabila akhir tahun anggaran masih ada jumlah yang belum ditransfer, yaitu merupakan perbedaan antara total alokasi DAU menurut Peraturan Presiden dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran. Perbedaan tersebut dapat dicatat sebagai hak tagih atau piutang oleh Pemerintah Daerah yang bersangkutan, apabila Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.
6. Piutang Dana Alokasi Khusus (DAK) diakui pada saat Pemerintah Daerah telah mengirim klaim pembayaran yang telah diverifikasi oleh Pemerintah Pusat dan telah ditetapkan jumlah definitifnya, tetapi Pemerintah Pusat belum melakukan pembayaran. Jumlah piutang yang diakui oleh Pemerintah Daerah adalah sebesar jumlah klaim yang belum ditransfer oleh Pemerintah Pusat.
7. Piutang Dana Otonomi Khusus (Otsus) atau hak untuk menagih diakui pada saat pemerintah daerah telah mengirim klaim pembayaran kepada Pemerintah Pusat yang belum melakukan pembayaran.

8. Piutang transfer lainnya diakui apabila:
 - a. dalam hal penyaluran tidak memerlukan persyaratan, apabila sampai dengan akhir tahun Pemerintah Pusat belum menyalurkan seluruh Pembayaranannya, sisa yang belum ditransfer akan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima;
 - b. dalam hal pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan Pembayaranannya oleh Pemerintah Pusat.
9. Piutang Bagi Hasil dari provinsi dihitung berdasarkan hasil realisasi pajak dan hasil sumber daya alam yang menjadi bagian daerah yang belum dibayar. Nilai definitif jumlah yang menjadi bagian pemerintah daerah pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya tahun anggaran. Secara normal tidak terjadi piutang apabila seluruh hak bagi hasil telah ditransfer.
10. Apabila alokasi definitif telah ditetapkan dengan Surat Keputusan Gubernur, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayar sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dicatat sebagai hak untuk menagih (piutang) bagi pemda yang bersangkutan.
11. Transfer antar daerah dapat terjadi jika terdapat perjanjian antar daerah atau peraturan/ketentuan yang mengakibatkan adanya transfer antar daerah. Piutang transfer antar daerah dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian daerah penerima yang belum dibayar. Apabila jumlah/nilai definitif menurut Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak daerah penerima belum dibayar sampai dengan akhir periode laporan, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dapat diakui sebagai hak tagih bagi pemerintah daerah penerima yang bersangkutan.
12. Piutang kelebihan transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan transfer. Apabila suatu entitas mengalami kelebihan transfer, maka entitas tersebut wajib mengembalikan kelebihan transfer yang telah diterimanya.
13. Sesuai dengan arah transfer, pihak yang mentransfer mempunyai kewenangan untuk memaksakan dalam menagih kelebihan transfer. Jika tidak/belum dibayar, pihak yang mentransfer dapat memperhitungkan kelebihan dimaksud dengan hak transfer periode berikutnya.
14. Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, harus didukung dengan bukti SK Pembebanan/SKP2K/SKTJM/ Dokumen yang dipersamakan, yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan).
15. SK Pembebanan/SKP2K/SKTJM/Dokumen yang dipersamakan merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut.
16. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh instansi yang berwenang.

C. PENGUKURAN

1. Pengukuran piutang pendapatan adalah sebagai berikut:
 - a. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau

- b. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk Wajib Pajak (WP) yang mengajukan banding; atau
 - c. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis tuntutan ganti rugi.
 2. Piutang pendapatan diakui setelah diterbitkan surat tagihan dan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam tagihan. Secara umum unsur utama piutang karena ketentuan perundang-undangan ini adalah potensi pendapatan. Artinya piutang ini terjadi karena pendapatan yang belum disetor ke kas daerah oleh wajib setor. Oleh karena setiap tagihan oleh pemerintah wajib ada keputusan, maka jumlah piutang yang menjadi hak pemerintah daerah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas penagihan yang bersangkutan.
 3. Pengukuran atas peristiwa-peristiwa yang menimbulkan piutang yang berasal dari perikatan, adalah sebagai berikut:
 - a. Pemberian pinjaman
Piutang pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas daerah dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut.
Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee* dan atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee* dan/atau biaya lainnya pada periode berjalan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan.
 - b. Penjualan
Piutang dari penjualan diakui sebesar nilai sesuai naskah perjanjian penjualan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan. Apabila dalam perjanjian dipersyaratkan adanya potongan Pembayaran, maka nilai piutang harus dicatat sebesar nilai bersihnya.
 - c. Kemitraan
Piutang yang timbul diakui berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dipersyaratkan dalam naskah perjanjian kemitraan.
 - d. Pemberian fasilitas/jasa
Piutang yang timbul diakui berdasarkan fasilitas atau jasa yang telah diberikan oleh pemerintah pada akhir periode pelaporan, dikurangi dengan Pembayaran atau uang muka yang telah diterima.
 4. Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:
 - a. Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku;
 - b. Dana Alokasi Umum sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah;
 - c. Dana Alokasi Khusus, disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat.
 - d. Pengukuran piutang ganti rugi berdasarkan pengakuan yang dikemukakan di atas, dilakukan sebagai berikut:
 - 1) Disajikan sebagai aset lancar sebesar nilai yang jatuh tempo dalam tahun berjalan dan yang akan ditagih dalam 12 (dua belas) bulan ke depan berdasarkan surat ketentuan penyelesaian yang telah ditetapkan;

- 2) Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 bulan berikutnya.
5. Pengukuran berikutnya (*subsequent measurement*) terhadap pengakuan awal.
6. Piutang disajikan berdasarkan nilai nominal tagihan yang belum dilunasi tersebut dikurangi penyisihan kerugian piutang tidak tertagih. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penghapusan piutang maka masing-masing jenis piutang disajikan setelah dikurangi piutang yang dihapuskan.

Pemberhentian Pengakuan

1. Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu: penghapustagihan (*write-off*) dan penghapusbukuan (*write down*). Hapus tagih yang berkaitan dengan perdata dan hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk piutang, merupakan dua hal yang harus diperlakukan secara terpisah.
2. Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi untuk pengalihan pencatatan dari intrakomptabel menjadi ekstrakomptabel agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya.
3. Tujuan hapus buku adalah menampilkan aset yang lebih realistis dan ekuitas yang lebih tepat. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang. Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapusbukukan suatu piutang yang telah di hapusbukukan, ada kemungkinan diterima Pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang berutang. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbukukan, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

D. PENILAIAN

1. Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).
2. Nilai bersih yang dapat direalisasikan adalah selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang.
3. 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.
4. 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:
 - a. Kualitas Piutang Lancar;
 - b. Kualitas Piutang Kurang Lancar;
 - c. Kualitas Piutang Diragukan;
 - d. Kualitas Piutang Macet.
5. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak dapat dipilah berdasarkan cara pemungut pajak yang terdiri dari:
 - a. Pajak Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak (*self assessment*); dan
 - b. Pajak Ditetapkan Oleh Kepala Daerah (*official assessment*).
6. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang pemungutannya Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak (*self assessment*) dilakukan dengan ketentuan:

- a. Kualitas Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
 - 4) Wajib Pajak likuid; dan/atau
 - 5) Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
 - b. Kualitas Kurang Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang 1 tahun sampai dengan 2 tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan; dan/atau
 - 4) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
 - c. Kualitas Diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang di atas 2 tahun sampai dengan 5 tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau
 - 4) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
 - d. Kualitas Macet, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang di atas 5 tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
 - 4) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).
7. Penggolongan kualitas piutang pajak yang pemungutannya ditetapkan oleh Kepala Daerah (*official assessment*) dilakukan dengan ketentuan:
- a. Kualitas Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang kurang dari 1 (satu) tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak likuid; dan/atau
 - 4) Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
 - b. Kualitas Kurang Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang 1 (satu) tahun sampai dengan 2 (dua) tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak kurang kooperatif; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
 - c. Kualitas Diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang di atas 2 (dua) sampai dengan 5 (lima) tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
 - d. Kualitas Macet, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang di atas 5 (lima) tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
 - 4) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).
8. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak Khusus untuk objek Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:
- a. Kualitas Lancar, jika umur piutang sampai dengan 1 (satu) bulan;
 - b. Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang di atas 1 (satu) bulan sampai dengan 3 (tiga) bulan;

- c. Kualitas Diragukan, jika umur piutang di atas 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan;
 - d. Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 (dua belas) bulan.
9. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak dan Piutang Retribusi, dilakukan dengan ketentuan:
- a. Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;
 - b. Kualitas Kurang Lancar, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan;
 - c. Kualitas Diragukan, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan; dan
 - d. Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan.
10. Dalam hal Surat Tagihan Pertama, Surat Tagihan Kedua, dan Surat Tagihan Ketiga belum dapat diterapkan, maka kualitas piutang selain Piutang Pajak dan Piutang Retribusi, dilakukan dengan ketentuan:
- a. Kualitas Lancar, jika umur piutang sampai dengan 1 bulan;
 - b. Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang di atas 1 bulan sampai dengan 3 bulan;
 - c. Kualitas Diragukan, jika umur piutang di atas 3 bulan sampai dengan 12 bulan;
 - d. Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 bulan.
11. Penggolongan Kualitas Piutang Lain-Lain PAD yang Sah termasuk dalam penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak dan Piutang Retribusi.
12. Besarnya penyisihan piutang tidak tertagih pada setiap akhir tahun ditentukan sebagai berikut:

No	Kualitas Piutang	Persentase Penyisihan Piutang Tidak Tertagih
1	Lancar	0,5%
2	Kurang Lancar	10%
3	Diragukan	50%
4	Macet	100%

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

- d. Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
15. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek bukan pajak selain Retribusi, ditetapkan sebesar:
- 0,5% (nol koma lima perseratus) dari Piutang dengan kualitas lancar;
 - 10% (sepuluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan;
 - 50% (lima puluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
 - 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
16. 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.
17. Pada tanggal pelaporan berikutnya pemerintah daerah melakukan evaluasi terhadap perkembangan kualitas piutang yang dimilikinya. Apabila kualitas piutang masih sama, maka tidak perlu dilakukan jurnal penyesuaian cukup diungkapkan di dalam CaLK. Apabila kualitas piutang menurun, maka dilakukan penambahan terhadap nilai penyisihan piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal. Sebaliknya, apabila kualitas piutang meningkat misalnya akibat restrukturisasi, maka dilakukan pengurangan terhadap nilai penyisihan piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal.

E. PENYAJIAN

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

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
Per 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-1)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
1	ASET		
2	Aset Lancar		
3	Kas dan Setara Kas	xxx	xxx
4	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
7	Kas di BLUD	xxx	xxx
8	Kas Dana BOS	xxx	xxx
9	Kas Dana Kapitasi FKTP	xxx	xxx
10	Kas Lainnya	xxx	xxx
11	Setara Kas	xxx	xxx
12	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
13	Piutang Pajak	xxx	xxx
14	Piutang Retribusi	xxx	xxx
15	Piutang Hasil PKD yang Dipisahkan	xxx	xxx
16	Piutang Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx
17	Piutang Transfer Pemerintah Pusat	xxx	xxx
18	Piutang Transfer Antar Daerah	xxx	xxx

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
19	Piutang Lainnya	xxx	xxx
20	Penyisihan Piutang	xxx	xxx
21	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
22	Persediaan	xxx	xxx
23	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

F. PENGUNGKAPAN

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

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
2. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
3. Penjelasan atas penyelesaian piutang;
4. Jaminan atau sita jaminan jika ada. Khusus untuk tuntutan ganti rugi/tuntutan perbendaharaan juga harus diungkapkan piutang yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan.
5. Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dasar pertimbangan penghapusbukuan dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

BAB VIII
KEBIJAKAN AKUNTANSI PERSEDIAAN

A. UMUM

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

Persediaan merupakan aset yang berupa:

a. Barang Pakai Habis

Digunakan untuk mencatat aset lancar dalam bentuk bahan, suku cadang, alat/bahan untuk kegiatan kantor, obat-obatan, persediaan untuk dijual/diserahkan, persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga, natura dan pakan, persediaan penelitian, persediaan dalam proses.

b. Barang Tak Habis Pakai

Digunakan untuk mencatat barang tak habis pakai dalam bentuk komponen, pipa.

c. Barang Bekas Dipakai

Digunakan untuk mencatat barang bekas dipakai dalam bentuk komponen bekas dan pipa bekas.

B. PENGAKUAN

1. Pengakuan Persediaan

Persediaan diakui:

a. pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal; dan

b. pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.

2. Pengakuan Beban Persediaan

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

a. Dalam pendekatan aset, pengakuan beban persediaan diakui ketika persediaan telah dipakai atau dikonsumsi. Pendekatan aset digunakan untuk persediaan-persediaan yang maksud penggunaannya untuk selama satu periode akuntansi, atau untuk maksud berjaga-jaga.

Contohnya antara lain adalah persediaan obat di rumah sakit/Dinas Kesehatan/Puskesmas dan persediaan di Sekretariat SKPD.

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

Contohnya adalah persediaan untuk pendukung kegiatan sehari-hari perkantoran di SKPD.

3. Inventarisasi fisik persediaan atau *stock opname*

a. Pengurus Barang Pengguna atau Pengurus Barang Pembantu sesuai kewenangannya melakukan inventarisasi fisik persediaan atau yang dikenal dengan istilah *stock opname* yang dilakukan sekurang-kurangnya setiap semester.

- b. Inventarisasi fisik persediaan dilakukan atas barang yang belum dipakai yang berada di gudang/tempat penyimpanan atau yang berada di unit pengguna/pemakai.
 - c. Hasil inventarisasi fisik persediaan dituangkan dalam berita acara.
 - d. Pada akhir periode pelaporan pencatatan persediaan dilakukan penyesuaian dengan hasil inventarisasi fisik persediaan dengan mendebet atau mengkredit persediaan dan beban persediaan.
4. Persediaan dalam kondisi rusak atau usang atau kadaluarsa (*expired*) dikeluarkan dari akun persediaan dengan cara mendebet beban persediaan dan mengkredit persediaan berdasarkan berita acara opname persediaan untuk selanjutnya dilakukan proses pemusnahan dan penghapusan dari daftar persediaan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

C. PENGUKURAN

1. Persediaan disajikan sebesar:
 - a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian.
 - b. 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.
 - c. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri.
 - d. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.
 - e. Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti hibah, donasi dan rampasan yang nilai perolehannya tidak diketahui. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).
2. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai dengan menggunakan nilai wajar.
3. Penilaian persediaan menggunakan metode masuk pertama keluar pertama atau yang dikenal dengan istilah *first in first out (FIFO)*, yang merupakan metode penilaian persediaan yang dihitung berdasarkan harga perolehan.
4. Dalam hal metode *FIFO* tidak dapat diterapkan dan setiap unit persediaan nilainya tidak material dan bermacam-macam jenis, maka penilaian persediaan menggunakan harga perolehan terakhir, yang merupakan metode penilaian persediaan yang dihitung berdasarkan harga perolehan.

D. SISTEM PENCATATAN PERSEDIAAN

1. Pencatatan atas persediaan dicatat dengan menggunakan metode perpetual.
2. Metode perpetual merupakan metode pencatatan persediaan yang dilakukan setiap terjadi transaksi perolehan/penerimaan dan pengeluaran persediaan.

E. PENYAJIAN

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

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
Per 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	2xx ^(x-1)	2xx ^(x-2)
1	ASET		
2	ASET LANCAR		
3	Persediaan	xxx	xxx
4	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

F. PENGUNGKAPAN

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mengungkapkan:

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

BAB IX

KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI

A. UMUM

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

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

a. Investasi Jangka Pendek

- 1) 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.
- 2) Investasi jangka pendek biasanya berisiko rendah. Investasi Jangka Pendek berbeda dengan Kas dan Setara Kas. Suatu investasi masuk klasifikasi Kas dan Setara Kas jika investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3 bulan dari tanggal perolehannya.

b. Investasi Jangka Panjang

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

1) Investasi Jangka Panjang Nonpermanen

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

2) Investasi Jangka Panjang Permanen

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

B. PENGAKUAN

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

1. Memungkinkan pemerintah daerah memperoleh manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa depan; atau
2. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai/andal (*reliable*).
3. Ketika pengakuan investasi itu terjadi, maka fungsi akuntansi PPKD membuat jurnal pengakuan investasi. Untuk pengakuan investasi jangka pendek, jurnal tersebut mencatat investasi jangka pendek di debit dan kas di kas daerah di kredit (jika tunai) berdasarkan dokumen sumber yang relevan. Sementara itu, untuk pengakuan investasi jangka panjang, jurnal tersebut mencatat investasi jangka panjang di debit dan kas di kas

daerah di kredit (jika tunai). Selain itu, untuk investasi jangka panjang, pemerintah daerah juga mengakui terjadinya pengeluaran pembiayaan dengan menjurnal pengeluaran pembiayaan-penyertaan modal/investasi pemerintah daerah di debit dan perubahan SAL di kredit.

C. PENGUKURAN

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

1. Pengukuran investasi jangka pendek:
 - a. Investasi dalam bentuk surat berharga:
 - 1) Apabila terdapat nilai biaya perolehannya, maka dicatat sebesar biaya perolehan yang di dalamnya mencakup harga investasi komisi, jasa bank, dan biaya lainnya.
 - 2) Apabila tidak terdapat biaya perolehannya, maka dicatat sebesar nilai wajar atau harga pasarnya.
 - b. Investasi dalam bentuk non saham dicatat sebesar nilai nominalnya, misalnya deposito berjangka waktu 6 bulan.
2. Pengukuran investasi jangka panjang:
 - a. Investasi permanen dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi berkenaan ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.
 - b. Investasi nonpermanen:
 - 1) investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.
 - 2) investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang akan segera dicairkan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
 - 3) penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah daerah (seperti proyek PIR) dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
 - 4) Investasi Non Permanen Dana Bergulir
Tata cara penyisihan dana bergulir dilakukan dengan tahapan:
 - a) Penentuan kualitas dana bergulir;
 - b) Penentuan besaran penyisihan dana bergulir;
 - c) Pencatatan penyisihan dana bergulir;
 - d) Pelaporan dana bergulir; dan
 - e) Penghapusan dana bergulir.Penentuan kualitas dana bergulir diklasifikasikan atas:
 - a) Kualitas lancar jika umur piutang dengan usia sampai 1 (satu) tahun;
 - b) Kualitas kurang lancar jika umur piutang dengan usia 2 (dua) tahun sampai 3 (tiga) tahun;
 - c) Kualitas diragukan jika umur piutang dengan usia 3 (tiga) sampai 5 (lima) tahun; dan
 - d) Kualitas macet jika umur piutang diatas 5 (lima) tahun.Penentuan besaran penyisihan dana bergulir diklasifikasikan atas:
 - a) Kualitas lancar, sebesar 0,5% (nol koma lima persen) dari dana bergulir dengan kualitas lancar;
 - b) Kualitas kurang lancar, sebesar 10% (sepuluh persen) dari dana bergulir dengan kualitas kurang lancar;

- c) Kualitas diragukan, sebesar 50% (lima puluh persen) dari dana bergulir dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
- d) Kualitas macet 100% (seratus persen) dari dana bergulir dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Pencatatan penyisihan dana bergulir dilakukan pada akhir periode pelaporan atau tanggal pelaporan dan dicatat sebesar nilai kotor (*brutto*).

Pelaporan penyisihan dana bergulir meliputi:

- a) Beban penyisihan dana bergulir; dan
- b) Penyisihan dana bergulir tidak tertagih

Beban penyisihan dana bergulir disajikan dalam Laporan Operasional (LO).

Penyisihan dana bergulir tidak tertagih disajikan dalam Neraca.

Penghapusan dana bergulir meliputi:

- a) Penghapusbukuan atau penghapusan bersyarat dana bergulir; dan
- b) Penghapustagihan atau penghapusan mutlak dana bergulir.

Penghapusan dana bergulir berpedoman pada peraturan perundang-undangan.

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

D. METODE PENILAIAN INVESTASI

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

- a. Metode biaya

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

- b. Metode ekuitas

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

- c. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

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

2. Penggunaan metode-metode tersebut di atas didasarkan pada kriteria sebagai berikut:
 - a. Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya.
 - b. Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas.
 - c. Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas.
 - d. Kepemilikan bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.
3. 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*.
4. Ciri-ciri adanya pengaruh atau pengendalian pada perusahaan *investee*, antara lain:
 - a. Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
 - b. Kemampuan untuk menunjuk atau menggantikan direksi;
 - c. Kemampuan untuk menetapkan dan mengganti dewan direksi perusahaan *investee*;
 - d. Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat/pertemuan dewan direksi.

E. PENYAJIAN DI LAPORAN KEUANGAN

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

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA

Per 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
1	ASET		
2	Aset Lancar		
12	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
23	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx
24	Investasi Jangka Panjang		
25	Investasi Nonpermanen		
26	Investasi kepada BUMN	xxx	xxx
27	Investasi kepada BUMD	xxx	xxx
28	Investasi dalam Obligasi	xxx	xxx
29	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
30	Dana Bergulir	xxx	xxx
31	Jumlah Investasi Nonpermanen	xxx	xxx
32	Investasi Permanen		
33	Penyertaan Modal Pemda	xxx	xxx
34	Investasi Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx
35	Jumlah Investasi Permanen	xxx	xxx
36	Jumlah Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx

Dana bergulir dengan klasifikasi macet dilakukan reklasifikasi yang dituangkan dalam berita acara reklasifikasi dari Aset Investasi ke Aset Lain-lain oleh Pengguna Anggaran diketahui oleh PPKD untuk selanjutnya diusulkan penghapusan sesuai ketentuan yang berlaku.

F. PENGUNGKAPAN

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

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

BAB X KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP

A. UMUM

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

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

1) Tanah

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

2) Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan dan dalam kondisi siap pakai.

3) Gedung dan Bangunan

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

4) Jalan, Irigasi, dan Jaringan

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

5) Aset Tetap Lainnya

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

6) Konstruksi Dalam Pengerjaan

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

b. Perubahan fungsi penggunaan Aset Tetap direklasifikasi ke pos Aset Tetap yang sesuai dengan fungsi atau kegunaannya.

c. Aset Tetap yang tidak digunakan dalam operasional pemerintahan daerah direklasifikasi ke Aset Lainnya.

d. Aset Tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif Pemerintahan Daerah karena rusak berat atau usang direklasifikasi ke Aset Lainnya.

e. Aset Tetap dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah, direklasifikasi ke Aset Lainnya.

f. Dalam hal Aset Tetap yang hilang telah ditemukan kembali, dilakukan reklasifikasi kembali dari Aset Lainnya ke Aset Tetap apabila dapat digunakan untuk menunjang penyelenggaraan tugas Pemerintahan Daerah.

g. Reklasifikasi Aset Tetap karena Aset bersejarah dilakukan apabila Aset Tetap merupakan Aset bersejarah untuk kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah.

- h. Aset bersejarah dilakukan reklasifikasi ke dalam Daftar Barang bersejarah, tidak disajikan dalam neraca, dibuat dalam catatan atas laporan keuangan dan dicatat dalam kuantitas tanpa nilai.
- i. Dalam hal Aset bersejarah dapat memberikan potensi manfaat lainnya kepada Pemerintah Daerah selain nilai sejarahnya, diterapkan prinsip yang sama dengan Aset Tetap Lainnya.

B. PENGAKUAN

1. Pengakuan Aset Tetap Tanah

- a. Aset tetap tanah diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut:
 - 1) Berwujud;
 - 2) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
 - 3) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
 - 4) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan
 - 5) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.
- b. Berdasarkan hal tersebut, apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka tanah tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap milik pemerintah.
- c. Pengadaan tanah pemerintah yang sejak semula dimaksudkan untuk diserahkan kepada pihak lain tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, melainkan disajikan sebagai persediaan. Misalnya, apabila SKPD A mengadakan tanah yang di atasnya akan dibangun rumah untuk rakyat miskin. Pada Neraca SKPD A, tanah tersebut tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, namun disajikan sebagai persediaan.
- d. Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah. Hak kepemilikan tanah didasarkan pada bukti kepemilikan tanah yang sah berupa sertifikat, misalnya Sertifikat Hak Milik (SHM), Sertifikat Hak Pakai (SHP), Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), dan Sertifikat Hak Pengelolaan (SPL). Berdasarkan hal tersebut, untuk contoh kasus di atas, SKPD A tetap mengakui/mencatat tanah sebagai persediaan sebelum terjadinya penyerahan hak kepemilikan atas tanah kepada rakyat miskin.
- e. Pada praktiknya, masih banyak tanah-tanah pemerintah yang dikuasai atau digunakan oleh kantor-kantor pemerintah, namun belum disertifikatkan atas nama pemerintah. Atau pada kasus lain, terdapat tanah milik pemerintah yang dikuasai atau digunakan oleh pihak lain karena tidak terdapat bukti kepemilikan yang sah atas tanah tersebut. Terkait dengan kasus-kasus kepemilikan tanah dan penyajiannya dalam laporan keuangan, kebijakan akuntansi ini memberikan pedoman sebagai berikut:
 - 1) Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - 2) Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.

- 3) Dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - 4) Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
 - a) Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - b) Dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - c) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - d) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - f. Tanah dapat diperoleh melalui pembelian, pertukaran aset, hibah/donasi, dan lain-lain. Perolehan tanah melalui pembelian secara tunai diakui sebagai aset tetap-tanah, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan tanah melalui pembelian diakui sebagai belanja modal. Perolehan tanah melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai tanah pada neraca, dan sebagai pendapatan-LO. Perolehan tanah melalui pembelian kredit diakui sebagai aset tetap-tanah, dan sebagai kewajiban pada neraca.
 - g. Pengakuan suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun, untuk aset tetap berupa tanah, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai tanah.
 - h. Tanah wakaf yang digunakan oleh instansi pemerintah tidak disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah karena Pemerintah tidak memiliki dan/atau tidak menguasai tanah wakaf tersebut. Tanah wakaf tersebut diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
2. Pengakuan Aset Tetap Peralatan dan Mesin
- a. Aset Tetap Peralatan dan Mesin diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan memenuhi kriteria sebagai berikut:
 - (a) Berwujud;
 - (b) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
 - (c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;

- (d) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan
 - (e) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.
- b. Peralatan dan Mesin yang diperoleh dan yang dimaksudkan akan diserahkan kepada pihak lain, tidak dapat dikelompokkan dalam aset tetap Peralatan dan Mesin, tapi dikelompokkan pada aset persediaan. Misalkan Pemda Kabupaten A melalui Dinas Pendidikan mengadakan perlengkapan sekolah yang terdiri dari komputer sebanyak 100 unit. Sumber pendanaan adalah APBD yang berasal dari Dana Alokasi Khusus (DAK). Berdasarkan ketentuan penggunaan DAK pelaksanaan kegiatan tersebut ditujukan untuk sekolah yang dikelola oleh yayasan. Berdasarkan hal tersebut, komputer tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap peralatan dan mesin karena ditujukan untuk sekolah yang dikelola oleh yayasan. Komputer tersebut disajikan dalam kelompok persediaan.
- c. 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.
- d. Perolehan peralatan dan mesin dapat melalui pembelian, pembangunan, tukar menukar, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai, kredit, atau angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.
- e. Perolehan peralatan dan mesin melalui pembelian diakui sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan peralatan dan mesin melalui pembelian dan pembangunan diakui sebagai belanja modal. Perolehan peralatan dan mesin melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai Peralatan dan Mesin pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO. Perolehan peralatan dan mesin melalui pembelian kredit diakui sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan sebagai penambah kewajiban pada neraca.
- f. Pengakuan Peralatan dan Mesin harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Kebijakan nilai satuan minimum ini dapat berbeda-beda pada pemerintah daerah, sesuai dengan karakteristik daerah masing-masing. Jika biaya perolehan per satuan peralatan dan mesin kurang dari nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap, maka entitas mengakui/mencatat perolehan peralatan dan mesin sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikannya pada lembar muka neraca. Namun demikian, entitas tetap mengungkapkan perolehan peralatan dan mesin tersebut dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
3. Pengakuan Aset Tetap Gedung dan Bangunan
- a. Aset tetap gedung dan bangunan diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut:
- 1) Berwujud;
 - 2) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
 - 3) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
 - 4) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan
 - 5) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

- b. Untuk dapat diakui sebagai Gedung dan Bangunan, maka gedung dan bangunan harus berwujud dan mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehannya dapat diukur secara handal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi normal entitas dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan. Pengakuan Gedung dan Bangunan harus dipisahkan dengan tanah di mana gedung dan bangunan tersebut didirikan.
- c. Gedung dan bangunan yang dibangun oleh pemerintah, namun dengan maksud akan diserahkan kepada masyarakat, seperti rumah yang akan diserahkan kepada para transmigrans, maka rumah tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai “Gedung dan Bangunan”, melainkan disajikan sebagai “Persediaan.”
- d. Gedung dan Bangunan diakui pada saat gedung dan bangunan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai, dan pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.
- e. Saat pengakuan Gedung dan Bangunan akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya akte jual beli atau Berita Acara Serah Terima. Apabila perolehan Gedung dan Bangunan belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian gedung kantor yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan bukti kepemilikannya di instansi berwenang, maka Gedung dan Bangunan tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas Gedung dan Bangunan tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas bangunan.
- f. Perolehan Gedung dan Bangunan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau tukar menukar, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai, kredit, atau angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.
- g. Perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian diakui sebagai penambah nilai gedung dan bangunan, dan mengurangi Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian diakui sebagai belanja modal. Perolehan peralatan dan mesin melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai gedung dan bangunan pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO. Perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian kredit diakui sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan sebagai kewajiban pada neraca.
- h. Pengakuan Gedung dan Bangunan harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Jika biaya perolehan per satuan gedung dan bangunan kurang dari nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap, maka entitas mengakui/mencatat perolehan gedung dan bangunan sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikannya pada lembar muka neraca. Namun demikian, entitas tetap mengungkapkan perolehan gedung dan bangunan tersebut dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

4. Pengakuan Aset Tetap Jalan, Jaringan dan Irigasi

- a. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap Jalan, Irigasi, dan Jaringan, harus berwujud dan mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehannya dapat diukur secara handal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi normal entitas dan diperoleh dengan maksud untuk digunakan.
- 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.
- c. Perolehan jalan, irigasi, dan jaringan pada umumnya dengan pembangunan baik membangun sendiri (swakelola) maupun melalui kontrak konstruksi.
- d. Perolehan jalan, irigasi, dan jaringan melalui pembangunan diakui sebagai penambah nilai jalan, irigasi, dan jaringan, dan mengurangi Kas Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan jalan, irigasi, dan jaringan melalui pembangunan diakui sebagai belanja modal.
- e. Pengakuan suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun, untuk aset tetap berupa Jalan, Irigasi, dan Jaringan, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai Jalan, Irigasi, dan Jaringan.

5. Pengakuan Aset Tetap Lainnya

- a. Aset Tetap Lainnya diakui pada saat Aset Tetap Lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai oleh entitas. Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik dapat mengacu pada Buletin Teknis Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah sebagai berikut:
 - 1) Apabila renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomi dan sosial aset tetap misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomi, maka dianggap sebagai Beban Operasional. Aset Tetap-Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya.
 - 2) Apabila manfaat ekonomi renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi butir di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomi renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Beban Operasional tahun berjalan.
 - 3) Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut material, dan memenuhi syarat butir di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Beban Operasional.
 - 4) Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap-Renovasi, pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi. Perolehan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian diakui sebagai penambah nilai Aset Tetap Lainnya, dan mengurangi Kas Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian diakui sebagai belanja modal. Perolehan Aset Tetap Lainnya melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai Aset Tetap Lainnya pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO.

- b. Pengakuan Aset Tetap Lainnya harus memperhatikan kebijakan pemerintah tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Sebagai contoh, pada pemerintah Pusat 4 (empat) kebijakan nilai satuan minimum kapitalisasi adalah: Aset Tetap Lainnya berupa koleksi perpustakaan/buku dan barang bercorak kesenian/kebudayaan tidak ada nilai satuan minimum sehingga berapapun nilai perolehannya dikapitalisasi.

6. Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan

- a. Suatu benda berwujud harus diakui sebagai KDP jika:

- 1) besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
- 2) biaya perolehan aset tersebut dapat diukur dengan handal;
- 3) aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

- b. 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.

- c. Penyelesaian Konstruksi Dalam Pengerjaan

- 1) KDP akan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan dan konstruksi tersebut telah dapat memberikan manfaat/jasa sesuai tujuan perolehan. Dokumen sumber untuk pengakuan penyelesaian suatu KDP adalah Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan (BAPP). Dengan demikian, apabila atas suatu KDP telah diterbitkan BAPP, berarti pembangunan tersebut telah selesai. Selanjutnya, aset tetap definitif sudah dapat diakui dengan cara memindahkan KDP tersebut ke akun aset tetap yang bersangkutan.
- 2) Pencatatan suatu transaksi perlu mengikuti sistem akuntansi yang ditetapkan dengan pohon keputusan (*decision tree*) sebagai berikut:
 - a) Atas dasar bukti transaksi yang obyektif (*objective evidences*); dan
 - b) Dalam hal tidak dimungkinkan adanya bukti transaksi yang obyektif maka digunakan prinsip substansi mengungguli bentuk formal (*substance over form*).
- 3) Dalam kasus-kasus spesifik dapat terjadi variasi dalam pencatatan. Terkait dengan variasi penyelesaian KDP, kebijakan akuntansi ini memberikan pedoman sebagai berikut:
 - a) Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset, maka aset 31 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 SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
 - c) Apabila aset telah selesai dibangun, namun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum ada, walaupun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh 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.

d. Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan

- 1) Dalam beberapa kasus, suatu KDP dapat saja dihentikan pembangunannya oleh karena ketidakterediaan dana, kondisi politik, ataupun kejadian-kejadian lainnya.
- 2) Penghentian KDP dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen. Apabila suatu KDP dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka KDP tersebut tetap dicantumkan ke dalam neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai di dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun, apabila pembangunan KDP direncanakan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen, maka saldo KDP tersebut harus dikeluarkan dari neraca, dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

C. PENGUKURAN ASET TETAP

1. Pengukuran Aset Tetap Tanah

- a. Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka penilaian aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.
- b. 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 terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.
- c. Apabila perolehan tanah pemerintah dilakukan oleh panitia pengadaan, maka termasuk dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia pengadaan/pembebasan tanah dan belanja perjalanan dinas dalam rangka perolehan tanah tersebut.
- d. Pemerintah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah, pemerintah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut.
- e. Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik menjadi Sertifikat Hak Pengelolaan, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.
- f. Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.
- g. Aset tetap tanah disajikan dalam neraca sesuai dengan biaya perolehan atau sebesar nilai wajar pada saat tanah tersebut diperoleh. Aset tetap tanah tidak disusutkan.

2. Pengukuran Aset Tetap Peralatan dan Mesin

Aset Tetap Peralatan dan Mesin 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. 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.

3. Pengukuran Aset Tetap Gedung dan Bangunan

- a. Aset Tetap Gedung dan Bangunan 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.
- b. Aset Tetap 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, serta biaya perencanaan dan biaya pengawasan. Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.
- c. 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.

4. Pengukuran Aset Tetap Jalan, Irigasi, dan Jaringan

- a. Jalan, irigasi, dan jaringan diukur/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 biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan, pajak dan pembongkaran. Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

5. Pengukuran Aset Tetap Lainnya

- a. Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.
- b. Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, pajak, serta biaya perizinan.
- c. 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.
- d. Aset Tetap Lainnya yang dikapitalisasi dibukukan dan dilaporkan di dalam Neraca. Aset Tetap Lainnya yang tidak dikapitalisasi tidak disajikan dalam Neraca, namun tetap diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

6. Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan

a. Pengukuran Konstruksi Secara Swakelola

- 1) 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,
- 2) biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang ada di atas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan.
- 3) Biaya konstruksi secara swakelola diukur berdasarkan jumlah uang yang telah dibayarkan dan tidak memperhitungkan jumlah uang yang masih diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan.
- 4) Bahan dan upah langsung sehubungan dengan kegiatan konstruksi antara lain meliputi:
 - a) biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
 - b) biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
 - c) biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
 - d) biaya penyewaan sarana dan peralatan;
 - e) biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.
- 5) Bahan tidak langsung dan upah tidak langsung dan biaya overhead lainnya yang dapat diatribusikan kepada kegiatan konstruksi antara lain meliputi:
 - a) asuransi, misalnya asuransi kebakaran;
 - b) biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu; dan
 - c) biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

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

b. Pengukuran Konstruksi Secara Kontrak Konstruksi

- 1) Apabila konstruksi dikerjakan oleh kontraktor melalui suatu kontrak konstruksi, maka komponen nilai perolehan KDP tersebut berdasarkan PSAP 08 Paragraf meliputi: (1) termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan; (2) kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor sehubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan (3) pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
- 2) Kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor, namun demikian penanggung jawab utama tetap kontraktor utama dan pemerintah selaku pemberi kerja hanya berhubungan dengan kontraktor utama. Pembayaran yang dilakukan oleh kontraktor utama kepada subkontraktor tidak berpengaruh pada pemerintah.
- 3) Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai KDP.
- 4) Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak. Klaim tersebut tentu akan mempengaruhi nilai yang akan diakui sebagai KDP.

c. Konstruksi Dibiayai dari Pinjaman

- 1) 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. Misalnya biaya bunga yang harus dibayar sehubungan dengan pinjaman yang ditarik untuk membiayai konstruksi tersebut sebesar Rp5.000.000, maka biaya tersebut akan menambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan. Apabila bunga pinjaman yang harus dibayar pada tahun 20x1 sebesar Rp2.000.000, maka yang dapat dikapitalisasi pada tahun 20x1 hanya sebesar Rp2.000.000, meskipun total bunga pinjaman tersebut selama masa pinjaman 5 tahun adalah sebesar Rp10.000.000.
- 2) Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi. Misalnya telah dilakukan penarikan pinjaman sebesar Rp700.000.000 untuk membiayai pembelian aset A sebesar Rp200.000.000, aset B sebesar Rp400.000.000, dan aset C sebesar Rp100.000.000. Bunga pinjaman yang telah dibayarkan atas pinjaman tersebut adalah sebesar Rp14.000.000. Maka biaya bunga yang akan dialokasikan kepada masing-masing aset tersebut adalah sebagai berikut:
 - a) Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara yang tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeure*, maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat

terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force majeure*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan. Dengan demikian, biaya bunga tersebut tidak ditambahkan sebagai nilai aset.

- b) Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi. Dalam hal ini termasuk juga konstruksi aset tambahan atas permintaan pemerintah, yang mana aset tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula dan harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Untuk bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman. Biaya pinjaman setelah konstruksi selesai disajikan sebagai beban pada Laporan Operasional.
- c) Apabila entitas menerapkan kebijakan akuntansi untuk tidak mengkapitalisasi biaya pinjaman dalam masa konstruksi, misalnya karena kesulitan mengidentifikasi pinjaman pada masing-masing kontrak konstruksi, maka kebijakan tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

D. Masa Manfaat, Kapitalisasi, Penyusutan, dan Renovasi, Restorasi, dan *Overhaul* Aset Tetap

1. Masa manfaat digunakan untuk menghitung penyusutan aset tetap, sedangkan batas kapitalisasi digunakan untuk menentukan batas bawah nilai perolehan aset tetap, sebagai berikut:

Akun	Kelompok	Jenis	Obyek	Rincian Obyek	Uraian	Masa Manfaat Pengadaan Baru	Nilai Kapitalisasi
1	2	3	4	5	6	7	8
1	3				Aset Tetap		
1	3	1			Tanah		
1	3	1	01		Tanah		1
1	3	1	01	01	Tanah Persil	-	
1	3	1	01	02	Tanah Non Persil	-	
1	3	1	01	03	Lapangan	-	
1	3	2			Peralatan dan Mesin		
1	3	2	01		Alat Besar		100.000.000
1	3	2	01	01	Alat Besar Darat	10	
1	3	2	01	02	Alat Besar Apung	8	
1	3	2	01	03	Alat Bantu	7	
1	3	2	02		Alat Angkutan		1.000.000
1	3	2	02	01	Alat Angkutan Darat Bermotor	7	
1	3	2	02	02	Alat Angkutan Darat Tak Bermotor	2	
1	3	2	02	03	Alat Angkutan Apung Bermotor	10	
1	3	2	02	04	Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	3	
1	3	2	02	05	Alat Angkutan Bermotor Udara	20	

Akun	Kelompok	Jenis	Obyek	Rincian Obyek	Uraian	Masa Manfaat Pengadaan Baru	Nilai Kapitalisasi
1	2	3	4	5	6	7	8
1	3	2	03		Alat Bengkel dan Alat Ukur		500.000
1	3	2	03	01	Alat Bengkel Bermesin	10	
1	3	2	03	02	Alat Bengkel Tak Bermesin	5	
1	3	2	03	03	Alat Ukur	5	
1	3	2	04		Alat Pertanian		500.000
1	3	2	04	01	Alat Pengolahan	4	
1	3	2	05		Alat Kantor Dan Rumah Tangga		500.000
1	3	2	05	01	Alat Kantor	5	
1	3	2	05	02	Alat Rumah Tangga	5	
1	3	2	05	03	Meja Dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	5	
1	3	2	06		Alat Studio, Komunikasi dan Pemancar		500.000
1	3	2	06	01	Alat Studio	5	
1	3	2	06	02	Alat Komunikasi	5	
1	3	2	06	03	Peralatan Pemancar	10	
1	3	2	06	04	Peralatan Komunikasi Navigasi	15	
1	3	2	07		Alat Kedokteran dan Kesehatan		500.000
1	3	2	07	01	Alat Kedokteran	5	
1	3	2	07	02	Alat Kesehatan Umum	5	
1	3	2	08		Alat Laboratorium		500.000
1	3	2	08	01	Unit Alat Laboratorium	8	
1	3	2	08	02	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	15	
1	3	2	08	03	Alat Peraga Praktek Sekolah	10	
1	3	2	08	04	Alat Laboratorium Fisika Nuklir/Elektronika	15	
1	3	2	08	05	Alat Proteksi Radiasi/Proteksi Lingkungan	10	
1	3	2	08	06	Radiation Application And Non Destructive Testing Laboratory	10	
1	3	2	08	07	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	7	
1	3	2	08	08	Peralatan Laboratorium Hydrodinamica	15	
1	3	2	08	09	Alat Laboratorium Standarisasi Kalibrasi dan Instrumentasi	8	
1	3	2	09		Alat Persenjataan		500.000
1	3	2	09	01	Senjata Api	10	
1	3	2	09	02	Persenjataan Non Senjata Api	3	
1	3	2	09	03	Senjata Sinar	5	
1	3	2	09	04	Alat Khusus Kepolisian	4	
1	3	2	10		Komputer		500.000
1	3	2	10	01	Komputer Unit	4	
1	3	2	10	02	Peralatan Komputer	4/5	
1	3	2	11		Alat Eksplorasi		500.000
1	3	2	11	01	Alat Eksplorasi Topografi	5	
1	3	2	11	02	Alat Eksplorasi Geofisika	5	
1	3	2	12		Alat Pengeboran		500.000
1	3	2	12	01	Alat Pengeboran Mesin	10	
1	3	2	12	02	Alat Pengeboran Non Mesin	10	
1	3	2	13		Alat Produksi, Pengolahan dan Pemurnian		500.000
1	3	2	13	01	Sumur	10	
1	3	2	13	02	Produksi	10	
1	3	2	13	03	Pengolahan Dan Pemurnian	15	
1	3	2	14		Alat Bantu Eksplorasi		500.000
1	3	2	14	01	Alat Bantu Eksplorasi	10	

Akun	Kelompok	Jenis	Obyek	Rincian Obyek	Uraian	Masa Manfaat Pengadaan Baru	Nilai Kapitalisasi
1	2	3	4	5	6	7	8
1	3	2	14	02	Alat Bantu Produksi	10	
1	3	2	15		Alat Keselamatan Kerja		500.000
1	3	2	15	01	Alat Deteksi	5	
1	3	2	15	02	Alat Pelindung	5	
1	3	2	15	03	Alat Sar	2	
1	3	2	15	04	Alat Kerja Penerbangan	10	
1	3	2	16		Alat Peraga		500.000
1	3	2	16	01	Alat Peraga Pelatihan dan Percontohan	10	
1	3	2	17		Peralatan Proses/Produksi		500.000
1	3	2	17	01	Unit Peralatan Proses/Produksi	8	
1	3	2	18		Rambu - Rambu		20.000.000
1	3	2	18	01	Rambu-Rambu Lalu Lintas Darat	50/5	
1	3	2	18	02	Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	50	
1	3	2	18	03	Rambu-Rambu Lalu Lintas Laut	50	
1	3	2	19		Peralatan Olah Raga		500.000
1	3	2	19	01	Peralatan Olah Raga	5/10	
1	3	3			Gedung dan Bangunan		
1	3	3	01		Bangunan Gedung		20.000.000
1	3	3	01	01	Bangunan Gedung Tempat Kerja	50	
1	3	3	01	02	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50	
1	3	3	02		Monumen		20.000.000
1	3	3	02	01	Candi/Tugu Peringatan/Prasasti	50	
1	3	3	03		Bangunan Menara		20.000.000
1	3	3	03	01	Bangunan Menara Perambuan	40	
1	3	3	04		Tugu Titik Kontrol/Pasti		20.000.000
1	3	3	04	01	Tugu/Tanda Batas	50	
1	3	4			Jalan, Jaringan dan Irigasi		
1	3	4	01		Jalan dan Jembatan		1
1	3	4	01	01	Jalan	10	
1	3	4	01	02	Jembatan	50	
1	3	4	02		Bangunan Air		1
1	3	4	02	01	Bangunan Air Irigasi	50	
1	3	4	02	02	Bangunan Pengairan Pasang Surut	50	
1	3	4	02	03	Bangunan Pengembangan Rawa dan Polder	25	
1	3	4	02	04	Bangunan Pengaman Sungai/Pantai & Penanggulangan Bencana Alam	10	
1	3	4	02	05	Bangunan Pengembangan Sumber Air dan Air Tanah	30	
1	3	4	02	06	Bangunan Air Bersih/Air Baku	40	
1	3	4	02	07	Bangunan Air Kotor	40	
1	3	4	03		Instalasi		1
1	3	4	03	01	Instalasi Air Bersih / Air Baku	30	
1	3	4	03	02	Instalasi Air Kotor	30	
1	3	4	03	03	Instalasi Pengolahan Sampah	10	
1	3	4	03	04	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	10	
1	3	4	03	05	Instalasi Pembangkit Listrik	40	
1	3	4	03	06	Instalasi Gardu Listrik	40	
1	3	4	03	07	Instalasi Pertahanan	30	
1	3	4	03	08	Instalasi Gas	30	
1	3	4	03	09	Instalasi Pengaman	20	
1	3	4	03	10	Instalasi Lain	20	
1	3	4	04		Jaringan		1

Akun	Kelompok	Jenis	Obyek	Rincian Obyek	Uraian	Masa Manfaat Pengadaan Baru	Nilai Kapitalisasi
1	2	3	4	5	6	7	8
1	3	4	04	01	Jaringan Air Minum	30	
1	3	4	04	02	Jaringan Listrik	40	
1	3	4	04	03	Jaringan Telepon	20	
1	3	4	04	04	Jaringan Gas	30	
1	3	5			Aset Tetap Lainnya		
1	3	5	01		Bahan Perpustakaan		100.000
1	3	5	01	01	Bahan Perpustakaan Tercetak	-	
1	3	5	01	02	Bahan Perpustakaan Terekam dan Bentuk Mikro	-	
1	3	5	01	03	Kartografi, Naskah dan Lukisan	-	
1	3	5	01	04	Musik	-	
1	3	5	01	05	Karya Grafika (Graphic Material)	-	
1	3	5	01	06	Three Dimensional Artefacts and Realita	-	
1	3	5	01	07	Tarscalt	-	
1	3	5	02		Barang Bercorak Kesenian/ Kebudayaan/ Olahraga		500.000
1	3	5	02	01	Barang Bercorak Kesenian	5	
1	3	5	02	02	Alat Bercorak Kebudayaan	5	
1	3	5	02	03	Tanda Penghargaan	-	
1	3	5	03		Hewan		500.000
1	3	5	03	01	Hewan Piaraan	-	
1	3	5	03	02	Ternak	-	
1	3	5	03	03	Hewan Lainnya	-	
1	3	5	04		Biota Perairan		
1	3	5	04	01	Ikan Bersirip (Pisces/Ikan Bersirip)	-	
1	3	5	04	02	Crustea (Udang, Rajungan, Kepiting, dan Sebangsanya)	-	
1	3	5	04	03	Mollusca (Kerang, Tiram, Cumi-Cumi, Gurita, Siput, dan Sebangsanya)	-	
1	3	5	04	04	Coelenterata (Ubur-Ubur dan Sebangsanya)	-	
1	3	5	04	05	Echinodermata (Tripang, Bulu Babi, dan Sebangsanya)	-	
1	3	5	04	06	Amphibia (Kodok dan Sebangsanya)	-	
1	3	5	04	07	Reptilia (Buaya, Penyu, Kura-Kura, Biawak, Ular Air, dan Sebangsanya)	-	
1	3	5	04	08	Mammalia (Paus, Lumba-Lumba, Pesut, Duyung, dan Sebangsanya)	-	
1	3	5	04	09	Algae (Rumput Laut dan Tumbuh-Tumbuhan Lain Yang Hidup di Dalam Air)	-	
1	3	5	04	10	Biota Perairan Lainnya	-	
1	3	5	05		Tanaman		500.000
1	3	5	05	01	Tanaman	-	
1	3	5	06		Barang Koleksi Non Budaya		500.000
1	3	5	06	01	Barang Koleksi Non Budaya	-	
1	3	5	07		Aset Tetap Dalam Renovasi		20.000.000
1	3	5	07	01	Aset Tetap Dalam Renovasi	10*)	
1	3	6			Konstruksi Dalam Pengerjaan		
1	3	6	01		Konstruksi Dalam Pengerjaan		
1	3	6	01	01	Konstruksi Dalam Pengerjaan-Gedung dan Bangunan	-	20.000.000
1	3	6	01	01	Konstruksi Dalam Pengerjaan-Jalan, Jaringan, dan Irigasi	-	1

Keterangan: *) Masa manfaat Aset Tetap Dalam Renovasi adalah 10 tahun atau selama masa penggunaan aset tetap mana yang lebih reliable.

- a. Khusus aset tetap yang diperoleh melalui tahapan perencanaan, maka biaya yang berhubungan dengan perencanaan dengan output berupa Gambar, DED, *Master Plan*, dan sejenisnya, dengan nilai kapitalisasi mengikuti tabel di atas, masuk dalam aset tetap yang akan dibangun yang disajikan dalam Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP).
- b. Uang muka dan/atau termin pembayaran pekerjaan konstruksi dicatat dalam KDP sebesar progress fisik sampai akhir periode pelaporan dan selisih yang timbul dengan jumlah uang yang sudah dibayarkan diakui sebagai uang muka atau hutang belanja dalam neraca.
- c. Aset tetap yang diperoleh melalui tahapan perencanaan, maka biaya yang berhubungan dengan perencanaan dengan output berupa Gambar, DED, *Master Plan*, dan sejenisnya yang dalam jangka waktu paling lama 5 (lima) tahun belum dibangun konstruksinya, direklasifikasi ke aset lain-lain dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan, untuk selanjutnya diusulkan penghapusan dengan Keputusan Gubernur.
- d. Jika terdapat pengadaan/pekerjaan aset tetap yang sudah dikeluarkan pembayaran uang muka atau termin pembayaran untuk tahun tertentu dan tidak dilanjutkan dalam dalam jangka waktu paling lama 5 (lima) tahun kemudian, maka atas aset tetap dimaksud direklasifikasi ke aset lain-lain dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan, untuk selanjutnya dapat diusulkan penghapusan dengan Keputusan Gubernur.

2. Penyusutan

- a. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) setiap tahun selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
- b. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.
- c. Penyusutan dilakukan terhadap aset tetap berupa:
 - 1) Peralatan dan Mesin;
 - 2) Gedung dan Bangunan;
 - 3) Jalan, Irigasi dan Jaringan;
 - 4) Aset Tetap Lainnya; dan
 - 5) Aset Lainnya.
 Aset Tetap Lainnya, meliputi:
 - 1) Aset tetap dalam renovasi; dan
 - 2) Alat musik modern.
- d. Penyusutan Barang Milik Daerah tidak dilakukan terhadap:
 - 1) Aset Tetap Tanah;
 - 2) Aset Tetap Konstruksi Dalam Pengerjaan;
 - 3) Aset Tetap dalam renovasi berupa Tanah dalam renovasi;
 - 4) Aset Tetap dalam renovasi yang tidak menambah masa manfaat;
 - 5) Aset Tetap dalam kondisi rusak berat/usang;
 - 6) Aset Tetap Tanah yang tidak digunakan dalam operasional pemerintah; dan
 - 7) Aset Tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah.
- e. Rumus beban penyusutan adalah nilai perolehan dibagi dengan masa manfaat tanpa nilai sisa.
- f. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap menggunakan dasar bulan penggunaan dan/atau bulan serah terima. Dengan pendekatan bulan penggunaan dan/atau serah terima maka waktu penyusutan

ditentukan berdasarkan tanggal, bulan, tahun perolehan sesuai dokumen sumber.

- g. Dalam hal perhitungan penyusutan berdasarkan tanggal, bulan, dan tahun perolehan belum dapat diterapkan, pemerintah daerah menggunakan bulan dan tahun perolehan sebagai dasar dimulainya penyusutan.
3. Pengeluaran Setelah Perolehan (*Subsequent Expenditures*) berupa renovasi, restorasi, dan overhaul.
- a. Perbaikan terhadap Aset Tetap yang menambah Masa Manfaat atau kapasitas dan/atau kualitas, mengubah Masa Manfaat Aset Tetap yang bersangkutan.
 - b. Perbaikan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), meliputi:
 - 1) renovasi;
 - 2) restorasi; atau
 - 3) overhaul.
 - c. Renovasi merupakan kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian Aset Tetap.
 - d. Restorasi merupakan kegiatan perbaikan Aset Tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitekturnya.
 - e. Overhaul merupakan kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian peralatan mesin dengan maksud meningkatkan Masa Manfaat, kualitas dan/atau kapasitas.
 - f. Suatu pengeluaran setelah perolehan atau pengeluaran pemeliharaan berupa renovasi, restorasi, dan overhaul akan dikapitalisasi jika memenuhi kriteria sebagai berikut:
 - 1) Manfaat ekonomi atas aset tetap yang dipelihara:
 - a) bertambah ekonomis/efisien/kinerja, dan/atau
 - b) bertambah umur ekonomis/masa manfaat, dan/atau
 - c) bertambah volume, dan/atau
 - d) bertambah mutu/kapasitas produksi.
 - 2) Nilai pengeluaran memenuhi kriteria batasan minimal jumlah biaya (*capitalization thresholds*).
 - 3) Tidak termasuk pemeliharaan yang sifatnya hanya untuk mengembalikan agar aset tetap yang dipelihara dapat berfungsi seperti semula atau hanya menambah estetika.
 - 4) Jika terjadi pergantian komponen/bagian aset tetap yang dipelihara, maka komponen/bagian aset tetap yang diganti dikeluarkan dari nilai aset tetap dan dituangkan dalam berita acara. Dalam hal nilai yang diganti tidak diketahui, tidak dapat dihitung, atau nilai bukunya sudah habis, maka tidak perlu dilakukan pengurangan nilai aset lama.
 - 5) Terhadap pemeliharaan aset tetap yang memenuhi kriteria kapitalisasi, maka penambahan masa manfaat karena adanya perbaikan terhadap aset tetap baik berupa renovasi, restorasi, dan overhaul disajikan pada tabel berikut, dengan ketentuan tambahan masa manfaat baru setinggi-tingginya sama dengan masa manfaat aset tetap perolehan baru, sebagai berikut:

Akun	Kelompok	Jenis	Obyek	Rincian Obyek	Uraian	Masa Manfaat Baru	Tambahannya Masa Manfaat Overhaul/Renovasi			
						(Tahun)	< 10%	>10%-50%	>50%-75%	>75%-100%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	3				Aset Tetap					
1	3	1			Tanah					

Akun	Kelompok	Jenis	Obyek	Rincian Obyek	Uraian	Masa Manfaat Baru	Tambahannya Masa Manfaat Overhaul/Renovasi			
						(Tahun)	< 10%	>10%-50%	>50%-75%	>75%-100%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	3	1	01		Tanah					
1	3	1	01	01	Tanah Persil	-	-	-	-	-
1	3	1	01	02	Tanah Non Persil	-	-	-	-	-
1	3	1	01	03	Lapangan	-	-	-	-	-
1	3	2			Peralatan dan Mesin					
1	3	2	01		Alat Besar					
1	3	2	01	01	Alat Besar Darat	10	0	3	4	5
1	3	2	01	02	Alat Besar Apung	8	0	2	3	4
1	3	2	01	03	Alat Bantu	7	0	2	2	4
1	3	2	02		Alat Angkutan					
1	3	2	02	01	Alat Angkutan Darat Bermotor	7	0	2	2	4
1	3	2	02	02	Alat Angkutan Darat Tak Bermotor	2	0	1	1	1
1	3	2	02	03	Alat Angkutan Apung Bermotor	10	0	3	3	5
1	3	2	02	04	Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	3	0	1	1	2
1	3	2	02	05	Alat Angkutan Bermotor Udara	20	0	5	7	10
1	3	2	03		Alat Bengkel dan Alat Ukur					
1	3	2	03	01	Alat Bengkel Bermesin	10	0	3	3	6
1	3	2	03	02	Alat Bengkel Tak Bermesin	5	0	1	1	2
1	3	2	03	03	Alat Ukur	5	0	1	1	2
1	3	2	04		Alat Pertanian					
1	3	2	04	01	Alat Pengolahan	4	0	1	1	2
1	3	2	05		<i>Alat Kantor Dan Rumah Tangga</i>					
1	3	2	05	01	Alat Kantor	5	0	1	1	2
1	3	2	05	02	Alat Rumah Tangga	5	0	1	1	2
1	3	2	05	03	Meja Dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	5	0	1	1	2
1	3	2	06		Alat Studio, Komunikasi dan Pemancar					
1	3	2	06	01	Alat Studio	5	0	1	1	2
1	3	2	06	02	Alat Komunikasi	5	0	1	1	2
1	3	2	06	03	Peralatan Pemancar	10	0	3	3	5
1	3	2	06	04	Peralatan Komunikasi Navigasi	15	0	3	5	7
1	3	2	07		Alat Kedokteran dan Kesehatan					
1	3	2	07	01	Alat Kedokteran	5	0	1	1	2
1	3	2	07	02	Alat Kesehatan Umum	5	0	1	1	2
1	3	2	08		Alat Laboratorium					
1	3	2	08	01	Unit Alat Laboratorium	8	0	2	3	4
1	3	2	08	02	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	15	0	3	5	7

Akun	Kelompok	Jenis	Obyek	Rincian Obyek	Uraian	Masa Manfaat Baru	Tambahannya Masa Manfaat Overhaul/Renovasi			
						(Tahun)	< 10%	>10%-50%	>50%-75%	>75%-100%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	3	2	08	03	Alat Peraga Praktek Sekolah	10	0	3	4	5
1	3	2	08	04	Alat Laboratorium Fisika Nuklir/Elektronika	15	0	3	5	7
1	3	2	08	05	Alat Proteksi Radiasi/Proteksi Lingkungan	10	0	3	4	5
1	3	2	08	06	Radiation Application And Non Destructive Testing Laboratory	10	0	3	4	5
1	3	2	08	07	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	7	0	2	2	4
1	3	2	08	08	Peralatan Laboratorium Hydrodinamica	10	0	3	4	5
1	3	2	08	09	Alat Laboratorium Standarisasi Kalibrasi dan Instrumentasi	10	0	3	4	5
1	3	2	09		Alat Persenjataan					
1	3	2	09	01	Senjata Api	10	0	3	4	5
1	3	2	09	02	Persenjataan Non Senjata Api	3	0	1	1	1
1	3	2	09	03	Senjata Sinar	5	0	1	1	2
1	3	2	09	04	Alat Khusus Kepolisian	4	0	1	1	2
1	3	2	10		Komputer					
1	3	2	10	1	Komputer Unit	4	0	1	1	2
1	3	2	10	2	Peralatan Komputer	4	0	1	1	2
1	3	2	11		Alat Eksplorasi					
1	3	2	11	1	Alat Eksplorasi Topografi	5	0	1	1	2
1	3	2	11	2	Alat Eksplorasi Geofisika	5	0	1	1	2
1	3	2	12		Alat Pengeboran					
1	3	2	12	1	Alat Pengeboran Mesin	10	0	3	4	5
1	3	2	12	2	Alat Pengeboran Non Mesin	10	0	3	4	5
1	3	2	13		Alat Produksi, Pengolahan dan Pemurnian					
1	3	2	13	1	Sumur	10	0	3	4	5
1	3	2	13	2	Produksi	10	0	3	4	5
1	3	2	13	3	Pengolahan Dan Pemurnian	15	0	3	5	7
1	3	2	14		Alat Bantu Eksplorasi					
1	3	2	14	1	Alat Bantu Eksplorasi	10	0	3	4	5
1	3	2	14	2	Alat Bantu Produksi	10	0	3	4	5
1	3	2	15		Alat Keselamatan Kerja					
1	3	2	15	1	Alat Deteksi	5	0	1	1	2
1	3	2	15	2	Alat Pelindung	5	0	1	1	2
1	3	2	15	3	Alat Sar	2	0	1	1	1

Akun	Kelompok	Jenis	Obyek	Rincian Obyek	Uraian	Masa Manfaat Baru	Tambahannya Masa Manfaat Overhaul/Renovasi			
						(Tahun)	< 10%	>10%-50%	>50%-75%	>75%-100%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	3	2	15	4	Alat Kerja Penerbangan	10	0	3	4	5
1	3	2	16		Alat Peraga					
1	3	2	16	1	Alat Peraga Pelatihan dan Percontohan	10	0	3	4	5
1	3	2	17		Peralatan Proses/Produksi					
1	3	2	17	1	Unit Peralatan Proses/Produksi	8	0	2	3	4
1	3	2	18		Rambu - Rambu					
1	3	2	18	1	Rambu-Rambu Lalu Lintas Darat	7	0	2	2	4
1	3	2	18	2	Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	5	0	1	1	2
1	3	2	18	3	Rambu-Rambu Lalu Lintas Laut	15	0	3	5	7
1	3	2	19		Peralatan Olah Raga					
1	3	2	19	1	Peralatan Olah Raga	3	0	1	1	2
1	3	3			Gedung dan Bangunan					
1	3	3	01		Bangunan Gedung					
1	3	3	01	01	Bangunan Gedung Tempat Kerja	50	0	10	15	25
1	3	3	01	02	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50	0	10	15	25
1	3	3	02		Monumen					
1	3	3	02	01	Candi/Tugu Peringatan/Prasasti	50	0	10	15	25
1	3	3	03		Bangunan Menara					
1	3	3	03	01	Bangunan Menara Perambuan	40	0	10	15	20
1	3	3	04		Tugu Titik Kontrol/Pasti					
1	3	3	04	01	Tugu/Tanda Batas	50	0	10	15	25
1	3	4			Jalan, Jaringan dan Irigasi					
1	3	4	01		Jalan dan Jembatan					
1	3	4	01	01	Jalan	10	0	2	3	5
1	3	4	01	02	Jembatan	50	0	10	15	25
1	3	4	02		Bangunan Air					
1	3	4	02	01	Bangunan Air Irigasi	50	0	10	15	25
1	3	4	02	02	Bangunan Pengairan Pasang Surut	50	0	10	15	25
1	3	4	02	03	Bangunan Pengembangan Rawa dan Polder	25	0	4	8	12
1	3	4	02	04	Bangunan Pengaman Sungai/Pantai & Penanggulangan Bencana Alam	10	0	2	3	5
1	3	4	02	05	Bangunan Pengembangan Sumber Air dan Air Tanah	30	0	5	10	15

Akun	Kelompok	Jenis	Obyek	Rincian Obyek	Uraian	Masa Manfaat Baru	Tambahannya Masa Manfaat Overhaul/Renovasi			
						(Tahun)	< 10%	>10%-50%	>50%-75%	>75%-100%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	3	4	02	06	Bangunan Air Bersih/Air Baku	40	0	10	15	20
1	3	4	02	07	Bangunan Air Kotor	40	0	10	15	20
1	3	4	03		Instalasi					
1	3	4	03	01	Instalasi Air Bersih / Air Baku	30	0	5	10	15
1	3	4	03	02	Instalasi Air Kotor	30	0	5	10	15
1	3	4	03	03	Instalasi Pengolahan Sampah	10	0	2	3	5
1	3	4	03	04	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	10	0	2	3	5
1	3	4	03	05	Instalasi Pembangkit Listrik	40	0	10	15	20
1	3	4	03	06	Instalasi Gardu Listrik	40	0	10	15	20
1	3	4	03	07	Instalasi Pertahanan	40	0	10	15	20
1	3	4	03	08	Instalasi Gas	30	0	5	10	15
1	3	4	03	09	Instalasi Pengaman	30	0	5	10	15
1	3	4	03	10	Instalasi Lain	20	0	5	10	10
1	3	4	04		Jaringan					
1	3	4	04	01	Jaringan Air Minum	30	0	5	10	15
1	3	4	04	02	Jaringan Listrik	40	0	10	15	20
1	3	4	04	03	Jaringan Telepon	20	0	10	15	10
1	3	4	04	04	Jaringan Gas	30	0	5	10	15
1	3	5			Aset Tetap Lainnya					
1	3	5	01		Bahan Perpustakaan					
1	3	5	01	01	Bahan Perpustakaan Tercetak	-	-	-	-	-
1	3	5	01	02	Bahan Perpustakaan Terekam dan Bentuk Mikro	-	-	-	-	-
1	3	5	01	03	Kartografi, Naskah dan Lukisan	-	-	-	-	-
1	3	5	01	04	Musik	-	-	-	-	-
1	3	5	01	05	Karya Grafika (Graphic Material)	-	-	-	-	-
1	3	5	01	06	Three Dimensional Artefacts and Realita	-	-	-	-	-
1	3	5	01	07	Tarscalt	-	-	-	-	-
1	3	5	02		Barang Bercorak Kesenian/ Kebudayaan/ Olahraga					
1	3	5	02	01	Barang Bercorak Kesenian	4	0	1	1	2
1	3	5	02	02	Alat Bercorak Kebudayaan	4	0	1	1	2
1	3	5	02	03	Tanda Penghargaan					
1	3	5	03		Hewan					
1	3	5	03	01	Hewan Piaraan	-	-	-	-	-
1	3	5	03	02	Ternak	-	-	-	-	-

Akun	Kelompok	Jenis	Obyek	Rincian Obyek	Uraian	Masa Manfaat Baru	Tambahannya Masa Manfaat Overhaul/Renovasi			
						(Tahun)	< 10%	>10%-50%	>50%-75%	>75%-100%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	3	5	03	03	Hewan Lainnya	-	-	-	-	-
1	3	5	04		Biota Perairan					
1	3	5	04	01	Ikan Bersirip (Pisces/Ikan Bersirip)	-	-	-	-	-
1	3	5	04	02	Crustea (Udang, Rajungan, Kepiting, dan Sebangsanya)	-	-	-	-	-
1	3	5	04	03	Mollusca (Kerang, Tiram, Cumi-Cumi, Gurita, Siput, dan Sebangsanya)	-	-	-	-	-
1	3	5	04	04	Coelenterata (Ubur-Ubur dan Sebangsanya)	-	-	-	-	-
1	3	5	04	05	Echinodermata (Tripang, Bulu Babi, dan Sebangsanya)	-	-	-	-	-
1	3	5	04	06	Amphibia (Kodok dan Sebangsanya)	-	-	-	-	-
1	3	5	04	07	Reptilia (Buaya, Penyu, Kura-Kura, Biawak, Ular Air, dan Sebangsanya)	-	-	-	-	-
1	3	5	04	08	Mamalia (Paus, Lumba-Lumba, Pesut, Duyung, dan Sebangsanya)	-	-	-	-	-
1	3	5	04	09	Algae (Rumput Laut dan Tumbuh-Tumbuhan Lain Yang Hidup di Dalam Air)	-	-	-	-	-
1	3	5	04	10	Biota Perairan Lainnya	-	-	-	-	-
1	3	5	05		Tanaman					
1	3	5	05	01	Tanaman	-	-	-	-	-
1	3	5	06		Barang Koleksi Non Budaya					
1	3	5	06	01	Barang Koleksi Non Budaya	-	-	-	-	-
1	3	5	07		Aset Tetap Dalam Renovasi					
1	3	5	07	01	Aset Tetap Dalam Renovasi	10*	-	-	-	-
1	3	6			Konstruksi Dalam Pengerjaan					
1	3	6	01		Konstruksi Dalam Pengerjaan					
1	3	6	01	01	Konstruksi Dalam Pengerjaan	-	-	-	-	-

- 6) Tambahannya masa manfaat aset tetap dari renovasi, restorasi, dan overhaul hanya dapat menjadikan masa manfaat aset tetap setelah renovasi, restorasi, dan overhaul setinggi-tingginya sama dengan masa manfaat perolehan aset tetap baru.
- 7) Penambahannya aset tetap sebagaimana dimaksud pada tabel di atas berlaku terhadap satu satuan (unit/ruas aset tetap) baik overhaul/pemeliharaan terhadap seluruh atau sebagian unit/ruas aset tetap sepanjang memenuhi syarat kapitalisasi.

- 8) Dasar nilai perhitungan penyusutan aset tetap setelah renovasi, restorasi, dan overhaul adalah nilai buku pada saat aset tetap selesai renovasi, restorasi, dan overhaul ditambah nilai renovasi, restorasi, dan overhaul aset tetap, dibagi dengan masa manfaat aset tetap setelah renovasi, restorasi, dan overhaul, dimana masa manfaat aset tetap setelah renovasi, restorasi, dan overhaul sama dengan sisa masa manfaat aset tetap sebelum renovasi, restorasi, dan overhaul ditambah tambahan masa manfaat akibat renovasi, restorasi, dan overhaul.

E. Ketentuan Khusus

1. 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.

2. Aset Donasi

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

3. Renovasi Aset Tetap

1) Renovasi Aset Tetap Milik Sendiri

Renovasi aset tetap milik sendiri merupakan perbaikan aset tetap di lingkungan satuan kerja pada SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi. Renovasi semacam ini akan dicatat sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan renovasi tersebut belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun belum diserahterimakan, maka akan dicatat sebagai KDP.

2) Renovasi Aset Tetap Bukan Milik-Dalam Lingkup Entitas Pelaporan

Renovasi aset tetap dalam lingkup ini mencakup perbaikan aset tetap bukan milik suatu satuan kerja atau SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi namun masih dalam satu entitas pelaporan.

Lingkup renovasi jenis ini meliputi:

1) Renovasi aset tetap milik UPTD lain dalam satu SKPD; dan

2) Renovasi aset tetap milik SKPD lain.

Renovasi semacam ini, pada satuan kerja yang melakukan renovasi tidak dicatat sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait karena kepemilikan aset tetap tersebut ada pada pihak lain. Renovasi tersebut apabila telah selesai dilakukan sebelum tanggal pelaporan akan 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 diserahterimakan, maka akan dicatat sebagai konstruksi dalam pengerjaan.

Pada akhir tahun anggaran, aset renovasi ini seyogyanya diserahkan pada pemilik. Mekanisme penyerahannya mengikuti peraturan yang berlaku. Jika dokumen sumber penyerahan tersebut berupa BAST telah diterbitkan maka aset tetap renovasi tersebut dikeluarkan dari neraca 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 mencatat sebagai Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi.

3) Renovasi Aset Tetap Bukan Milik-Diluar Entitas Pelaporan

Renovasi aset tetap dalam lingkup ini mencakup perbaikan aset tetap bukan milik suatu satuan kerja SKPD, di luar entitas pelaporan yang memenuhi syarat kapitalisasi. Lingkup renovasi jenis ini meliputi:

- 1) Renovasi aset tetap milik pemerintah lainnya; dan
- 2) Renovasi aset tetap milik pihak lain, selain pemerintah (swasta, BUMN/D, yayasan, dan lain-lain).

Renovasi semacam ini, pengakuan dan pelaporannya serupa dengan renovasi aset bukan milik-dalam lingkup entitas pelaporan, yaitu bahwa pada SKPD yang melakukan renovasi tidak dicatat sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait karena kepemilikan aset tetap tersebut ada pada pihak lain.

Apabila renovasi aset tersebut telah selesai dilakukan sebelum tanggal pelaporan, maka transaksi renovasi akan 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, maka akan dicatat sebagai KDP.

Pada akhir masa perjanjian pinjam pakai atau sewa, aset renovasi ini seyogyanya diserahkan pada pemilik. Mekanisme penyerahannya mengikuti peraturan yang berlaku. Jika dokumen sumber penyerahan tersebut (BAST) telah diterbitkan maka aset tetap renovasi tersebut dikeluarkan dari neraca dan satuan kerja SKPD pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait.

4. Aset Bersejarah

- 1) Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan tanpa nilai.
- 2) 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.
- 3) Beberapa Aset Tetap di kelompokkan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (archaeological sites) seperti candi, dan karya seni (*works of art*).
- 4) Beberapa karakteristik sebagai ciri khas suatu aset bersejarah:
 - a) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
 - b) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual;
 - c) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
 - d) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.
- 5) Beberapa aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, contoh bangunan bersejarah digunakan untuk ruang perkantoran. Dalam kasus tersebut, aset ini akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti Aset Tetap yang lain.

5. Pertukaran Aset

1. Definisi Pertukaran Aset Tetap

- a) Dalam rangka memenuhi kebutuhan terhadap aset tetap tertentu biasanya pemerintah melakukan pembelian/pengadaan. Namun, karena alasan tidak tersedianya dana dan untuk efisiensi, pemerintah dapat memperoleh suatu aset tetap melalui mekanisme pertukaran (ruislag/tukar guling).
- b) Pertukaran atau tukar menukar adalah pengalihan aset tetap dari suatu entitas kepada entitas lain mengacu pada ketentuan perundang-undangan yang mengatur Barang Milik Daerah (BMD). Berdasarkan ketentuan tersebut, pertukaran aset tetap dapat dilakukan antara Pemerintah Pusat dengan pemerintah daerah, atau antar pemerintah daerah, atau antara pemerintah dengan pihak lain, dengan menerima penggantian dalam bentuk barang, sekurang-kurangnya dengan nilai yang seimbang.
- c) PSAP 07 Paragraf 42 menyatakan bahwa "Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya..." Akan tetapi, pelaksanaan pertukaran aset atau sebagian aset tersebut mengacu pada ketentuan perundang-undangan yang mengatur mengenai pengelolaan BMD.

2. Pengakuan Aset Tetap Hasil Pertukaran

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

3. Pengukuran Aset Tetap Hasil Pertukaran

- a) Dalam PSAP 07 Paragraf 42 dinyatakan bahwa "Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban yang ditransfer/diserahkan."
- b) Terhadap aset tetap yang diperoleh melalui pertukaran dengan aset tetap yang serupa, yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa, maka aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (carrying amount) aset yang dilepas.
- c) Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa aset tetap yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama. Dalam hal aset tetap yang dipertukarkan nilainya lebih tinggi daripada aset tetap pengganti, dan terdapat kas yang diterima, maka kas tersebut diakui sebagai Pendapatan-LRA dan Pendapatan-LO.

4. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Hasil Pertukaran

Dalam hal terjadi pertukaran aset tetap, maka harus diungkapkan:

- a) Pihak yang melakukan pertukaran aset tetap;
- b) Jenis aset tetap yang diserahkan dan nilainya;
- c) Jenis aset tetap yang diterima beserta nilainya; dan
- d) Jumlah hibah selisih lebih dari pertukaran aset tetap.

6. Penghentian dan Pelepasan (*Retirement and Disposal*)

1. Penghentian Penggunaan Aset Tetap

- a) Aset tetap yang tidak digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah, dengan kata lain dihentikan dari penggunaan aktif, maka tidak memenuhi kriteria dan tidak dapat dikelompokkan sebagai aset tetap. PSAP 07 Paragraf 79 yang menyatakan bahwa: Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya. Pada saat dokumen sumber untuk mengeluarkan aset tetap tersebut dari neraca telah diperoleh, maka aset tetap yang telah direklasifikasi menjadi aset lainnya tersebut dikeluarkan dari neraca.
- b) Aset tetap yang secara permanen dihentikan penggunaannya karena tidak lagi memiliki manfaat ekonomi di masa yang akan datang, seperti rusak berat, maka aset tetap tersebut dikeluarkan dari neraca. Hal ini sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 77 dan 78 yang menyatakan bahwa:
 - 1) Paragraf 77, Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang akan datang.
 - 2) Paragraf 77, Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- c) Aset tetap yang secara permanen dihentikan penggunaannya, dikeluarkan dari neraca pada saat ada penetapan dari entitas sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang pengelolaan BMD.
- d) Aset tetap rusak berat dan/atau sudah tidak dapat dipergunakan lagi diusulkan penghapusan kepada Gubernur, mekanisme pelaksanaan penghapusan terlebih dahulu dilakukan cek fisik terhadap kondisi aset tetap yang rusak berat yang dituangkan dalam berita acara cek fisik lanjut dibuatkan berita acara reklasifikasi ke aset lain-lain. Penghapusan dilakukan setelah terbit SK Penghapusan dari Gubernur.

2. Pelepasan Aset Tetap

- a) Pelepasan aset tetap di lingkungan pemerintah lazim disebut sebagai pemindahtanganan. Sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang pengelolaan BMD, pemerintah dapat melakukan pemindahtanganan BMD yang di dalamnya termasuk aset tetap dengan cara: dijual, dipertukarkan, dihibahkan, atau dijadikan penyertaan modal daerah.
- b) Apabila suatu aset tetap dilepaskan karena dipindahtanganan, maka aset tetap yang bersangkutan harus dikeluarkan dari neraca. Hal ini sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 77 dan 78.
- c) Aset tetap yang dilepaskan melalui penjualan, dikeluarkan dari neraca pada saat diterbitkan risalah lelang atau dokumen penjualan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Aset tetap yang dihibahkan, dikeluarkan dari neraca pada saat telah diterbitkan berita acara serah terima hibah oleh entitas sebagai tindak lanjut persetujuan hibah. Aset tetap yang dipindahtanganan melalui mekanisme penyertaan modal daerah, dikeluarkan dari neraca pada saat diterbitkan penetapan penyertaan modal daerah.
- d) Dalam hal pelepasan 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 penjualan/pertukaran aset non lancar dan disajikan pada Laporan Operasional (LO). Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

- e) Apabila pelepasan suatu aset tetap akibat dari proses pemindahtanganan berupa hibah atau penyertaan daerah, maka akun aset tetap dikurangkan dari pembukuan sebesar nilai buku dan disisi lain diakui adanya beban hibah, atau diakui adanya investasi jika menjadi penyertaan modal daerah.

7. Aset Tetap Hilang

1. Aset tetap hilang harus dikeluarkan dari neraca setelah diterbitkannya penetapan oleh pimpinan entitas yang bersangkutan berdasarkan keterangan dari pihak yang berwenang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Terhadap aset tetap yang hilang, sesuai dengan peraturan perundang-undangan perlu dilakukan proses untuk mengetahui apakah terdapat unsur kelalaian sehingga mengakibatkan adanya tuntutan ganti rugi.
2. Aset tetap hilang dikeluarkan dari neraca sebesar nilai buku. Apabila terdapat perbedaan waktu antara penetapan aset hilang dengan penetapan ada atau tidaknya tuntutan ganti rugi, maka pada saat aset tetap dinyatakan hilang, entitas melakukan reklasifikasi aset tetap hilang menjadi aset lainnya (aset tetap hilang yang masih dalam proses tuntutan ganti rugi). Selanjutnya, apabila berdasarkan ketentuan perundang-undangan dipastikan terdapat tuntutan ganti rugi kepada perorangan tertentu, maka aset lainnya tersebut direklasifikasi menjadi piutang tuntutan ganti rugi. Dalam hal tidak terdapat tuntutan ganti rugi, maka aset lainnya tersebut direklasifikasi menjadi beban.

8. Reklasifikasi dan Koreksi Aset Tetap

a. Reklasifikasi Aset Tetap

- 1) Suatu aset tetap yang dihentikan atau dihapuskan, tidak memenuhi definisi aset tetap. Namun demikian, aset tersebut belum dapat dikeluarkan dari neraca karena proses penghentian yang lebih dikenal sebagai pemindahtanganan dan penghapusan masih berlangsung. Dengan kata lain, dokumen sumber untuk melakukan penghapusbukuan belum diterbitkan. Paragraf 79 PSAP 07 mengatur bahwa aset dengan kondisi demikian harus dipindahkan dari aset tetap ke aset lainnya. Paragraf 78 PSAP 07 menyatakan bahwa *Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.*
- 2) Pemindahan kelompok aset tetap ke aset lainnya dalam akuntansi disebut sebagai reklasifikasi aset. Reklasifikasi adalah perpindahan suatu akun dari suatu pos ke pos yang lain dalam bagan akun standar.
- 3) Reklasifikasi aset tetap ke aset lainnya dapat dilakukan sepanjang waktu, tidak tergantung periode laporan. Dokumen sumber yang digunakan sebagai dasar reklasifikasi aset tetap ke aset lainnya adalah penetapan dari entitas yang berwenang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang pengelolaan BMD dalam bentuk Berita Acara Reklasifikasi.

b. Koreksi Aset Tetap

- 1) Paragraf 4 PSAP 10 menyatakan bahwa: *koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.*

- 2) Koreksi meliputi koreksi sistemik dan koreksi non sistemik. Dari sisi transaksi, koreksi mencakup transaksi anggaran maupun transaksi finansial. Dari periodenya, koreksi dapat dibedakan menjadi koreksi untuk tahun berjalan, koreksi periode lalu pada saat laporan keuangan periode terkait belum diterbitkan, dan koreksi periode lalu pada saat laporan keuangan periode terkait telah diterbitkan. Termasuk dalam lingkup koreksi adalah temuan pemeriksaan yang diharuskan untuk dikoreksi.
- 3) Koreksi dilakukan oleh satker bersangkutan dan dilaporkan secara berjenjang, sampai dengan PPKD. Kadangkala untuk mengejar waktu penyampaian laporan keuangan, koreksi dilakukan secara sentralistik di PPKD, baru kemudian didistribusikan pada entitas akuntansi di bawahnya untuk melakukan penyesuaian.
- 4) 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.

F. PENYAJIAN

Aset tetap disajikan sebagai bagian dari aset dalam Neraca, dengan ilustrasi sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
Per 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-1)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X ^{x-1}	20X ^{x-2}
1	ASET		
37	Aset Tetap		
38	Tanah	xxx	xxx
39	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
40	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
41	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
42	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
43	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
44	Jumlah Aset Tetap-Harga Perolehan	xxx	xxx
45	<i>Akumulasi Penyusutan</i>	(xxx)	(xxx)
46	Jumlah Aset Tetap-Nilai Buku	xxx	xxx

G. PENGUNGKAPAN

Dalam 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;
3. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - a. Penambahan (pembelian, hibah/donasi, reklasifikasi dari jenis aset tetap yang lainnya ataupun aset lainnya, pertukaran aset, dan lainnya);
 - b. Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal;
 - c. Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi menjadi jenis aset tetap yang lainnya ataupun aset lainnya dan lainnya);
 - d. Perubahan nilai, jika ada

4. Informasi penyusutan yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, perubahan metode penyusutan (jika ada), masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
5. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, maka hal-hal berikut harus diungkapkan:
 - a. Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
 - b. Tanggal efektif penilaian kembali;
 - c. Jika ada, nama penilai independen;
 - d. Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti; dan
 - e. Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.
6. Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.
7. KDP disajikan sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan. Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula informasi mengenai:
 - a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya pada tanggal neraca;
 - b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
 - c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal neraca;
 - d. Uang muka kerja yang diberikan sampai dengan tanggal neraca; dan
 - e. Jumlah Retensi.
8. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi. Retensi adalah persentase dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Demikian juga halnya dengan sumber dana yang digunakan untuk membiayai aset tersebut perlu diungkap. Pencantuman sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal tertentu.

H. PENGANGGARAN DALAM BELANJA MODAL

1. Untuk memudahkan pemahaman bagi penyusun anggaran, berikut disajikan ketentuan penganggaran belanja modal dalam APBD sebagai berikut:
 - a. Perolehan Awal/Pengadaan Baru
Perolehan awal atau pengadaan baru memenuhi kriteria berikut:
 - 1) Berwujud atau tidak berwujud seperti *Goodwill*, *Lisensi* dan *Franchise*, Hak Cipta, Hak Paten, *Software*, Kajian, ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya, ATB dalam pengerjaan;
 - 2) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
 - 3) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
 - 4) Tidak dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat/pihak lain dalam operasi normal entitas;
 - 5) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan; dan
 - 6) Memenuhi batas bawah nilai perolehan (kapitalisasi) aset tetap.
 - b. Perolehan Setelah Perolehan Awal
Perolehan setelah perolehan awal berupa renovasi, restorasi, atau overhaul sebagaimana dijelaskan pada angka 3 di atas, memenuhi kriteria jika aset tetap yang dipelihara:
 - 1) bertambah ekonomis/efisien/kinerja, dan/atau
 - 2) bertambah umur ekonomis/masa manfaat, dan/atau
 - 3) bertambah volume, dan/atau

- 4) bertambah mutu/kapasitas produksi, serta
 - 5) memenuhi batas bawah nilai perolehan (kapitalisasi) aset tetap sebagaimana diatur pada huruf D angka 1 di atas.
- c. Penyesuaian Rencana Kebutuhan Barang Milik Daerah (RKBMD) ke dalam RKA/RBA.

RKBMD memuat Rencana Kebutuhan Pengadaan BMD dan Rencana Kebutuhan Pemeliharaan BMD, sehubungan dengan hal tersebut maka pengklasifikasian Rencana Kebutuhan Pemeliharaan BMD ke dalam RKA/RBA harus memperhatikan Kebijakan Akuntansi Kapitalisasi Aset Tetap sebagaimana dijelaskan pada huruf b di atas.

BAB XI
KEBIJAKAN AKUNTANSI PROPERTI INVESTASI

A. UMUM

1. Definisi

- a. Nilai tercatat (*carrying amount*) adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
- b. 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.
- c. Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan biaya perolehan.
- d. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
- e. Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:
 - 1) digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
 - 2) dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
- f. 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.

2. Penjelasan

- a. Ada sejumlah keadaan di mana entitas pemerintah daerah dapat memiliki properti yang digunakan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau untuk peningkatan nilai. Misalnya, entitas pemerintah daerah 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 daerah, 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.
- b. Pada umumnya entitas pemerintah 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.
- c. 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 berupa aset tetap.

d. Berikut adalah contoh properti investasi:

- 1) 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;
- 2) tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki namun belum ditentukan penggunaannya di masa depan. Jika entitas belum menentukan penggunaan tanah sebagai properti yang digunakan sendiri atau akan dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek, tanah tersebut diakui sebagai tanah yang dimiliki dalam rangka kenaikan nilai;
- 3) bangunan yang dimiliki oleh entitas (atau dikuasai oleh entitas melalui sewa pembiayaan) dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
- 4) bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/atau dimiliki tetapi tersedia untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
- 5) properti dalam proses pembangunan atau pengembangan yang di masa depan digunakan sebagai properti investasi;

e. Berikut adalah contoh aset yang bukan merupakan properti investasi dan dengan demikian tidak termasuk dalam ruang lingkup pernyataan ini:

- 1) 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;
- 2) properti yang masih dalam proses pembangunan atau pengembangan atas nama pihak ketiga;
- 3) properti yang digunakan sendiri (lihat Kebijakan Akuntansi Aset Tetap), termasuk (diantaranya) 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;
- 4) properti yang disewakan kepada entitas lain dengan cara sewa pembiayaan;
- 5) 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;
- 6) properti yang dimiliki untuk tujuan strategis yang dicatat sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap.
- 7) properti yang tidak ditujukan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan peningkatan nilai, namun sesekali disewakan kepada pihak lain. Misalkan pemerintah memiliki properti yang digunakan untuk kegiatan operasional namun sesekali disewakan kepada pihak lain.

- f. Aset yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh entitas pemerintah pada umumnya digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah, bukan untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai, karena itu aset tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi. Dalam beberapa praktik, terdapat entitas pemerintah yang memiliki aset yang digunakan:
- 1) secara sebagian untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai, dan
 - 2) sebagian lain digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah.
- Apabila masing-masing bagian aset tersebut dapat dijual terpisah, entitas mempertanggungjawabkannya secara terpisah. Namun apabila masing-masing bagian aset tersebut tidak dapat dijual secara terpisah, maka aset tersebut dikatakan sebagai properti investasi hanya jika bagian yang tidak signifikan digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah.
- g. Dalam beberapa kasus, entitas menyediakan tambahan layanan kepada para penyewa properti yang dimilikinya. Entitas memperlakukan properti tersebut sebagai properti investasi jika layanan yang diberikan tidak signifikan terhadap keseluruhan perjanjian. Misalnya ketika pemilik gedung kantor menyediakan jasa keamanan dan pemeliharaan kepada penyewa gedung.
- h. Suatu pertimbangan diperlukan untuk menentukan apakah suatu properti memenuhi kriteria sebagai properti investasi. Entitas menetapkan kriteria suatu aset dikategorikan sebagai properti investasi. Entitas mengungkapkan kriteria tersebut ketika pengklasifikasian dianggap sulit.
- i. Pada kasus konsolidasi, suatu entitas memiliki properti investasi yang disewakan kepada dan dimanfaatkan oleh entitas induk (entitas yang berwenang melakukan konsolidasi) atau entitas anak lainnya (entitas yang laporannya dikonsolidasi). Properti investasi tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi dalam laporan keuangan yang dikonsolidasi karena kepemilikan properti investasi tersebut berada dalam satu kesatuan ekonomi. Aset tersebut disajikan sebagai properti investasi pada entitas akuntansinya pesewa. Kondisi ini dapat terjadi jika pemerintah menetapkan manajemen suatu bangunan yang mengelola gedung yang disewakan kepada entitas pemerintah lain dengan pola penyewaan secara komersil. Dalam laporan keuangan entitas pengelola gedung, bangunan tersebut disajikan sebagai properti investasi. Namun demikian, untuk keperluan penyajian laporan keuangan konsolidasi, bangunan tersebut disajikan sebagai aset tetap sebagaimana ketentuan dalam PSAP yang mengatur Aset Tetap.
- j. 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

1. 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.
2. Dalam menentukan apakah suatu properti investasi memenuhi kriteria pertama pengakuan, entitas 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.

3. 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.
4. Entitas mengevaluasi berdasarkan prinsip pengakuan, semua biaya properti investasi pada saat terjadinya. 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.
5. Berdasarkan prinsip pengakuan dalam paragraf, entitas tidak mengakui biaya dari perawatan sehari-hari properti tersebut sebagai jumlah tercatat properti investasi. Sebaliknya, biaya-biaya tersebut diakui sebagai surplus atau defisit 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. Tujuan dari pengeluaran biaya tersebut sering digambarkan sebagai biaya perbaikan dan pemeliharaan properti.
6. Bagian dari properti investasi dapat diperoleh melalui penggantian. Misalnya, interior dinding bangunan mungkin merupakan penggantian dinding aslinya. Berdasarkan prinsip pengakuan, entitas 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 penghentian pengakuan dari Pernyataan ini.

C. PENGUKURAN

Pengukuran Saat Pengakuan Awal

1. Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan (biaya transaksi termasuk dalam pengukuran awal tersebut).
2. Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.
3. 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.
4. Biaya perolehan properti investasi tidak bertambah atas biaya-biaya di bawah ini:
 - a. Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti investasi ke kondisi siap digunakan);
 - b. Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat penggunaan yang direncanakan; atau
 - c. Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama masa pembangunan atau pengembangan properti investasi.
5. 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.
6. Properti investasi dapat diperoleh melalui transaksi non pertukaran. Misalnya, pemerintah menggunakan kewenangannya untuk mengalihkan properti. Dalam hal dilakukan pengalihan tersebut, nilai properti investasi yang diakui adalah sebesar nilai wajar.

7. 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 sesuai dengan ketentuan paragraf yang sama.
8. 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.
9. Properti investasi mungkin diperoleh dari hasil pertukaran dengan aset moneter atau aset nonmoneter atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter. Nilai perolehan properti investasi tersebut dihitung dari nilai wajar kecuali (a) transaksi pertukaran tersebut tidak memiliki substansi komersial, atau (b) 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.
10. Dalam menentukan suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial atau tidak, entitas 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:
 - a. 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
 - b. nilai khusus entitas dari bagian operasi entitas dipengaruhi oleh perubahan transaksi yang diakibatkan dari pertukaran tersebut; dan
 - c. selisih antara (a) atau (b) 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.
11. Nilai wajar suatu aset di mana transaksi pasar yang serupa tidak tersedia, dapat diukur secara andal jika:
 - a. variabilitas dalam rentang estimasi nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut tidak signifikan; atau
 - b. probabilitas dari beragam estimasi dalam kisaran dapat dinilai secara rasional dan digunakan dalam mengestimasi nilai wajar. Jika entitas dapat menentukan nilai wajar secara andal, baik dari aset yang diterima atau diserahkan, maka nilai wajar dari aset yang diserahkan digunakan untuk mengukur biaya perolehan dari aset yang diterima kecuali jika nilai wajar aset yang diterima lebih jelas.
12. 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.

Pengukuran Setelah Pengakuan Awal

1. Properti investasi dinilai dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.

2. Properti Investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode penyusutan sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap.
3. Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran.
4. Revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.
5. 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.
6. 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.
7. Pada saat revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar berdasarkan hasil revaluasi. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat properti investasi diakui pada akun ekuitas pada periode dilakukannya revaluasi. Setelah revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar dikurangi akumulasi penyusutan. Entitas dapat menyesuaikan masa manfaat atas properti investasi yang direvaluasi berdasarkan kondisi fisik properti investasi tersebut.
8. Jika jumlah tercatat properti investasi meningkat akibat revaluasi, maka kenaikan tersebut diakui sebagai kenaikan dalam ekuitas. Sebaliknya, jika jumlah tercatat properti investasi turun akibat revaluasi, maka penurunan tersebut diakui sebagai penurunan dalam ekuitas.
9. 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. Entitas harus memperhatikan adanya perbedaan dalam sifat, lokasi, atau kondisi properti, atau ketentuan yang disepakati dalam sewa dan kontrak lain yang berhubungan dengan properti.
10. Tidak tersedianya harga kini dalam pasar aktif yang sejenis seperti yang diuraikan pada paragraf, suatu entitas harus mempertimbangkan informasi dari berbagai sumber, termasuk:
 - a. 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;
 - b. 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
 - c. proyeksi arus kas diskontoan berdasarkan estimasi arus kas di masa depan yang dapat diandalkan, didukung dengan syarat/klausula 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.
11. Dalam beberapa kasus, berbagai sumber yang diuraikan dalam paragraf sebelumnya menunjukkan kesimpulan berbeda tentang nilai wajar properti investasi. Entitas harus mempertimbangkan alasan-alasan atas

perbedaan tersebut agar diperoleh estimasi nilai wajar yang paling andal dalam rentang estimasi nilai wajar yang tepat.

12. Dalam melakukan revaluasi entitas dapat menggunakan penilaian secara internal ataupun penilai secara independen.

D. ALIH GUNA DAN PELEPASAN

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 entitas, dialihgunakan dari properti investasi menjadi aset tetap;
 - b. dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan dari properti investasi menjadi persediaan;
 - c. berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;
 - d. dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.
2. Penggunaan properti oleh pemerintah dapat berubah-ubah dari waktu ke waktu. Misal, pemerintah 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. Paragraf (b) mengharuskan entitas 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.
4. 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.
5. Entitas dapat secara teratur mengevaluasi pemanfaatan gedung-gedung untuk menentukan apakah memenuhi syarat sebagai properti investasi. Jika pemerintah memutuskan untuk menahan bangunan tersebut untuk kemampuannya dalam menghasilkan pendapatan sewa dan potensi kenaikan nilai maka bangunan tersebut diklasifikasikan sebagai properti investasi pada permulaan berlakunya sewa.
6. Karena entitas menggunakan metode biaya, alih guna antara properti investasi, properti yang digunakan sendiri dan persediaan tidak mengubah jumlah tercatat properti yang dialihgunakan serta tidak mengubah biaya properti untuk tujuan pengukuran dan pengungkapan. Nilai yang digunakan ketika dilakukannya alih guna adalah nilai tercatat dari properti investasi yang dialihgunakan.

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. Jika, sesuai dengan prinsip pengakuan dalam paragraf, entitas mengakui biaya penggantian untuk bagian tertentu dari suatu properti investasi di dalam jumlah tercatat suatu aset tersebut, maka 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 yang 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 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. Entitas 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.

E. PENYAJIAN

1. Properti investasi diklasifikasikan dalam aset non lancar.
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, entitas dapat saja memiliki niat untuk menjual apabila kenaikan nilai atas properti investasi menguntungkan dan entitas tidak akan memanfaatkan properti tersebut di masa mendatang. Pengklasifikasian properti investasi tidak mempertimbangkan maksud pemilihan aset properti investasi secara berkelanjutan atau tidak berkelanjutan.
4. Pemberlakuan kebijakan akuntansi Properti Investasi disesuaikan dengan ketersediaan kode dan uraian rekening dalam Laporan Keuangan.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
Per 31 Desember 20X^{x-1} dan 20X^{x-2}

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X ^{x-1}	20X ^{x-2}
1	ASET		
	PROPERTI INVESTASI		
	Tanah	xxx	xxx
	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
	Jumlah Harga Perolehan	xxx	xxx
	<i>Akumulasi Penyusutan</i>	(xxx)	(xxx)
	Jumlah Nilai Buku	xxx	xxx

F. PENGUNGKAPAN

Pengungkapan Properti Investasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya harus diungkapkan 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 entitas 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, entitas perlu 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 entitas 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 entitas 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.

BAB XII

KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN

A. UMUM

1. Definisi

- a. Mengacu pada PSAP 01 Paragraf 8, dana cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
- b. 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:
 - 1) Penetapan tujuan pembentukan dana cadangan;
 - 2) Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
 - 3) Besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan dalam bentuk rekening tersendiri;
 - 4) Sumber dana cadangan; dan
 - 5) Tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

2. Klasifikasi

Dana cadangan diklasifikasikan atau dirinci lagi menurut tujuan pembentukannya/peruntukkannya.

B. PENGAKUAN

1. 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.
2. 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.

C. PENGUKURAN

1. Pembentukan Dana Cadangan

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

2. Hasil Pengelolaan Dana Cadangan

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

3. Pencairan Dana Cadangan

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

D. PENYAJIAN

Dana cadangan disajikan sebagai bagian dari aset di sisi aktiva.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
Per 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	2xx ^(x-1)	2xx ^(x-2)
1	ASET		
2	DANA CADANGAN		
3	Dana Cadangan	xxx	xxx
4	Jumlah Dana Cadangan (3)	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

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

1. Dasar hukum (peraturan daerah) pembentukan dana cadangan;
2. Tujuan pembentukan dana cadangan;
3. Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
4. Besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke Rekening Dana Cadangan;
5. Sumber dana cadangan; dan
6. Tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan dana cadangan.

BAB XIII
KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA

A. UMUM

1. Definisi

- a. Aset Lainnya merupakan aset pemerintah daerah yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan.
- b. 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.
- c. Berbagai transaksi terkait aset lainnya sering kali 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 menjadi:

- a. Tagihan Jangka Panjang:
 - 1) Tagihan Penjualan Angsuran; dan
 - 2) Tuntutan Ganti Kerugian Daerah.
- b. Kemitraan dengan Pihak Ketiga:
 - 1) Sewa;
 - 2) Kerjasama Pemanfaatan;
 - 3) Bangun Guna Serah/Bangun Serah Guna (BGS/BSG); dan
 - 4) Kerjasama Penyediaan Infrastruktur.
- c. Aset Tak Berwujud:
 - 1) *Goodwill*;
 - 2) Lisensi dan *Franchise*;
 - 3) Hak Cipta;
 - 4) Hak Paten;
 - 5) *Software*;
 - 6) Kajian;
 - 7) Aset Tak Berwujud yang Mempunyai Nilai Sejarah/Budaya;
 - 8) Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan; dan
 - 9) Aset Tak Berwujud Lainnya.
- d. Aset Lain-Lain
 - 1) Aset Tetap Rusak Berat/Usang;
 - 2) Aset Tetap yang Akan Dihilangkan;
 - 3) Aset Lain-lain Lainnya:
 - a. Aset Rusak Berat; dan
 - b. Aset Tetap yang Tidak Digunakan Dalam Operasional Pemerintah.
- e. Akumulasi Amortisasi Aset Tak Berwujud:
 - 1) Akumulasi Amortisasi Aset Tak Berwujud.
- f. Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya:
 - 1) Akumulasi Penyusutan Kemitraan dengan Pihak Ketiga; dan
 - 2) Akumulasi Penyusutan Aset Lain-lain.

B. PENGAKUAN

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

1. Tagihan Jangka Panjang

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

a. Tagihan Penjualan Angsuran

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

Tagihan penjualan angsuran diakui ketika perjanjian penjualan secara angsuran mulai berlaku, bukan dimulai pada tanggal angsuran pertama dilakukan.

b. Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK, ganti kerugian adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada Daerah oleh seseorang atau badan yang telah melakukan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

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

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

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

a. Kemitraan dengan Pihak Ketiga-Sewa

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

b. Kerja Sama Pemanfaatan

Kerja Sama Pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan pendapatan daerah atau sumber pembiayaan lainnya.

Kerjasama pemanfaatan diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/ kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi Aset Lainnya - Kerjasama Pemanfaatan.

c. Bangun Guna Serah

1) Bangun Guna Serah adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, kemudian menyerahkan kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi). Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak.

2) BMD yang dipartisipasikan dalam pola kerjasama pemanfaatan BGS diakui sebagai aset kemitraan pada saat telah terdapat Perjanjian dan/atau didukung BAST kerjasama pemanfaatan atau dokumen yang dipersamakan.

- 3) Aset berupa bangunan dan/atau sarana, berikut fasilitasnya yang berasal dari mitra pada masa kerjasama dijelaskan secara memadai di Catatan atas Laporan Keuangan.
 - 4) Pada akhir masa kerjasama pemanfaatan BGS, aset berupa bangunan dan/atau sarana, berikut fasilitasnya yang berasal dari mitra diakui sebagai BMD sesuai dengan BAST atau dokumen yang dipersamakan dan pendapatan pada saat yang sama.
 - 5) Dalam hal perjanjian kerjasama mensyaratkan sejumlah kecil Pembayaran oleh pemerintah diakhir masa kerjasama sesuai dengan BAST atau dokumen yang dipersamakan, maka selisih nilai buku aset yang berasal dari mitra dan sejumlah kecil Pembayaran diakui sebagai pendapatan
 - 6) BGS dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam BGS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.
- d. Bangun Serah Guna–BSG (*Build, Transfer, Operate-BTO*)
- 1) Bangun Serah Guna (BSG) adalah pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut.
 - 2) BSG diakui pada saat pengadaan/pembangunan gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya selesai dan siap digunakan/dioperasikan.
 - 3) BMN yang dipartisipasikan dalam pola kerjasama pemanfaatan BSK diakui sebagai aset kemitraan pada saat telah terdapat BAST kerjasama pemanfaatan atau dokumen yang dipersamakan
 - 4) Aset berupa bangunan dan/atau sarana, berikut fasilitasnya yang berasal dari mitra diakui sebagai aset kemitraan dan pendapatan tangguhan (kewajiban/liabilities) pada saat telah terdapat BAST operasi kerjasama pemanfaatan atau dokumen yang dipersamakan
 - 5) Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah disertai dengan kewajiban pemerintah daerah untuk melakukan Pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran oleh pemerintah daerah ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil.
3. Aset Tak Berwujud
- a. Aset tak berwujud adalah aset non-moneter yang tidak mempunyai wujud fisik, dan merupakan salah satu jenis aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas. Aset tak berwujud terdiri atas:
- 1) *Goodwill*
Goodwill adalah kelebihan nilai yang diakui oleh pemerintah daerah akibat adanya pembelian kepentingan/saham di atas nilai buku. *Goodwill* dihitung berdasarkan selisih antara nilai entitas berdasarkan pengakuan dari suatu transaksi peralihan/penjualan kepentingan/saham dengan nilai buku kekayaan bersih perusahaan.
 - 2) Hak Paten atau Hak Cipta
Hak-hak ini pada dasarnya diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan intelektual atau atas suatu pengetahuan teknis atau suatu karya yang dapat menghasilkan manfaat bagi pemerintah daerah. Selain itu dengan adanya hak ini dapat mengendalikan

pemanfaatan aset tersebut dan membatasi pihak lain yang tidak berhak untuk memanfaatkannya.

3) *Royalti*

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

4) *Software*

Software komputer yang masuk dalam kategori aset tak berwujud adalah *software* yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu. Jadi *software* ini adalah yang dapat digunakan di komputer lain.

Software yang diakui sebagai Aset tak berwujud memiliki karakteristik berupa adanya hak istimewa/ eksklusif atas *software* berkenaan.

5) *Lisensi*

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

6) Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang

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

7) Aset Tak Berwujud Lainnya

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

8) Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan

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

b. Sesuatu diakui sebagai aset tak berwujud jika dan hanya jika:

1) 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

2) Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

c. ATB diakui jika, seluruh syarat berikut ini terpenuhi yaitu:

1) Dapat diidentifikasi;

2) Dikendalikan, dikuasai, atau dimiliki entitas;

3) Kemungkinan besar manfaat ekonomi dan sosial atau Jasa potensial di masa mendatang mengalir kepada/ dinikmati oleh entitas; dan

4) Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

d. Untuk ATB yang diperoleh dari pengembangan internal, kriteria pengakuannya dikelompokkan dalam dua tahap yaitu:

1) Tahap penelitian/riset:

Dalam tahap penelitian/riset, semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas penelitian tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran dalam tahap penelitian diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Contoh dari kegiatan penelitian diantaranya:

- a) Kegiatan aktivitas yang bertujuan untuk pengetahuan baru;
- b) Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan penelitian atau pengetahuan lainnya;
- c) Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun layanan;
- d) Perumusan formula/rumus, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan layanan yang baru atau yang diperbaiki.

2) Tahap pengembangan

Dalam tahap pengembangan, pengakuan suatu ATB harus memenuhi semua syarat di bawah ini yaitu:

- a) Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk digunakan atau dimanfaatkan
- b) Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB tersebut;
- c) Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;
- d) Manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan;
- e) Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau pemanfaatan ATB tersebut;
- f) Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.

Contoh tahap pengembangan diantaranya:

- (1) Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau model;
- (2) Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi yang belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk produksi komersial;
- (3) Desain, konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan, peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau sedang dikembangkan.

4. Aset Lain-Lain

- a. 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.
- b. Pengakuan aset lain-lain diakui pada saat dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah dan direklasifikasikan ke dalam aset lain-lain.

C. PENGUKURAN

1. Tagihan Jangka Panjang

a. Tagihan Penjualan Angsuran

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

b. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

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

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

a. Sewa

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

b. Kerjasama Pemanfaatan (KSP)

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

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

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

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

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

3. Aset Tak Berwujud

a. Aset tak berwujud diukur dengan harga perolehan, yaitu harga yang harus dibayar entitas pemerintah daerah untuk memperoleh suatu aset tak berwujud hingga siap untuk digunakan dan mempunyai manfaat ekonomi yang diharapkan dimasa datang atau jasa potensial yang melekat pada aset tersebut akan mengalir masuk ke dalam entitas pemerintah daerah tersebut.

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

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

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

Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

1) biaya staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;

2) biaya profesional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;

3) biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

c. Pengukuran aset tak berwujud yang diperoleh secara internal adalah:

1) Aset Tak Berwujud dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak memenuhi kriteria pengakuan;

2) Pengeluaran atas unsur tak berwujud yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan aset tak berwujud di kemudian hari.

- 3) Aset tak berwujud yang dihasilkan dari pengembangan *software* komputer, maka pengeluaran yang dapat dikapitalisasi adalah pengeluaran tahap pengembangan aplikasi.
- d. Aset yang memenuhi definisi dan syarat pengakuan aset tak berwujud, namun biaya perolehannya tidak dapat ditelusuri dapat disajikan sebesar nilai wajar.
- e. Amortisasi
 - 1) Amortisasi adalah penyusutan terhadap aset tak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.
 - 2) Terhadap aset tak berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas aset tak berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas dan aset tak berwujud dalam pengerjaan.
 - 3) Masa manfaat aset tak berwujud ditentukan berdasarkan karakteristik dan harapan entitas untuk menggunakan Aset Tak Berwujud tersebut. Masa manfaat aset tak berwujud di Lingkungan Pemerintah Provinsi Bali sebagai berikut:

Jenis Aset Tak Berwujud	Masa Manfaat
<i>Goodwill</i>	Tidak Terbatas
Hak Paten atau Hak Cipta	5 Tahun
<i>Royalti</i>	5 Tahun
<i>Software</i>	
a. Pengembangan Sendiri	5 Tahun
b. Kerjasama dengan Pihak Ketiga	5 Tahun
<i>Lisensi</i>	5 Tahun atau masa secara hukum (mana yang lebih pendek/ <i>which ever is shorter</i>)
Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang	5 Tahun
Aset Tak Berwujud Lainnya	5 Tahun

- 4) Amortisasi dilakukan setiap akhir periode pelaporan mulai tanggal, bulan dan tahun perolehan dengan menggunakan metode garis lurus tanpa nilai residu.
 - 5) ATB dengan masa manfaat tidak terbatas (seperti *goodwill*) tidak diamortisasi. Nilai ATB yang tidak diamortisasi ditelaah setiap periode untuk menentukan apakah ATB tersebut masih memiliki manfaat ekonomi di masa depan. Jika tidak lagi memiliki manfaat ekonomi di masa depan atau manfaat ekonominya berkurang dari nilai tercatat maka ATB tersebut mengalami penurunan nilai. Penurunan nilai ATB harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Jika terbukti ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomis dimasa mendatang, maka entitas dapat mengajukan proses penghapusan ATB sesuai prosedur dan regulasi yang berlaku.
4. Aset Lain-lain
- a. 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 dengan cara melakukan reklasifikasi harga perolehan dan akumulasi penyusutan.
 - b. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak dilakukan penyusutan. Apabila pemerintah hendak mengembalikan fungsinya kembali dan dapat digunakan oleh pemerintah, maka

diperlukan koreksi ekuitas atas selisih akumulasi yang terhenti saat dihentikan penggunaannya menjadi akumulasi saat diperbaiki.

c. Masa manfaat Aset Lainnya

Penyusutan Aset Lainnya dilakukan dengan metode garis lurus mulai tanggal, bulan dan tahun perolehan dengan masa manfaat sebagai berikut:

- 1) Aset Lainnya berupa Kemitraan dengan pihak ketiga selama jangka waktu kemitraan dengan pihak ketiga; dan
- 2) Aset Lainnya berupa Aset Lain-lain yang berasal dari reklasifikasi dari Aset Tetap rusak berat tidak memiliki masa manfaat sehingga penyusutannya dihentikan, sedangkan akumulasi penyusutannya berasal dari reklas dari Aset Tetap ke Aset Lainnya.

D. PENYAJIAN

Aset Lainnya disajikan sebagai bagian dari aset disisi aktiva. Aset Lainnya disajikan pada lembar muka neraca sebesar harga perolehan serta akumulasi amortisasi dan akumulasi penyusutan sebagai pengurang.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA

Per 31 Desember 20^{x(x-1)} dan 20^{x(x-1)}

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20 ^{x(x-1)}	20 ^{x(x-2)}
1	ASET		
50	Aset Lainnya		
51	Tagihan Jangka Panjang	xxx	xxx
52	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
53	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
54	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
55	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
56	Aset Lain-lain	xxx	xxx
57	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	(xxx)	(xxx)
58	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	(xxx)	(xxx)
59	Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

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

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

BAB XIV
KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

A. UMUM

1. Definisi

- a. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I PSAP Nomor 09 tentang Kewajiban menjelaskan bahwa kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
- b. 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.
- c. Kewajiban bersifat mengikat dan dapat dipaksakan secara hukum sebagai konsekuensi atas kontrak atau peraturan perundang-undangan.

2. Klasifikasi

Kewajiban dikategorisasikan berdasarkan waktu jatuh tempo penyelesaiannya, yaitu kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang.

a. Kewajiban Jangka Pendek

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu paling lama 12 bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek terdiri dari:

1) Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK);

Digunakan untuk mencatat utang pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan suatu instansi pemerintah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Iuran BPJS Kesehatan, Taspen dan Bapetarum.

2) Utang Bunga;

Digunakan untuk mencatat biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Utang bunga harus diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.

3) Utang Pinjaman Jangka Pendek;

Digunakan untuk mencatat bagian lancar utang jangka panjang dari pemerintah pusat, pemerintah daerah lainnya, lembaga keuangan bank, lembaga keuangan bukan bank, dan/atau masyarakat yang akan jatuh tempo dan diharapkan akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.

4) Bagian Lancar Utang Jangka Panjang;

Digunakan untuk mencatat bagian lancar utang jangka panjang dari pemerintah pusat, pemerintah daerah lainnya, lembaga keuangan bank, lembaga keuangan bukan bank, dan/atau masyarakat yang akan jatuh tempo dan diharapkan akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.

5) Pendapatan Diterima Dimuka;

Digunakan untuk mencatat besaran kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah daerah.

6) Utang Belanja;
Digunakan untuk mencatat utang belanja pemerintah daerah kepada pihak ketiga/masyarakat yang disebabkan terjadinya transaksi belanja yang belum dibayarkan kepada masyarakat/pihak ketiga.

7) Utang Jk. Pendek Lainnya.
Digunakan untuk mencatat utang jangka pendek lainnya yang belum dibayarkan pemerintah daerah.

b. Kewajiban Jangka Panjang

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

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

Kewajiban jangka panjang terdiri dari:

- 1) Utang kepada Pemerintah Pusat;
Digunakan untuk mencatat utang kepada pemerintah pusat yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.
- 2) Utang kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB);
Digunakan untuk mencatat utang kepada lembaga keuangan bank yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.
- 3) Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB); dan
Digunakan untuk mencatat utang kepada lembaga keuangan bukan bank yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.
- 4) Utang kepada Masyarakat.

Digunakan untuk mencatat utang kepada masyarakat yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

B. PENGAKUAN

1. 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.
2. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul.
3. Kewajiban tersebut dapat timbul dari:
 - a. Transaksi dengan Pertukaran (*exchange transactions*)
Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumberdaya lain di masa depan, misal utang atas belanja ATK.
 - b. Transaksi tanpa Pertukaran (*non-exchange transactions*)
Dalam transaksi tanpa pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah berkewajiban memberikan uang atau sumber

daya lain kepada pihak lain di masa depan secara cuma-cuma, misal hibah atau transfer pendapatan yang telah dianggarkan.

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

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

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

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

4. Penghapusan utang merupakan pembatalan tagihan pihak ketiga selaku kreditur kepada pemerintah daerah selaku debitur, baik sebagian atau seluruhnya dalam bentuk perjanjian para pihak atau bentuk lain.
5. Penghapusan utang dalam bentuk lain seperti namun tidak terbatas pada ketidaklengkapan persyaratan yang harus dipenuhi oleh pihak ketiga dalam jangka waktu tertentu untuk melakukan tagihan kepada pemerintah daerah.
6. Penghapusan kewajiban jangka pendek yang terjadi pada tahun-tahun sebelumnya diakui sebagai sebagai Lain-lain PAD yang Sah-LO.
7. Penghapusan kewajiban jangka pendek yang terjadi pada tahun berjalan diakui sebagai sebagai pengurang kewajiban jangka pendek bersangkutan.
8. Penghapusan kewajiban jangka panjang yang terjadi pada tahun-tahun sebelumnya diakui sebagai sebagai surplus penyelesaian kewajiban jangka panjang-LO.
9. Penghapusan kewajiban jangka panjang yang terjadi pada tahun berjalan diakui sebagai sebagai pengurang kewajiban jangka panjang bersangkutan.

C. PENGUKURAN

1. Kewajiban pemerintah daerah dicatat sebesar nilai nominalnya. Apabila kewajiban tersebut dalam bentuk mata uang asing, maka dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
2. 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.
3. Pengukuran kewajiban atau utang jangka pendek pemerintah daerah berbeda-beda berdasarkan jenis investasinya. Berikut ini akan dijabarkan bagaimana pengukuran kewajiban untuk masing-masing jenis kewajiban jangka pendek.

a. Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga

Utang Kepada Pihak Ketiga terjadi ketika pemerintah daerah menerima hak atas barang atau jasa, maka pada saat itu pemerintah daerah mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk memperoleh barang atau jasa tersebut. Contoh: Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang dicatat

harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

- b. Pengukuran Utang Transfer

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

Utang bunga dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi dan belum dibayar dan diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.
 - d. Pengukuran Utang Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)

Utang PFK dicatat sebesar saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode.
 - e. Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Bagian lancar utang jangka panjang dicatat sejumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.
 - f. Pengukuran Kewajiban Lancar Lainnya

Pengukuran kewajiban lancar lainnya disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut. Contoh: biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Contoh lainnya adalah penerimaan Pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.
4. Kewajiban atau utang jangka panjang pemerintah daerah juga diukur berdasarkan karakteristiknya. Terdapat dua karakteristik utang jangka panjang pemerintah daerah, yaitu:
- a. Utang yang tidak diperjualbelikan

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

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

D. PENYAJIAN

Kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang pemerintah daerah disajikan dalam neraca disisi pasiva (kewajiban dan ekuitas).

PEMERINTAH PROVINSI BALI

NERACA

Per 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
60	KEWAJIBAN		
61	Kewajiban Jangka Pendek		

No	Uraian	20X ^(k-1)	20X ^(k-2)
62	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
63	Utang Bunga	xxx	xxx
64	Utang Pinjaman Jangka Pendek	xxx	xxx
65	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
66	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
67	Utang Belanja	xxx	xxx
68	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
69	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek	xxx	xxx
70	Kewajiban Jangka Panjang		
71	Utang kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
72	Utang kepada Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
73	Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
74	Utang kepada Masyarakat (Obligasi Daerah)	xxx	xxx
75	Premium (Diskonto) Obligasi	xxx	xxx
76	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

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

1. Utang pemerintah diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya;
2. Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:
 - a. jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
 - b. jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
 - c. bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
 - d. konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
 - e. perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
 - 1) pengurangan pinjaman;
 - 2) modifikasi persyaratan utang;
 - 3) pengurangan tingkat bunga pinjaman;
 - 4) pengunduran jatuh tempo pinjaman;
 - 5) pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
 - 6) pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
 - f. jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
 - g. biaya pinjaman:
 - 1) perlakuan biaya pinjaman;
 - 2) jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
 - 3) tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

BAB XV
KEBIJAKAN AKUNTANSI EKUITAS

A. UMUM

1. Definisi

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset pemerintah dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo Ekuitas berasal dari Ekuitas awal ditambah (dikurangi) oleh Surplus/Defisit LO dan perubahan lainnya seperti koreksi nilai piutang, koreksi nilai persediaan, koreksi nilai aset tetap, selisih evaluasi aset tetap, dan lain-lain.

2. Klasifikasi

Akun ini terdiri dari:

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

B. PENGAKUAN

1. Ekuitas bertambah pada saat adanya:

- a. surplus-LO pada periode pelaporan;
 - b. koreksi penambahan nilai perolehan aset atau pengurangan kewajiban yang tidak berasal dari transaksi pada periode pelaporan atau berasal dari saldo awal pelaporan;
 - c. koreksi pengurangan saldo awal akumulasi penyisihan piutang, akumulasi penyusutan aset tetap, akumulasi amortisasi aset tak berwujud, dan akumulasi penyusutan aset lainnya; dan
 - d. adanya aset masuk antar entitas akuntansi dalam satu entitas pelaporan.
2. Ekuitas berkurang pada saat adanya:
- a. defisit-LO pada periode pelaporan;
 - b. koreksi pengurangan nilai perolehan aset atau penambahan kewajiban yang tidak berasal dari transaksi pada periode pelaporan atau berasal dari saldo awal pelaporan;
 - c. koreksi penambahan saldo awal akumulasi penyisihan piutang, akumulasi penyusutan aset tetap, akumulasi amortisasi aset tak berwujud, dan akumulasi penyusutan aset lainnya; dan
 - d. adanya aset keluar antar entitas akuntansi dalam satu entitas pelaporan;

C. PENGUKURAN

Ekuitas pemerintah daerah dicatat sebesar nilai nominalnya atau nilai wajar sesuai dengan pengukuran aset dan kewajiban yang mengalami koreksi.

D. PENYAJIAN

Ekuitas pemerintah daerah disajikan dalam neraca disisi pasiva. Berikut adalah contoh penyajian ekuitas dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH PROVINSI BALI
NERACA
Per 31 Desember 2x^(x-1) dan 2x^(x-2)

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X ^(x-1)	20X ^(x-2)
77	EKUITAS		
78	Ekuitas	xxx	xxx
79	Jumlah Ekuitas	xxx	xxx
80	Jumlah Kewajiban dan Ekuitas	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

Dalam pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan ekuitas, harus diungkapkan mutasi ekuitas sesuai dengan akun ekuitas dalam Neraca dan Laporan Perubahan Ekuitas yang memuat:

- a. Jumlah ekuitas awal;
- b. Jumlah mutasi ekuitas; dan
- c. Jumlah ekuitas akhir.

BAB XVI
KEBIJAKAN AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN

A. UMUM

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

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

a. Kesalahan tidak berulang

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

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

b. Kesalahan berulang

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

B. PERLAKUAN

1. Kesalahan tidak berulang

a. Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan

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

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

b. Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya

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

1) Koreksi-Laporan Keuangan Belum Diterbitkan

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

2) Koreksi-Laporan Keuangan Sudah Diterbitkan

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

b) Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun ekuitas.

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

2. Kesalahan berulang

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

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

3. Koreksi atas kesalahan saldo awal terhadap akun-akun laporan keuangan *audited* yang baru diketahui setelah penerbitan laporan keuangan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

a. Koreksi atas penetapan SiLPA Tahun Lalu dilakukan dengan memperbaiki akun Penggunaan SiLPA dalam Penerimaan Pembiayaan pada kolom realisasi tahun berjalan dan tidak diikuti dengan koreksi pada kolom anggarannya.

b. Koreksi atas akun-akun saldo awal rekening riil (neraca) dilakukan dengan melakukan koreksi atas akun aset atau akun kewajiban dengan rekening lawan akun ekuitas dan disajikan dalam LPE dengan sebutan saldo akun yang dikoreksi seperti koreksi saldo awal piutang, koreksi saldo awal persediaan, koreksi saldo awal aset tetap, koreksi saldo awal akumulasi penyusutan, koreksi saldo awal kewajiban, atau koreksi saldo awal saldo akun lainnya.

c. Penyajian atas adanya selisih akun ekuitas dalam neraca dan LPE yang nilainya belum ditemukan sampai batas akhir penyusunan laporan keuangan disajikan dengan uraian koreksi lainnya dalam LPE.

BAB XVII
KEBIJAKAN AKUNTANSI
LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

Definisi

- 01 Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
- 02 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.
- 03 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.
- 04 Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.
- 05 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.

Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasian

- 06 Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.
- 07 Laporan keuangan konsolidasian sebagaimana dimaksud pada paragraf 06, disajikan oleh entitas pelaporan, kecuali:
 - a. Laporan keuangan konsolidasian arus kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum;
 - b. Laporan keuangan konsolidasian perubahan saldo anggaran lebih yang hanya disusun dan disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.
- 08 Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.
- 09 Pemerintah daerah menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua entitas akuntansi dibawahnya kepada lembaga legislatif.
- 10 Dalam kebijakan ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*). Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 11 Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain sisa uang persediaan yang belum dipertanggungjawabkan oleh bendahara pengeluaran sampai dengan akhir periode akuntansi.

Entitas Pelaporan

- 12 Suatu entitas pelaporan adalah:
 - a. Pemerintah Provinsi Bali;

- b. SKPD atau Unit Kerja SKPD yang menerapkan PPK BLUD yang menurut ketentuan wajib menyusun laporan keuangan sesuai PSAP BLUD, disamping sebagai entitas akuntansi yang wajib menyusun laporan keuangan sesuai SAP.

Entitas Akuntansi

- 13 Entitas akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan.

Badan Layanan Umum Daerah

- 14 BLUD menyelenggarakan pelayanan umum, memungut dan menerima, serta membelanjakan dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan daerah yang dipisahkan.
- 15 Selaku penerima APBD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.
- 16 Selaku satuan kerja pelayanan berupa BLUD, walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan daerah yang dipisahkan, BLUD adalah entitas pelaporan.
- 17 Konsolidasi laporan keuangan BLUD pada pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya dilaksanakan setelah laporan keuangan BLUD disusun menggunakan standar akuntansi yang sama dengan standar akuntansi yang dipakai oleh organisasi yang membawahnya, yaitu SAP.

Prosedur Konsolidasi

- 18 Konsolidasi dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas akuntansi dengan mengeliminasi akun timbal balik.
- 19 Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di bawahnya.

Pengungkapan

- 20 Dalam Catatan atas Laporan Keuangan perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing.
- 21 Dalam hal konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik sebagaimana disebut pada paragraf 19, maka perlu diungkapkan nama nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi.

BAB XVIII
KEBIJAKAN AKUNTANSI PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN

A. Tujuan

1. Tujuan kebijakan ini adalah untuk menentukan:
 - a. Bilamana entitas menyesuaikan laporan keuangannya atas peristiwa setelah tanggal pelaporan; dan
 - b. Pengungkapan yang dibuat entitas tentang tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan peristiwa setelah tanggal pelaporan.
2. Kebijakan ini juga mensyaratkan bahwa entitas tidak perlu menyajikan laporan keuangannya dengan asumsi kesinambungan entitas apabila peristiwa setelah tanggal pelaporan mengindikasikan bahwa penerapan asumsi kesinambungan entitas tidak dapat diterapkan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan standar ini diterapkan dalam akuntansi untuk, dan pengungkapan atas, peristiwa setelah tanggal pelaporan.
2. Kebijakan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan daerah.

C. Definisi

1. Peristiwa setelah tanggal pelaporan adalah peristiwa, baik yang menguntungkan maupun yang tidak menguntungkan, yang terjadi di antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.
2. Peristiwa tersebut dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu:
 - a. Peristiwa yang memberikan bukti adanya kondisi pada tanggal pelaporan (merupakan peristiwa penyesuaian setelah tanggal pelaporan); dan
 - b. Peristiwa yang mengindikasikan timbulnya kondisi setelah tanggal pelaporan (merupakan peristiwa non penyesuaian setelah tanggal pelaporan).

D. Otorisasi Penerbitan Laporan Keuangan

1. Untuk menentukan suatu peristiwa memenuhi definisi peristiwa setelah tanggal pelaporan, perlu dilakukan identifikasi tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Tanggal pelaporan adalah tanggal terakhir dari periode pelaporan keuangan tersebut. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai yang dinyatakan dalam LHP auditor atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.
2. Proses yang terjadi di antara penyusunan laporan keuangan dan otorisasi penerbitan laporan keuangan dapat berbeda tergantung pada sifat organisasi, struktur organisasi, ketentuan yang wajib diikuti oleh entitas serta prosedur yang ditetapkan dalam proses penyusunan dan penyelesaian laporan keuangan.

E. Pengakuan Dan Pengukuran

1. Dalam periode antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, pemerintah daerah mungkin mengumumkan kebijakan yang dapat berdampak pada penyajian/pengungkapan pos-pos dalam laporan keuangan.
2. Sejauh mana peristiwa akibat kebijakan pemerintah berdampak pada penyesuaian laporan keuangan tergantung pada (a) apakah kejadian/peristiwa tersebut memberikan informasi yang cukup tentang

kondisi terkini pada tanggal pelaporan dan (b) apakah terdapat bukti yang cukup memadai dapat diperoleh atau dapat dipenuhi.

F. Peristiwa Penyesuaian Setelah Tanggal Pelaporan

1. Entitas menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa penyesuaian setelah tanggal pelaporan.
2. Berikut ini beberapa contoh peristiwa penyesuaian setelah tanggal pelaporan yang memerlukan penyesuaian angka-angka laporan keuangan, atau untuk mengakui peristiwa yang belum disajikan sebelumnya, antara lain:
 - a. Penyelesaian atas putusan pengadilan yang telah bersifat final dan memiliki kekuatan hukum tetap setelah tanggal pelaporan yang memutuskan bahwa entitas memiliki kewajiban kini pada tanggal pelaporan. Entitas menyesuaikan nilai kewajiban yang terkait dengan penyelesaian putusan pengadilan tersebut setelah tidak ada upaya lainnya.
 - b. Informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan yang mengindikasikan adanya penurunan nilai piutang pada tanggal pelaporan, misalnya informasi kedaluwarsa pajak (kedaluwarsanya hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak) dan kepailitan debitur yang terjadi setelah tanggal pelaporan keuangan yang mengindikasikan kemungkinan piutang tidak dapat ditagih, sehingga perlu disesuaikan.
 - c. Ditetapkannya jumlah pendapatan berdasarkan informasi yang diperoleh dari entitas lain yang berwenang pada periode pelaporan setelah tanggal pelaporan.
 - d. Ditemukannya kecurangan atau kesalahan yang mengakibatkan salah saji laporan keuangan.
 - e. Pengesahan yang dilakukan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum terhadap transaksi belanja dan/atau pendapatan yang terjadi sebelum tanggal pelaporan.
 - f. Hasil pemeriksaan BPK yang terbit setelah tanggal pelaporan keuangan atas perhitungan subsidi yang seharusnya diakui pemerintah.

G. Peristiwa Nonpenyesuaian Setelah Tanggal Pelaporan

1. Entitas tidak menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa nonpenyesuaian setelah tanggal pelaporan.
2. Contoh dari peristiwa nonpenyesuaian setelah tanggal pelaporan di antaranya:
 - a. Adanya kebijakan penyajian kembali nilai aset dengan menggunakan nilai wajar secara teratur yang menyebabkan menurunnya nilai aset diantara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Penurunan nilai tersebut tidak berhubungan dengan kondisi aset pada tanggal laporan keuangan namun akan menggambarkan keadaan yang terjadi pada periode berikutnya.
 - b. Pengumuman pembagian dividen yang dilakukan oleh Badan Usaha Daerah setelah tanggal pelaporan.

H. Kestinambungan Entitas

1. Entitas pelaporan tidak menyusun laporan keuangan dengan dasar kesinambungan entitas apabila setelah tanggal pelaporan terdapat penetapan pemerintah untuk melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.
2. Jika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, standar mensyaratkan entitas untuk mencerminkan hal ini dalam laporan keuangannya. Dampak perubahan semacam itu akan tergantung pada keadaan khusus entitas, misalnya, apakah operasi akan dialihkan ke

entitas pemerintah lain atau dilikuidasi. Dibutuhkan pertimbangan dalam menentukan apakah diperlukan perubahan pada nilai aset dan kewajiban yang tercatat.

3. Ketika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, perlu juga untuk mempertimbangkan apakah perubahan kondisi tersebut mengarah pada munculnya kewajiban tambahan atau memicu klausul dalam kontrak utang yang mengarah pada reklasifikasi utang jangka panjang menjadi utang jangka pendek.
4. PSAP mensyaratkan adanya suatu pengungkapan apabila:
 - a. Laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas. PSAP mensyaratkan bahwa pada saat laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas, hal tersebut harus diungkapkan, bersama dengan dasar penyusunan laporan keuangan yang digunakan dan alasan mengapa entitas dianggap tidak berkesinambungan; atau
 - b. Pihak yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan menyadari ketidakpastian terkait dengan peristiwa atau kondisi yang dapat menimbulkan keraguan pada kemampuan entitas untuk melanjutkan kesinambungan operasinya. Peristiwa atau kondisi yang memerlukan pengungkapan dapat timbul setelah tanggal pelaporan. PSAP mensyaratkan ketidakpastian tersebut untuk diungkapkan.

I. Pengungkapan

1. Pengungkapan Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.
2. Entitas pelaporan mengungkapkan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan pihak yang bertanggung jawab mengotorisasi laporan keuangan.
3. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit penting diketahui oleh pengguna karena laporan keuangan tidak mencerminkan peristiwa setelah tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

J. Pemutakhiran Pengungkapan Kondisi pada Tanggal Pelaporan

1. Apabila entitas pelaporan menerima informasi setelah tanggal pelaporan dan sebelum tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, maka entitas memutakhirkan pengungkapan berdasarkan informasi terkini tersebut.
2. Dalam beberapa kasus, entitas pelaporan perlu memutakhirkan pengungkapan laporan keuangannya untuk mencerminkan informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan, walaupun informasi tersebut tidak mempengaruhi jumlah yang disajikan dalam laporan keuangannya. Salah satu contoh perlunya pemutakhiran pengungkapan adalah ketika bukti tentang kewajiban kontinjensi yang ada pada tanggal pelaporan baru tersedia setelah akhir tanggal pelaporan.

K. Pengungkapan Peristiwa Nonpenyesuaian Setelah Tanggal Pelaporan

1. Apabila peristiwa nonpenyesuaian setelah tanggal pelaporan memiliki nilai yang material, tidak adanya pengungkapan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna laporan. Karena itu, entitas mengungkapkan informasi untuk setiap hal yang material dari peristiwa nonpenyesuaian setelah tanggal pelaporan, yang mencakup:
 - a. Sifat peristiwa; dan
 - b. Estimasi atas dampak keuangan, atau kebijakan bahwa estimasi tersebut tidak dapat dibuat.
2. Berikut adalah contoh peristiwa nonpenyesuaian setelah tanggal pelaporan yang umumnya diungkapkan dalam laporan keuangan:
 - a. Pengumuman untuk tidak melanjutkan suatu program atau kegiatan pemerintah, pelepasan aset serta penyelesaian kewajiban terkait dengan penghentian program atau kegiatan pemerintah;
 - b. Pembelian atau pelepasan aset dalam jumlah yang signifikan;

- c. Kerusakan aset akibat kebakaran setelah tanggal pelaporan;
- d. Perubahan tidak normal setelah tanggal pelaporan atas harga aset atau kurs valuta asing;
- e. Komitmen entitas atau timbulnya kewajiban kontinjensi seperti penerbitan jaminan yang memiliki nilai yang signifikan; dan
- f. Dimulainya proses tuntutan hukum yang signifikan yang setelah tanggal pelaporan, termasuk tuntutan keberatan/banding/restitusi pajak yang signifikan.

GUBERNUR BALI,

ttd

WAYAN KOSTER

Salinan sesuai dengan aslinya
Kepala Biro Hukum Setda Provinsi Bali,



Ida Bagus Gede Sudarsana
NIP. 19691010 199703 1 012



Balai
Sertifikasi
Elektronik

Dokumen ini telah ditandatangani secara elektronik
menggunakan sertifikat elektronik yang diterbitkan oleh BSrE