

LAMPIRAN II
PERATURAN BUPATI MALANG
NOMOR 70 TAHUN 2016
TENTANG
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH
KABUPATEN MALANG

BAB I
AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

A. UMUM

I. PENGERTIAN

1. Kas adalah saldo bank dan uang tunai yang dikuasai Bendahara Umum Daerah, Bendahara Penerimaan dan Bendahara Pengeluaran pada Perangkat Daerah, Badan Layanan Umum Daerah, Bendahara Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional (JKN), yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan Pemerintah Daerah.
2. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD)/Uang Persediaan (UP) yang belum dipertanggungjawabkan hingga tanggal neraca.
3. Saldo simpanan di bank yang dapat dikategorikan sebagai kas adalah saldo simpanan atau rekening di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran.
4. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Instrumen yang dapat diklasifikasikan sebagai setara kas meliputi:
 - a. Deposito berjangka yang akan jatuh tempo dalam waktu kurang dari 3 (tiga) bulan dari tanggal penempatan serta tidak dijaminan;
 - b. Instrumen pasar uang yang diperoleh dan akan dicairkan dalam jangka waktu tidak lebih dari 3 (tiga) bulan; dan
 - c. Investasi jangka pendek lainnya yang sangat likuid atau kurang dari 3 (tiga) bulan.
5. Kas dan setara kas yang telah ditentukan penggunaannya atau tidak dapat digunakan secara bebas dan telah ditetapkan dengan Peraturan Daerah terkait dengan peruntukannya (misalnya dana cadangan) tidak diklasifikasikan dalam kas atau setara kas.

II. TUJUAN

6. Tujuan Kebijakan Akuntansi Kas dan Setara Kas ini adalah mengatur perlakuan akuntansi yang dipilih dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan kas dan setara kas di Neraca entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

III. RUANG LINGKUP

7. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan dalam penyajian kas dan setara kas dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.

8. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas pelaporan dan entitas akuntansi, termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk Perusahaan Daerah.

B. PENGAKUAN

9. Kas diakui pada saat diterima oleh Bendahara Umum Daerah, Bendahara Penerimaan, Bendahara Pengeluaran, dan Badan Layanan Umum Daerah dan Bendahara Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional (JKN).

C. PENGUKURAN

10. Kas dan Setara kas dicatat sebesar nilai nominal.

11. Kas dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal neraca.

D. PENGUNGKAPAN

12. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan kas dan setara kas antara lain:

- a) Saldo Kas di Kas Daerah;
- b) Saldo Kas di Bendahara Penerimaan;
- c) Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran;
- d) Saldo Kas di Badan Layanan Umum Daerah;
- e) Saldo Kas di Bendahara Dana Kapitasi JKN pada setiap FKTP (Fasilitasi Kesehatan Tingkat Pertama) milik Pemerintah Daerah; dan
- f) Saldo kas di Bendahara Bantuan Operasional Sekolah (BOS).

13. Rincian Kas dan setara kas baik yang ada di Kas Daerah, di Bendahara Penerimaan, di Bendahara Pengeluaran maupun di Badan Layanan Umum Daerah, Bendahara Dana Kapitasi JKN pada setiap FKTP milik Pemerintah serta Bendahara BOS diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
14. Dalam saldo kas juga termasuk penerimaan yang harus disetorkan kepada pihak ketiga berupa Utang PFK (Perhitungan Pihak Ketiga). Oleh karena itu jurnal untuk Utang PFK disatukan dalam jurnal kas Daerah.
15. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

BAB II AKUNTANSI PIUTANG

A. UMUM

Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi piutang adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk piutang dan informasi lainnya terkait piutang yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.
2. Kebijakan ini mengatur perlakuan akuntansi piutang Pemerintah Kabupaten Malang yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan pengungkapannya.

Ruang Lingkup

3. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh piutang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.

Yang dimaksud dengan penyajian seluruh piutang adalah peristiwa yang menimbulkan piutang, yaitu:

- a. Pungutan Pendapatan Negara/Daerah;
 - b. Perikatan; dan
 - c. Kerugian Negara/Daerah.
4. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

5. Piutang adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada pemerintah daerah dan/atau hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian/atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau akibat lainnya yang sah.
6. 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.
7. 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 debiturnya.
8. Klasifikasi piutang secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS).

PIUTANG BERDASARKAN PUNGUTAN PENDAPATAN DAERAH

9. Jenis Piutang berdasarkan pungutan Pendapatan Daerah adalah sebagai berikut:
- a. Piutang Pajak;
 - b. Piutang Retribusi;
 - c. Piutang PAD Lainnya; dan
 - d. Piutang Dana Transfer.

Piutang Pajak

10. Piutang Pajak adalah piutang yang timbul atas pendapatan pajak sebagaimana diatur dalam peraturan perundangan atau peraturan daerah tentang perpajakan, yang belum dilunasi sampai dengan akhir periode laporan keuangan. Sesuai kewenangannya jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Kabupaten Malang, yaitu antara lain:
- a. Pajak Hotel;
 - b. Pajak Restoran;
 - c. Pajak Hiburan;
 - d. Pajak Reklame;
 - e. Pajak Penerangan Jalan;
 - f. Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan;
 - g. Pajak Parkir;
 - h. Pajak Air Tanah;
 - i. Pajak Sarang Burung Walet;
 - j. Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan; dan
 - k. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Piutang Retribusi

11. Retribusi dipungut oleh pemerintah daerah karena pemberian izin atau jasa kepada orang pribadi atau badan.
- Berdasarkan ketentuan perundangan dan Peraturan tentang Pajak dan Retribusi Daerah, jenis retribusi daerah berdasarkan objeknya, antara lain:
- a. Jasa Umum;
 - b. Jasa Usaha; dan
 - c. Perizinan Tertentu

Piutang Pendapatan Asli Daerah Lainnya

12. Piutang PAD lainnya dapat terdiri dari hasil pengelolaan kekayaan yang dipisahkan seperti bagian laba BUMD dan lain-lain PAD seperti bunga, penjualan aset yang tidak dipisahkan pengelolaannya, tuntutan ganti rugi, denda, penggunaan aset/pemberian jasa pemda dan sebagainya. PAD lainnya ini pada umumnya berasal dari hasil perikatan.

Piutang Dana Transfer

13. Piutang PAD lainnya dapat terdiri dari Dana Bagi Hasil (DBH) Pajak dan Sumber Daya Alam, Piutang Dana Alokasi Umum (DAU), Piutang Dana Alokasi Khusus (DAK), Piutang Dana Otonomi Khusus (Otsus) dan Piutang Transfer lainnya yang besarnya telah ditetapkan dengan peraturan perundangan.

B. PENGAKUAN

14. Pengakuan Piutang Berdasarkan Pungutan

Untuk dapat diakui sebagai piutang berdasarkan pungutan, harus dipenuhi kriteria:

- a. Telah diterbitkan surat ketetapan; dan/atau
- b. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan.

15. Piutang Pajak Daerah diakui pada akhir periode pelaporan berdasarkan:

- a. Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) atau dokumen lain yang dipersamakan dan dapat dipertanggungjawabkan yang belum dilunasi atau kurang dibayar;
- b. Dalam hal pajak daerah bersifat *self assesment*, setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan penghitungannya sendiri yang didasarkan pada ketentuan Perda tentang Pajak dan Retribusi Daerah.

16. Pajak terutang adalah sebesar pajak yang harus dibayar dan diberitahukan melalui Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) yang wajib disampaikan oleh WP ke instansi terkait yang melakukan pengelolaan pajak daerah.

17. Pendapatan yang telah memenuhi persyaratan untuk diakui sebagai pendapatan, namun ketetapan kurang bayar dan penagihan akan ditentukan beberapa waktu kemudian maka pendapatan tersebut dapat diakui sebagai piutang. Penetapan perhitungan taksiran pendapatan dimaksud harus didukung oleh bukti-bukti yang kuat, dan limit waktu pelunasan tidak melebihi satu periode akuntansi berikutnya.

18. Terhadap piutang yang penagihannya diserahkan kepada PUPN maka piutang tersebut tetap diakui oleh entitas yang memiliki piutang, berarti tidak terjadi pengalihan pengakuan atas piutang tersebut. Akuntansi menyisihkan 100% terhadap piutang yang diserahkan ke PUPN tersebut.

19. Piutang Retribusi Daerah diakui pada akhir periode pelaporan berdasarkan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen lain yang dipersamakan dan dapat dipertanggungjawabkan yang belum dilunasi atau kurang dibayar dari yang telah ditetapkan.

20. Piutang Pendapatan lain-lain yang sah diakui pada akhir periode pelaporan berdasarkan Bukti Dokumen Perikatan, Perjanjian atau dokumen lain yang dipersamakan dan dapat dipertanggungjawabkan yang belum dilunasi atau kurang dibayar dari yang telah ditetapkan.
21. Piutang Dana Transfer - Dana Bagi Hasil (DBH) Pajak dan Sumber Daya Alam diakui berdasarkan alokasi definitif yang telah ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku sebesar hak daerah yang belum dibayarkan.
22. Piutang Dana Transfer - Dana Alokasi Umum (DAU) diakui berdasarkan jumlah yang ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku yang belum ditransfer dan merupakan hak daerah.
23. Piutang Dana Transfer - Dana Alokasi Khusus (DAK) diakui berdasarkan klaim pembayaran yang telah diverifikasi oleh Pemerintah Pusat dan telah ditetapkan jumlah definitifnya sebesar jumlah yang belum ditransfer.
24. Piutang Dana Transfer - Dana Otonomi Khusus (Otsus) diakui berdasarkan jumlah yang ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku yang belum ditransfer dan merupakan hak daerah.
25. Piutang transfer lainnya diakui apabila:
 - a. dalam hal penyaluran tidak memerlukan persyaratan, apabila sampai dengan akhir tahun Pemerintah Pusat/Pemerintah Provinsi belum menyalurkan seluruh pembayarannya yang besarnya ditetapkan dengan peraturan perundangan atau dokumen yang dipersamakan, sisa yang belum ditransfer akan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima;
 - b. dalam hal pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan pembayarannya oleh Pemerintah Pusat.
26. Dana Dana Transfer - Bagi Hasil (DBH) terdiri dari bagi hasil pajak dan sumber daya alam, yang diberikan baik oleh Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah maupun dari pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten. Piutang DBH 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 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.

27. 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.
28. Piutang kelebihan transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan transfer. Jika kelebihan transfer belum dikembalikan maka kelebihan dimaksud dapat dikompensasikan dengan hak transfer periode berikutnya.

C. PENGUKURAN

Pengukuran piutang pendapatan yang berasal dari pungutan berdasarkan peraturan perundang-undangan.

29. Pengukuran piutang pendapatan yang berasal dari peraturan perundang-undangan, adalah sebagai berikut:
 - a. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD)/Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) yang telah diterbitkan atau SPTPD yang telah diterima; atau
 - b. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau
 - c. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk Wajib Pajak (WP) yang mengajukan banding; atau
 - d. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis tuntutan ganti rugi.
30. Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:
 - a. Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku;
 - b. Dana Alokasi Umum sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah Pusat ke kabupaten;
 - c. Dana Alokasi Khusus, disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat;
 - d. Dana Transfer lainnya disajikan sebesar nilai yang menurut ketentuan perundangan harus ditransfer baik dari pemerintah pusat maupun provinsi ke pemerintah Kabupaten.

PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN PADA CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN (CaLK)

Penyajian piutang yang berasal dari peraturan perundang undangan merupakan tagihan yang harus dilunasi oleh para wajib pajak dan wajib retribusi pada periode berjalan tahun berikutnya sehingga tidak ada piutang jenis ini yang melampaui satu periode berikutnya. Piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan disajikan di neraca sebagai Aset Lancar.

31. Piutang disajikan dan diungkapkan secara memadai. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan secara cukup dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud berupa:
- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengakuan, penilaian dan pengukuran piutang;
 - b. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
 - c. Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih Pemda atau sudah diserahkan penagihannya kepada PUPN;
 - d. Penjelasan terhadap piutang yang penyelesaiannya melalui proses hukum;
 - e. Jaminan atau sita jaminan jika ada.

PIUTANG BERDASARKAN PERIKATAN

32. Jenis piutang berdasarkan perikatan disajikan menurut bentuk perikatan yang mendasarinya, yaitu sebagai berikut:
- a. berdasarkan pemberian pinjaman;
 - b. jual beli;
 - c. kemitraan.

Piutang Pemberian Pinjaman

33. Peristiwa yang menimbulkan hak tagih, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, yang diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca, apabila memenuhi kriteria:
- a. didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas; dan
 - b. jumlah piutang dapat diukur;
- Pengakuan timbulnya piutang, dilakukan pada saat terjadi realisasi pengeluaran dari kas daerah.

34. Piutang tersebut berkurang apabila terjadi penerimaan angsuran pokok pinjaman di rekening kas daerah. Apabila dalam perjanjian pinjaman diatur mengenai denda, bunga, biaya komitmen, maka setiap akhir periode pelaporan harus diakui adanya piutang atas bunga, denda dan biaya komitmen yang harus dikenakan untuk periode berjalan yang terutang sampai dengan tanggal pelaporan.
35. Piutang yang timbul dari tagihan atas pemberian pinjaman harus diklasifikasikan berdasarkan periode jatuh temponya sehingga dapat dibedakan yang harus diklasifikasikan pada aset lancar maupun yang diklasifikasikan pada aset non lancar. Tagihan pemberian pinjaman yang belum dilunasi sampai dengan akhir tahun anggaran dan yang akan jatuh tempo dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan berikutnya dikelompokkan sebagai aset lancar.

Piutang Penjualan Kredit

36. Piutang yang timbul dari penjualan, pada umumnya berasal dari peristiwa pemindahtanganan barang milik daerah. Pemindahtanganan barang milik daerah dapat dilakukan dengan cara dijual, dipertukarkan, atau disertakan sebagai modal pemerintah. Timbulnya piutang atau hak untuk menagih, harus didukung dengan bukti yang sah mengenai pemindahtanganan barang milik daerah tersebut.
37. Penjualan barang milik negara yang dilakukan secara cicilan/angsuran (misalnya penjualan rumah dinas dan kendaraan dinas), pada umumnya penyelesaiannya dapat melebihi satu periode akuntansi. Timbulnya tagihan tersebut harus didukung dengan bukti-bukti pelepasan atau bukti lain yang sah yang menyatakan bahwa barang milik daerah tersebut dipindahtangankan secara cicilan/angsuran
38. Tagihan atas penjualan barang secara cicilan/angsuran tersebut, pada setiap akhir periode akuntansi harus dilakukan reklasifikasi dalam dua kelompok yaitu (1) kelompok jumlah yang jatuh tempo pada satu periode akuntansi berikutnya, dan (2) kelompok jumlah yang akan jatuh tempo melebihi satu periode akuntansi berikutnya. Terhadap kelompok (1) disajikan sebagai aset dengan akun Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran dan kelompok (2) sebagai Tagihan Penjualan Angsuran pada kelompok Aset Lainnya.

Piutang Kemitraan

39. Dalam rangka mengoptimalkan pemanfaatan Barang Milik Daerah, misalnya tanah atau bangunan yang menganggur (*idle*), satuan kerja diperkenankan untuk melakukan kemitraan dengan pihak lain sesuai dengan ketentuan yang berlaku dengan prinsip saling menguntungkan. Kemitraan dengan pihak lain antara lain dapat berupa:
- a. Perjanjian Sewa
 - b. Kerjasama Pemanfaatan
 - c. Bangun Guna Serah dan Bangun Serah Guna
40. Perjanjian sewa bertujuan untuk memanfaatkan barang milik daerah antara lain berupa penyewaan gedung kantor, rumah dinas, dan alat-alat berat milik pemerintah.
- Persyaratan sewa menyewa dituangkan dalam naskah perjanjian sewa menyewa, dengan menetapkan hak dan kewajiban masing-masing pihak dengan jelas selama masa manfaat dan apabila ada hak tagih atas suatu pemanfaatan barang milik daerah, maka hak tersebut dicatat sebagai piutang di neraca.
41. Kerjasama pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah bukan pajak/pendapatan daerah.
42. Bangun Serah Guna adalah pemanfaatan aset pemerintah 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. disertai dengan kewajiban pemerintah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil.
43. Bangun Guna Serah adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakan (mengoperasikan) dalam jangka waktu yang disepakati (konsesi), untuk kemudian menyerahkan kembali pengoperasiannya kepada pemerintah setelah berakhirnya jangka waktu tersebut.
44. Selama masa waktu yang disepakati pemerintah memperoleh pendapatan berdasarkan kesepakatan yang disetujui dalam perjanjian, sehingga dapat diketahui adanya hak tagih pemerintah (Piutang Pemerintah). Piutang atas peristiwa ini timbul pada saat diitandatanganinya perjanjian kemitraan yang menimbulkan hak tagih kepada entitas dan dicatat sebagai aset di neraca.

Pengakuan Piutang Perikatan

45. Pengakuan piutang yang berasal dari perikatan pada saat peristiwa yang menimbulkan hak tagih, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, penjualan kredit dan kemitraan, dapat diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca apabila memenuhi kriteria:
- a. Diakui/didukung dengan naskah perjanjian dan atau bentuk lain yang disejajarkan yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas ditandatangani para pihak terkait;
 - b. Jumlah piutang dapat diukur dengan andal.

Pengukuran Piutang Perikatan

46. Pengukuran piutang yang berasal dari perikatan, adalah terhadap piutang sebagai berikut:
- a. Piutang Pemberian Pinjaman
 - b. Piutang Penjualan Kredit
 - c. Piutang Kemitraan
47. 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.
48. Piutang dari penjualan kredit disajikan sebesar nilai sesuai naskah perjanjian penjualan yang terutang dan belum dibayar pada akhir periode pelaporan. Apabila dalam perjanjian dipersyaratkan adanya potongan pembayaran, maka nilai piutang harus dicatat sebesar nilai bersihnya.
49. Piutang Kemitraan yang timbul disajikan berdasarkan ketentuan yang dipersyaratkan dalam naskah perjanjian kemitraan yang telah disepakati oleh kedua belah pihak.

Penyajian dan Pengungkapan pada CALK

Dalam penyajian neraca untuk piutang jangka panjang dapat dibedakan bagian lancar piutang dan piutang jangka panjang. Piutang yang diharapkan pengembaliannya dalam 12 (dua belas) setelah tanggal neraca dikelompokkan dalam Aset lancar, sedangkan piutang yang pengembaliannya lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca dikelompokkan pada Aset Non Lancar yaitu pada Kelompok Aset lain-lain.

50. Piutang Kemitraan disajikan dan diungkapkan secara memadai. Informasi mengenai akun piutang kemitraan diungkapkan secara cukup dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. informasi mengenai akun piutang atas Perikatan diungkapkan berupa:
- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran seluruh jenis piutang dari kemitraan;
 - b. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
 - c. Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih di tingkat SKPD/Pemerintah Daerah atau sudah diserahkan penagihannya kepada PUPN.

PIUTANG TUNTUTAN GANTI RUGI/TUNTUTAN PERBENDAHARAAN

Jenis Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan

51. Peristiwa yang menimbulkan hak tagih disebabkan karena pelaksanaan tuntutan ganti rugi yang telah diputuskan/ditetapkan oleh pihak yang berwenang sesuai ketentuan Peraturan Daerah/Peraturan Kepala Daerah ditimbulkan karena adanya kerugian daerah.
- Menurut sumber timbulnya tuntutan ganti rugi, yaitu:
- a. Piutang yang berasal dari akibat Tuntutan Ganti Rugi (TGR);
 - b. Piutang yang timbul dari akibat Tuntutan Perbendaharaan (TP).
52. Tuntutan Tagihan Ganti Rugi (TGR) merupakan piutang yang timbul karena pengenaan ganti kerugian daerah kepada pegawai negeri bukan bendahara, sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas yang menjadi kewajibannya.
53. Tuntutan Perbendaharaan (TP) dikenakan kepada bendahara yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian daerah. Tuntutan Perbendaharaan dikenakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, Peraturan Daerah atau Peraturan Bupati yang mengaturnya.

Pengakuan Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan

54. Pengakuan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, didukung dengan bukti Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM), atau dokumen lain yang disejajarkan. SKTM merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut.

55. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang dilakukan setelah terdapat surat ketetapan dan telah diterbitkan surat penagihan, walaupun proses hukum masih belum inkrah.

Pengukuran Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan

56. Pengukuran piutang ganti rugi/tuntutan perbendaharaan dilakukan sebagai berikut:

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

57. Penyajian dan Pengungkapan pada catatan atas laporan keuangan

Untuk piutang yang tertunggak tetap disajikan sebagai Piutang pada Aset lancar dengan mengasumsikan bahwa piutang yang tertunggak tersebut diharapkan pembayarannya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca dan dilakukan penyisihan sesuai dengan umur piutangnya.

Contohnya adalah penyajian piutang ganti kerugian daerah dilakukan sebagai berikut:

- a. Nilai yang jatuh tempo dalam tahun berjalan dan yang akan ditagih dalam 12 (dua belas) bulan ke depan berdasarkan SKTJM atau SKP2KS disajikan sebagai piutang jangka pendek;
- b. Nilai yang akan dilunasi di atas 12 (dua belas) bulan berikutnya disajikan sebagai piutang jangka panjang. Untuk piutang yang sedang dalam penyelesaian seperti penghapusan piutang, penanaman modal negara, debt swap dicatat pada Aset Lain-lain.

Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan disajikan dan diungkapkan secara memadai. Informasi mengenai akun piutang tersebut diungkapkan secara cukup dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Informasi mengenai akun piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan diungkapkan berupa:

- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran seluruh jenis piutang dari kemitraan;
- b. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
- c. Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih di tingkat SKPD/Pemerintah Daerah atau penyelesaian melalui hukum.

PENYISIHAN DAN PENGHENTIAN PENGAKUAN PIUTANG

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih

58. Piutang di neraca harus terjaga agar nilainya sama dengan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Alat untuk menyesuaikan adalah dengan melakukan penyisihan piutang tidak tertagih.

59. Penyisihan piutang diperhitungkan dan dibukukan dengan periode yang sama timbulnya piutang, sehingga dapat menggambarkan nilai yang betul-betul diharapkan dapat ditagih.

Penyisihan piutang yang kemungkinan tidak tertagih dapat diprediksi berdasarkan pengalaman masa lalu dengan melakukan analisis terhadap saldo-saldo piutang yang masih *outstanding*.

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

Jumlah yang disisihkan sebagai piutang tak tertagih menjadi unsur pengurang jumlah piutang dalam laporan keuangan, sehingga nilai piutang mencerminkan nilai bersih yang dapat ditagih.

61. Perhitungan Penyisihan Piutang

Penyisihan piutang didasarkan pada umur piutang dibedakan menurut jenis piutang, baik dalam menetapkan umur maupun penentuan besaran yang akan disisihkan.

62. Jenis-jenis piutang yang akan dilakukan penghitungan penyisihan piutang, meliputi:

a. Piutang dari Pungutan Pendapatan Daerah antara lain:

- 1) Piutang Pajak Daerah;
- 2) Piutang Retribusi; dan
- 3) Piutang lain-lain PAD Yang Sah.

b. Piutang dari Perikatan antar Lain:

- 1) Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran;
- 2) Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya; dan
- 3) Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan GantiRugi.

c. Piutang dari Transfer Antar Pemerintahan antara lain:

- 1) Piutang transfer pemerintah pusat;
- 2) Piutang transfer pemerintah lainnya; dan
- 3) Piutang transfer pemerintah daerah lainnya.

Kriteria Kualitas Piutang

63. Penilaian Kualitas Piutang dilakukan berdasarkan kondisi Piutang pada tanggal laporan keuangan dengan langkah-langkah:

- a. Penilaian Kualitas Piutang dilakukan dengan mempertimbangkan sekurang kurangnya:
 - 1) Jatuh tempo piutang; dan/atau
 - 2) Upaya penagihan.
- b. Menetapkan kualitas piutang dalam 4 (empat) golongan, yaitu:
 - 1) kualitas Piutang lancar;
 - 2) kualitas Piutang kurang lancar;
 - 3) kualitas Piutang diragukan; dan
 - 4) kualitas Piutang macet.
- c. Menetapkan kriteria kualitas piutang berdasarkan penggolongan jenis piutang:
 - 1) Pajak daerah
 - a) Pajak daerah yang dibayar sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dilakukan dengan ketentuan:
 - (1) Kualitas Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - a. Umur piutang kurang dari 1 tahun;
 - b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo, menyetujui hasil pemeriksaan, kooperatif, likuid, tidak mengajukan keberatan/banding.
 - (2) Kualitas Kurang Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - a. Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
 - b. Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan, kurang kooperatif dalam pemeriksaan, menyetujui sebagian hasil pemeriksaan, mengajukan keberatan/banding.
 - (3) Kualitas Diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - a. Umur piutang lebih dari 2 tahun sampai dengan 5 tahun; dan/atau
 - b. Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan, tidak kooperatif, tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan, mengalami kesulitan likuiditas.

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

- b) Kualitas Kurang Lancar
 - 1) Umur piutang 1 (satu) bulan sampai dengan 3 (tiga) bulan; dan/atau
 - 2) wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan.
 - c) Kualitas Diragukan
 - 1) Umur piutang 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan; dan atau
 - 2) wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangkawaktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan.
 - d) Kualitas Macet
 - 1) Umur piutang lebih dari 12 (dua belas) bulan; dan/atau
 - 2) Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau Piutang telah diserahkan kepada instansi yang menangani pengelolaan piutang negara.
- 3) Penggolongan kriteria kualitas piutang selain pajak dan retribusi
- a) Kualitas Lancar

Belum melakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan.
 - b) Kualitas Kurang Lancar

Dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum dilakukan pelunasan.
 - c) Kualitas Diragukan

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

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

64. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak dan bukan Retribusi, termasuk piutang dana bergulir dalam melakukan penggolongannya juga dapat dilakukan dilakukan secara konsisten dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan atau kurang dari 1 tahun;
- b. Kualitas Kurang Lancar, apabila umur piutang 1 s/d 2 tahun;
- c. Kualitas Diragukan, apabila umur piutang 2 s/d 3 tahun; dan
- d. Kualitas Macet, apabila umur piutang lebih dari 3 tahun.

Penentuan Besaran Penyisihan Piutang

65. Besaran Penyisihan Piutang Tidak Tertagih pada setiap akhir tahun (periode pelaporan) ditentukan:
- Kualitas lancar, sebesar 0,5% (nol koma lima persen) dari piutang dengan kualitas lancar;
 - Kualitas kurang lancar, sebesar 10% (sepuluh persen) dari piutang dengan kualitas kurang lancar;
 - Kualitas diragukan, sebesar 50% (lima puluh persen) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
 - Kualitas macet, sebesar 100% (seratus persen) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
66. Penyisihan Piutang diperhitungkan dan dibukukan dengan periode yang sama timbulnya piutang, sehingga dapat menggambarkan nilai piutang yang betul-betul diharapkan dapat ditagih.
67. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih dilakukan dengan berdasarkan pengelompokan piutang, umur piutang (*aging schedule*) dan tingkat kolektibilitasnya.
68. Kebijakan penggolongan kualitas piutang menurut jenis/obyek piutang, umur dan tingkat kolektibilitasnya adalah sebagai berikut:

UMUR PIUTANG DAN TINGKAT KOLEKTIBILITASNYA						
No			Lancar	Kurang Lancar	Diragukan	Macet
1	Piutang dari Pungutan Pendapatan Daerah					
	1)	Pajak Daerah	< 1 Tahun	1 sd 2Thn	> 2 sd 5 Thn	> 5 Thn
	2)	Piutang Retribusi	< 6 Bln	6 sd 12 Bln	> 12 sd 24 Bln	> 24 Bln
			< 1 Tahun	1 sd 2Thn	> 2 sd 3 Thn	> 3 Thn
2	Piutang dari Perikatan					
	1)	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran;	< 1 Tahun	1 sd 2Thn	> 2 sd 3 Thn	> 3 Thn
	2)	Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya; dan	< 1 Tahun	1 sd 2Thn	> 2 sd 3 Thn	> 3 Thn
	3)	Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi.	< 1 Tahun	1 sd 2Thn	> 2 sd 3 Thn	> 3 Thn

3	Piutang dari Transfer Antar Pemerintahan antara lain:					
	1)	Piutang transfer pemerintah pusat;	< 1 Tahun	1 sd 2Thn	> 2 sd 3 Thn	> 3 Thn
	2)	Piutang transfer pemerintah lainnya; dan	< 1 Tahun	1 sd 2Thn	> 2 sd 3 Thn	> 3 Thn
	3)	Piutang transfer pemerintah daerah lainnya.	< 1 Tahun	1 sd 2Thn	> 2 sd 3 Thn	> 3 Thn
4	Piutang Dana Bergulir		< 1 Tahun	1 sd 2Thn	> 2 sd 3 Thn	> 3 Thn

69. Pengelompokan piutang tersebut dilakukan menurut per masing-masing wajib pajak daerah/wajib retribusi/ nasabah/debitur/badan/perorangan/dll, yang mempunyai kewajiban untuk membayar sesuai hak tagih dari pemerintah daerah.

70. Sebagai ilustrasi (contoh) perhitungan penyisihan piutang tidak tertagih sesuai kebijakan tersebut di atas adalah sebagai berikut:

**Daftar Umur Piutang dan Penyisihan Piutang Tidak Tertagih
Per 31 Desember 20XX**

No	Uraian	Klasifikasi Piutang				Jumlah
		Lancar	Kurang Lanvar	Diragukan	Macet	
I	Piutang :					
1	Piutang Pajak	< 1 Tahun	1 sd 2Thn	> 2 sd 5 Thn	> 5 Thn	
		45.000.000	100.000.000	50.000.000	5.000.000	20.000.000
2	Piutang Retribusi	< 1 Bln	1 sd 3 Bln	> 3 sd 12 Bln	> 12 Bln	Jumlah
		50.000.000	60.000.000	40.000.000	200.000.000	20.000.000
3	Bagian Lancar Penjualan Angsuran	< 1 Tahun	1 sd 2Thn	> 2 sd 3 Thn	> 3 Thn	
		10.000.000	5.000.000	2.000.000	3.000.000	20.000.000
	Jumlah Piutang	105.000.000	165.000.000	92.000.000	28.000.000	60.000.000
II	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih:					
1	Piutang Pajak	0,50%	10%	50%	100%	
		225.000	10.000.000	25.000.000	5.000.000	40.225.000
2	Piutang Retribusi	0,50%	10%	50%	100%	
		250.000	6.000.000	20.000.000	200.000.000	226.250.000

3	Bagian Lancar Penjualan Angsuran	0,50%	10%	50%	100%	
		50.000,00	500.000,00	1.000.000,00	3.000.000,00	4.550.000
	Jumlah Penyisihan Piutang Tdk Tertagih	525.000	16.500.000	46.000.000	208.000.000	271.025.000

71. Pencatatan penyisihan piutang tidak tertagih dilakukan berdasarkan dokumen bukti memorial penyisihan piutang. Pencatatan penyisihan piutang dilakukan pada akhir periode pelaporan/tanggal pelaporan.

72. Pelaporan penyisihan piutang meliputi:

- a. beban penyisihan piutang;
- b. penyisihan piutang tidak tertagih.

Beban penyisihan piutang disajikan dalam laporan operasional (LO) dan penyisihan piutang tidak tertagih disajikan dalam neraca.

Penyisihan terhadap piutang RSUD mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai BLUD

Penghentian Piutang melalui Penghapusan Piutang

73. Pemberhentian pengakuan atas piutang dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian piutang dimaksud. Secara umum penghentian pengakuan piutang dengan cara membayar tunai (pelunasan) atau melaksanakan sesuatu sehingga tagihan tersebut selesai/lunas.

74. Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara penghapusbukuan (*write down*) atau penghapusan bersyarat piutang dan penghapustagihan (*write-off*) atau penghapusan mutlak piutang.

75. Penghapusbukuan piutang merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya, dimaksudkan menampilkan aset yang lebih realistis dan ekuitas yang lebih tepat, dan kemungkinan berdampak pula pada besaran pendapatan (*revenue*).

76. Penghapusbukuan atau penghapusan bersyarat piutang dapat dilakukan dengan pertimbangan antara lain:

- a. Piutang melampaui batas umur (kedaluwarsa) yang ditetapkan sebagai kriteria kualitas piutang macet;
- b. Debitor tidak melakukan pelunasan 1 bulan setelah tanggal Surat Tagihan Ketiga;
- c. Debitor mengalami musibah (*force majeure*), meninggal dunia tidak meninggalkan harta warisan dan tidak mempunyai ahli waris, berdasarkan surat keterangan dari pejabat yang berwenang; dan/atau
- d. Debitor tidak mempunyai harta kekayaan lagi, dinyatakan pailit berdasarkan putusan pengadilan; dan/ atau tidak dapat ditemukan lagi;
- e. Dokumen-dokumen sebagai dasar penagihan tidak lengkap/atau tidak dapat ditelusuri, Objek piutang hilang dan dibuktikan dengan dokumen keterangan dari pihak kepolisian.

Penghapusbukuan Piutang dilakukan dengan cara sebagai berikut:

- a. dilakukan mengacu/berdasarkan pada Peraturan Kepala Daerah
 - b. Perlakuan akuntansi penghapusbukuan atau penghapusan bersyarat piutang dilakukan dengan cara mengurangi akun piutang dan akun penyisihan piutang tidak tertagih;
 - c. Penghapusbukuan atau penghapusan bersyarat piutang tidak menghilangkan hak tagih dan oleh karena itu terhadap piutang yang sudah dihapusbukukan ini masih dicatat secara ekstrakomtabel dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.
77. Penghapustagihan atau penghapusan mutlak piutang dapat dilakukan dengan pertimbangan antara lain:
- a) Penghapustagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang/debitor kepada daerah, untuk menolong pihak berutang dari keterpurukan yang lebih dalam, misalnya kredit UKM, kredit KUR dan atau yang dapat disejajarkan yang tidak mampu membayar;
 - b) Penghapustagihan sebagai sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan, juga menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih;
 - c) Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, *reschedulling* dan penurunan tarif bunga kredit;

- d) Penghapustagihan setelah semua upaya tagih dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan, misalnya, kredit macet dikonversi menjadi saham/ ekuitas/penyertaan, dijual, jaminan dilelang;
- e) Penghapustagihan sesuai hukum perdata, hukum kepailitan, hukum industri hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di negara lain;
- f) Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum.

Penghapustagihan piutang dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang undangan yang berlaku. Oleh karena itu, apabila upaya penagihan yang dilakukan oleh satuan kerja yang berpiutang sendiri gagal maka penagihannya harus dilimpahkan kepada KPKNL/PUPN, dan satuan kerja yang bersangkutan tetap mencatat piutangnya di neraca dengan diberi catatan bahwa penagihannya dilimpahkan ke KPKNL/PUPN. Apabila mekanisme penagihan melalui KPKNL/PUPN tidak berhasil, berdasarkan dokumen atau surat keputusan dari KPKNL/PUPN, dapat dilakukan penghapustagihan.

Penghapusan piutang sampai dengan Rp 1 milyar oleh Sekretaris Daerah selaku penanggung jawab pengelolaan keuangan daerah dan di atas Rp 1 milyar sampai dengan Rp5 milyar dilakukan oleh Kepala Daerah, sedangkan penghapusan piutang dengan nilai di atas Rp5 milyar dilakukan oleh Kepala Daerah dengan persetujuan DPRD

- 78. Tata cara penghapustagihan atau penghapusan mutlak piutang dilakukan mengacu pada Peraturan Kepala Daerah.
- 79. Penghapustagihan atau penghapusan mutlak piutang dilakukan dengan cara menutup ekstrakomptabel dan tidak melakukan penjurnalan dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

Pengungkapan CALK

- 80. Setelah disajikan di neraca, informasi mengenai akun piutang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:
 - a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan, dan pengukuran piutang;
 - b. Rincian per jenis saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
 - c. Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih ada di kementerian negara/lembaga atau sudah diserahkan pengurusannya kepada PUPN;
 - d. Penjelasan terhadap Piutang yang dilakukan Penghapusbukuan dan penghapustagihan.

PENYAJIAN PENYISIHAN PIUTANG

81. Penyajian penyisihan piutang di Neraca merupakan unsur pengurang dari Piutang yang bersangkutan atau dengan kata lain jumlah Penyisihan Piutang disajikan sebagai pengurang dari akun Piutang (*Contra Account*).

82. Sebagai ilustrasi *penyajian piutang dan penyisihan piutang* adalah sebagai berikut:

NERACA
Per 31 Desember 20XX

- ASET		- KEWAJIBAN	
Aset Lancar		Kewajiban Jangka Pendek	xxx
Piutang Pajak	200.000.000		
Piutang Retribusi	170.000.000		
Piutang PNPB	0	Kewajiban Jangka Panjang	xxx
Bagian Lancar Pemberian Pinjaman	0		
Bagian Lancar Penjualan Angsuran	20.000.000		
Bagian Lancar Tagihan Kemitraan	0		
Bagian Lancar Tagihan Sewa	0		
Jumlah Piutang	390.000.000		
Penyisihan Piutang Tak Tertagih *)	(91.025.000)	-	
Jumlah Piutang Netto (NRV)	298.975.000		
Aset Lainnya		EKUITAS	
Tagihan Pemberian Pinjaman	xxx	Ekuitas	xxx
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx		
Tagihan Kemitraan	xxx		
Tagihan Sewa	xxx		

*) disajikan sebagai *contra account*

PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN PENGHENTIAN PENGAKUAN PIUTANG

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

- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan/diterapkan dalam melakukan penyisihan dan penghapusan piutang;
- b. rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
- c. penjelasan atas penyelesaian;
- d. jaminan atau sita jaminan jika ada.

84. Tuntutan ganti rugi/tuntutan perbendaharaan yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
85. 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.
86. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbuku, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan Pajak/PNBP atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

BAB III AKUNTANSI PERSEDIAAN

A. UMUM

I. Tujuan

1. Mengatur perlakuan akuntansi persediaan yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan yang meliputi pengakuan, pengukuran dan penyajian/pengungkapan.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi persediaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

III. Definisi

4. 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.
5. Persediaan merupakan aset yang berwujud:
 - a) Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah daerah;
 - b) Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam proses produksi;
 - c) Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan
 - d) Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan Pemerintah Daerah.
6. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, obat-obatan, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai lainnya seperti komponen bekas.
7. Dalam hal Pemerintah Daerah memproduksi sendiri, persediaan juga meliputi barang yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian.

8. Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai persediaan, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.
9. Dalam hal Pemerintah Daerah menyimpan barang untuk tujuan cadangan strategis seperti cadangan energi (misalnya: minyak) atau untuk tujuan berjaga-jaga seperti cadangan pangan (misalnya: beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai persediaan.
10. Hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat antara lain berupa sapi, kuda, ikan, benih padi, dan bibit tanaman diakui sebagai persediaan.
11. Persediaan dengan kondisi rusak atau usang (kadaluwarsa), atau karena suatu sebab tidak dapat dimanfaatkan/digunakan dikeluarkan dari neraca dan dicatat secara ekstra kompetabel serta harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
12. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan masih dalam proses pengerjaan dibebankan ke suatu perkiraan aset untuk konstruksi dalam pengerjaan, tidak dimasukkan sebagai persediaan.
13. Belanja barang yang dibangun/dibeli dan direncanakan untuk diserahkan kepada pihak ketiga/kelompok masyarakat serta sampai dengan akhir Tahun belum dilakukan penyerahan dinyatakan sebagai persediaan lainnya.
14. Persediaan antara lain terdiri dari:
 - a. Persediaan alat tulis kantor;
 - b. Persediaan alat listrik;
 - c. Persediaan material/bahan;
 - d. Persediaan benda pos;
 - e. Persediaan Obat dan Alat Kesehatan;
 - f. Persediaan bahan bakar;
 - g. Persediaan bahan makanan pokok; dan
 - h. Persediaan Lainnya.
15. Persediaan diklasifikasikan sebagaimana diatur dalam Bagan Akun Standar.

B. PENGAKUAN

16. Persediaan diakui pada saat:
 - a. potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal;
 - b. diterima atau hak kepemilikannya dan/atau pengenguasaannya berpindah yang didasarkan pada Berita Acara Serah Terima (BAST) atau dokumen lain yang dipersamakan.

17. Pengakuan persediaan pada akhir periode akuntansi, dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi fisik dan atau saldo administrasi dimana pencatatan persediaan dilakukan dengan metode perpetual.

C. PENGUKURAN

18. Metode pencatatan persediaan dilakukan dengan:

a. Metode Perpetual

Metode perpetual, pencatatan dilakukan setiap ada persediaan yang masuk dan keluar, sehingga nilai/jumlah persediaan selalu *ter-update*.

Digunakan untuk mencatat jenis persediaan yang sifatnya *continues* dan membutuhkan kontrol yang besar, seperti obat-obatan, alat kesehatan pakai habis, bahan permakanan, bahan persediaan yang bersifat membahayakan, dan persediaan lainnya yang nilainya cukup material.

b. Metode Periodik

Metode pencatatan persediaan dilakukan secara periodik, maka pengukuran persediaan pada saat periode penyusunan laporan keuangan dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi dengan menggunakan harga perolehan terakhir /harga pokok produksi terakhir/nilai wajar.

Digunakan untuk mencatat persediaan yang penggunaannya sulit diidentifikasi, seperti Alat Tulis Kantor (ATK), meterai, barang kuasi lainnya.

D. PENILAIAN

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

20. Persediaan disajikan sebesar:

a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.

b. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri, Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.

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

E. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

21. Persediaan disajikan sebagai bagian dari Aset Lancar.

22. Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan:

- a. 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.
- b. jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang (kadaluwarsa) dikeluarkan dari persediaan dan dicatat secara ekstra komptabel dan harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

BAB IV AKUNTANSI INVESTASI

A. UMUM

I. Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi investasi adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh investasi baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
3. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi investasi Pemerintah Daerah baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi: pengakuan, klasifikasi, pengukuran dan metode penilaian investasi, serta pengungkapannya pada laporan keuangan.
4. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi, termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah

III. Definisi

5. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, *dividen* dan *royalti*, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat
6. 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.

B. KLASIFIKASI

7. Investasi diklasifikasikan menjadi dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset non lancar.

C. PENGAKUAN

8. Pengeluaran kas dan atau aset, penerimaan hibah dalam bentuk investasi dan perubahan piutang dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:
 - a. Kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah;
 - b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*).
9. Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas dan/atau aset, penerimaan hibah dalam bentuk investasi dan perubahan piutang menjadi investasi memenuhi kriteria pengakuan investasi yang pertama, entitas perlu mengkaji tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan yang pertama kali. Eksistensi dari kepastian yang cukup bahwa manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa potensial yang akan diperoleh memerlukan suatu jaminan bahwa suatu entitas akan memperoleh manfaat dari aset tersebut dan akan menanggung risiko yang mungkin timbul.

D. PENGUKURAN

10. Investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
11. Secara umum untuk investasi yang memiliki pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasarnya, maka nilai pasar dapat dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Dan untuk investasi yang tidak memiliki pasar aktif, maka dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai wajar lainnya.
12. Dalam hal tertentu, suatu investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya perolehannya, atau berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam kasus yang demikian, penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.
13. Harga perolehan investasi dalam valuta asing yang dibayarkan dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.

E. KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI JANGKA PENDEK

14. Investasi Jangka Pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang.
15. Investasi jangka pendek memiliki karakteristik sebagai berikut:
 - a. Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan dalam waktu 3 bulan sampai dengan 12 bulan.
 - b. Ditujukan dalam rangka manajemen kas dimana pemerintah daerah dapat menjual/mencairkan investasi tersebut jika timbul kebutuhan kas.
 - c. Investasi jangka pendek biasanya berisiko rendah.
16. Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka pendek antara lain terdiri dari :
 - a. Deposito 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan;
 - b. Surat Utang Negara (SUN);
 - c. Sertifikat Bank Indonesia (SBI); dan
 - d. Surat Perbendaharaan Negara (SPN).

Deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan dikategorikan sebagai investasi jangka pendek. Sedangkan deposito berjangka waktu kurang dari tiga bulan dikategorikan sebagai Kas dan Setara Kas.

I. Pengakuan

17. Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai investasi jangka pendek apabila memenuhi salah satu kriteria :
 - a. Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah daerah;
 - b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (reliable).
18. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi dan dividen tunai (cash dividend) dicatat sebagai pendapatan.

II. Pengukuran

19. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham dan obligasi jangka pendek, dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.

20. Apabila investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasar nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, biaya perolehan setara kas yang diserahkan atau nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.
21. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito, dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
22. Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) yang berlaku pada tanggal transaksi.
23. Diskonto atau premi pada pembelian investasi jangka pendek diamortisasi selama periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang konstan diperoleh dari investasi tersebut.
24. Diskonto atau premi yang diamortisasi tersebut dikreditkan atau didebetkan pada pendapatan bunga, sehingga merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai tercatat investasi (*carrying value*) tersebut.

III. Pengungkapan

25. Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah berkaitan dengan investasi jangka pendek, antara lain:
 - a. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
 - b. jenis-jenis investasi jangka pendek;
 - c. perubahan harga pasar investasi jangka pendek;
 - d. penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
 - e. investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya; dan
 - f. perubahan pos investasi.

F. KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI JANGKA PANJANG

26. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.
27. Investasi jangka panjang menurut sifat penanaman investasinya dibagi menjadi dua yaitu:
 - a. Investasi Jangka Panjang Non Permanen;
 - b. Investasi Jangka Panjang Permanen.

28. Investasi Jangka Panjang Non Permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan atau suatu waktu akan dijual atau ditarik kembali.
29. Investasi non permanen dapat berupa:
 - a. Pembelian Surat Utang Negara yang jatuh temponya lebih dari 12 bulan;
 - b. Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;
 - c. Modal Kerja yang digulirkan ke masyarakat/kelompok masyarakat atau biasa disebut dengan Dana Bergulir;
 - d. Investasi non permanen lainnya.
30. Investasi Jangka Panjang Permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan atau tanpa ada niat untuk diperjualbelikan atau ditarik kembali.
31. Investasi permanen yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah adalah investasi yang tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan kelembagaan.
32. Investasi permanen dapat berupa:
 - a. Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan daerah dan badan usaha lainnya yang bukan milik daerah. Penyertaan modal pemerintah dapat berupa surat berharga (saham) pada suatu perseroan terbatas dan non surat berharga yaitu kepemilikan modal bukan dalam bentuk saham pada perusahaan yang bukan perseroan;
 - b. Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah untuk menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat. Investasi permanen lainnya merupakan bentuk investasi yang tidak bisa dimasukkan ke penyertaan modal, surat obligasi jangka panjang yang dibeli oleh pemerintah, dan penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga, misalnya investasi dalam properti yang tidak tercakup dalam pernyataan ini.

I. Pengakuan

33. Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai investasi jangka panjang apabila memenuhi salah satu kriteria:
 - a. Manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah;
 - b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*), biasanya didasarkan pada bukti transaksi yang menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya.
34. Pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang diakui dan dicatat sebagai pengeluaran pembiayaan.

II. Pengukuran

35. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen dicatat sebesar biaya perolehannya, meliputi harga transaksi investasi ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.
36. Investasi jangka panjang non permanen:
 - a. Investasi jangka panjang non permanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dicatat dan diukur sebesar nilai perolehannya.
 - b. Investasi jangka panjang non permanen yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian misalnya dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
 - c. Investasi jangka panjang non permanen dalam bentuk penanaman modal pada proyek-proyek pembangunan pemerintah daerah (seperti proyek PIR) diukur dan dicatat sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan untuk penyelesaian proyek sampai dengan diserahkan ke pihak ketiga.
37. Dalam hal investasi jangka panjang diperoleh dengan pertukaran aset pemerintah daerah maka investasi diukur dan dicatat sebesar harga perolehannya, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.

III. Metode Penilaian Investasi Jangka Panjang

38. Penilaian investasi jangka panjang Pemerintah Daerah dilakukan dengan 3 (tiga) metode sebagai berikut:
 - a. Metode biaya

Dengan menggunakan metode biaya, investasi dinilai 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

Dengan menggunakan metode ekuitas, investasi pemerintah daerah dinilai sebesar biaya perolehan investasi awal 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.

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

Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat. Dengan metode nilai bersih yang dapat direalisasikan, investasi pemerintah daerah dinilai sebesar harga perolehan investasi setelah dikurangi dengan penyisihan atas investasi yang tidak dapat diterima kembali.

39. 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 atas investasi jangka panjang bersifat non permanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.

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

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

IV. Pelepasan dan Pemindehan Investasi

41. Pelepasan investasi Pemerintah Daerah dapat terjadi karena penjualan, dan pelepasan hak karena peraturan Pemerintah Daerah dan lain sebagainya.
42. Penerimaan dari pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan.

43. Pelepasan sebagian dari investasi tertentu yang dimiliki pemerintah daerah dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata. Nilai rata-rata diperoleh dengan cara membagi total nilai investasi terhadap jumlah saham yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah.
44. Pemindahan pos investasi dapat berupa reklasifikasi investasi permanen menjadi investasi jangka pendek, aset tetap, aset lain-lain dan sebaliknya.

V. Investasi Non Permanen Dana Bergulir

45. Dana Bergulir merupakan dana yang dipinjamkan untuk dikelola dan digulirkan kepada masyarakat oleh Pengguna Anggaran atau Kuasa Pengguna Anggaran yang bertujuan untuk meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya;
46. Adapun Karakteristik Dana Bergulir adalah sebagai berikut:
 - a. Dana Tersebut merupakan bagian dari keuangan daerah;
 - b. Dana tersebut dicantumkan dalam APBD dan atau laporan keuangan;
 - c. Dana tersebut harus dikuasai, dimiliki, dan atau dikendalikan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran;
 - d. Dana tersebut merupakan dana yang disalurkan kepada masyarakat ditagih kembali dari masyarakat dengan atau tanpa nilai tambah, selanjutnya dana disalurkan kembali kepada masyarakat/kelompok masyarakat demikian seterusnya (bergulir);
 - e. Pemerintah Daerah dapat menarik kembali dana bergulir dengan pertimbangan tertentu.

VI. Pengakuan

47. Pengeluaran dana bergulir diakui sebagai Pengeluaran Pembiayaan yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran maupun Laporan Arus Kas. Pengeluaran Pembiayaan tersebut dicatat sebesar jumlah kas yang dikeluarkan untuk dana bergulir tersebut.

VII. Pengukuran

48. Investasi Non Permanen dalam bentuk Dana Bergulir pada saat perolehan dana bergulir dicatat sebesar harga perolehan dana bergulir, yaitu sebesar jumlah kas yang dikeluarkan dalam rangka perolehan dana bergulir. Tetapi secara periodik, Pemerintah Daerah melakukan penyesuaian terhadap Dana Bergulir.

VIII. Penyajian

49. Pengeluaran dana Bergulir diakui sebagai Pengeluaran Pembiayaan yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran maupun Laporan Arus Kas. Pengeluaran Pembiayaan tersebut dicatat sebesar jumlah kas yang dikeluarkan dalam rangka perolehan Dana Bergulir.

50. Dana Bergulir disajikan di Neraca sebagai Investasi Jangka Panjang-Investasi Non Permanen-Dana Bergulir.
51. Penyajian dana bergulir di neraca berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan dilaksanakan dengan mengurangi perkiraan Dana Bergulir Diragukan Tertagih dari Dana Bergulir yang dicatat sebesar harga perolehan, ditambah dengan perguliran dana yang berasal dari pendapatan dana bergulir.
52. Dana bergulir dapat dihapuskan jika Dana Bergulir tersebut benar-benar sudah tidak tertagih dan penghapusannya mengikuti ketentuan yang berlaku.
53. Dalam hal Kepala Daerah belum menetapkan keputusan yang berkaitan dengan Sistem dan Prosedur Penghapusan Piutang atas Dana Bergulir, maka pelaksanaan penghapusan atas Piutang Dana Bergulir berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 14 Tahun 2005 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Daerah, beserta perubahan atas Peraturan Pemerintah tersebut jika ada.

IX. Penyajian Nilai Bersih Yang Dapat Direalisasi

54. Agar dalam penyajian nilai yang tercatat di Neraca dapat menggambarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) maka harus dilakukan penyesuaian secara periodik terhadap nilai perolehan dana bergulir. Penatausahaan dan penyajian selayaknya akun Piutang perlu diterapkan dengan mengelompokkan umur dana bergulir sesuai dengan jatuh temponya (*aging schedule*) untuk menentukan nilai yang dapat direalisasikan atas dana bergulir.
55. Alat untuk menyesuaikan nilai Investasi Non Permanen Dana Bergulir adalah dengan melakukan penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih.
56. Kebijakan akuntansi penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih adalah sebagai berikut:
 - a. Penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih adalah cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun Investasi Non Permanen Dana Bergulir berdasarkan umur Investasi Non Permanen Dana Bergulir.

- b. Penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih diperhitungkan dan dibukukan dalam periode yang sama dengan periode timbulnya Investasi Non Permanen Dana Bergulir, sehingga dapat menggambarkan nilai yang betul-betul diharapkan dapat ditagih.
- c. Penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih diprediksi berdasarkan pengalaman masa lalu dengan melakukan analisa atas umur saldo-saldo Investasi Non Permanen Dana Bergulir yang masih outstanding pada akhir periode pelaporan.
- d. Saldo-saldo Investasi Non Permanen Dana Bergulir yang masih outstanding pada akhir periode pelaporan dapat diperoleh jika Satuan Kerja pengelola dana bergulir melakukan penatausahaan dana bergulir sesuai dengan jatuh temponya (*aging scedule*).
- e. Berdasarkan penatausahaan tersebut, akan diketahui :
- 1) jumlah dana bergulir yang benar-benar tidak dapat ditagih,
 - 2) jumlah dana bergulir yang masuk kategori diragukan dapat ditagih dan
 - 3) jumlah dana bergulir yang dapat ditagih.
57. Kebijakan Akuntansi atas penetapan *aging schedule*, kategori dan tingkat kolektibilitas serta prosentase Penyisihan Dana Bergulir Diragukan Tertagih adalah sebagai berikut:

No	Umur Tunggakan Dana Bergulir	Kategori Penyaluran Dana Bergulir	% Perkiraan Dana Bergulir Diragukan Tertagih
1	0 s.d 1 Tahun	Lancar	0,5 %
2	>1 Tahun s.d 3 Tahun	Kurang Lancar	10 %
3	>3 Tahun s.d 5 Tahun	Diragukan	50 %
4	>5 Tahun	Macet	100 %

58. Sebagai ilustrasi perhitungan *net realizable value* (NRV) atas pengelolaan dana bergulir sesuai dengan kebijakan di atas, adalah sebagai berikut:

Daftar Umur Penyaluran Kredit Dana Bergulir
dan Perkiraan Dana Bergulir Tidak Tertagih
Per 31 Desember xxxx

No	Uraian	Aging Dana Bergulir				Jumlah
		0 s.d 1 Tahun	>1 s.d 3 Tahun	>3 s.d 5 Tahun	>5 Tahun	
1	Dana Bergulir	400.000.000	70.000.000	30.000.000	15.000.000	515.000.000
2	% Tidak Tertagih	0,5 %	10 %	50 %	100 %	
3	Jumlah Perkiraan Diragukan Tertagih	2.000.000	7.000.000	15.000.000	15.000.000	39.000.000
4	NRV atas Dana Bergulir	398.000.000	63.000.000	15.000.000	0	476.000.000

X. Pengungkapan Dana Bergulir dalam CaLK

59. Disamping mencantumkan pengeluaran dana bergulir sebagai pengeluaran pembiayaan di Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, dan Dana Bergulir di Neraca, perlu diungkapkan informasi lain dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) antara lain:

- 1) Dasar penilaian dana bergulir;
- 2) Jumlah dana bergulir yang tertagih dan penyebabnya;
- 3) Besarnya suku bunga yang dikenakan;
- 4) Saldo Awal Dana Bergulir, penambahan/pengurangan dana bergulir, dan saldo akhir dana bergulir;
- 5) Informasi tentang jatuh tempo dana bergulir berdasarkan umur dana bergulir; dan informasi lain yang perlu diungkapkan.

G. PENGUNGKAPAN

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

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

BAB V ASET TETAP

A. UMUM

I. Tujuan

1. Kebijakan akuntansi aset tetap adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat aset tetap.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh aset tetap dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.

3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, aset tetap yang diterima dari Pemerintah Provinsi, Pemerintah Pusat, pihak ketiga, termasuk aset tetap yang dananya dari pihak lain, tidak termasuk perusahaan daerah.

4. Kebijakan Aset tetap tidak diterapkan untuk:

a. Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural resources*).

b. Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-regenerative natural resources*).

Namun berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup dalam butir a dan b di atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas dan aset tersebut.

B. DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:

a. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

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

- c. Masa manfaat adalah periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pemerintahan publik.
- d. Penambahan Masa manfaat adalah bertambahnya tahun/waktu pemanfaatan aset tetap dalam periode aset diharapkan dapat dimanfaatkan/difungsikan/digunakan karena adanya rehabilitasi sedang/berat.
- e. Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.
- f. Nilai tercatat adalah nilai buku aset tetap, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset tetap setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
- g. Nilai wajar adalah nilai tukar aset tetap atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
- h. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*Depreciable Assets*) selama masa manfaat aset tetap yang bersangkutan (sebagai beban penyusutan aset sering disebut sebagai konsumsi aset tetap).
- i. Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.
- j. Peningkatan adalah Kegiatan rehabilitasi dan atau pemeliharaan yang akan memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, masa manfaat, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja.
- k. Renovasi adalah bagian kegiatan pemeliharaan yang berupa penggantian aset tetap dengan maksud meningkatkan umur/masa manfaat, kapasitas, mutu produksi dan standar kinerja sehingga menambah nilai aset, sehingga untuk kegiatan ini dianggarkan dalam jenis dan obyek belanja modal.
- l. Restorasi adalah perbaikan aset tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitekturnya, berdampak pada Penambahan masa manfaat/ umur aset tetap, sehingga untuk kegiatan ini dianggarkan dalam obyek belanja modal.
- m. *Overhaul* sebagaimana adalah kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian peralatan mesin dengan maksud meningkatkan Masa Manfaat, kualitas dan/atau kapasitas, sehingga untuk kegiatan ini dianggarkan dalam obyek belanja modal.

- n. Pemeliharaan adalah kegiatan atau tindakan yang dilakukan agar semua aset/barang milik daerah selalu dalam keadaan baik dan siap untuk digunakan secara berdaya guna dan berhasil guna
- o. Perbaikan adalah Perbaikan adalah bagian kegiatan pemeliharaan yang merupakan kegiatan penggantian dari sebagian aset berupa rehabilitasi ringan dan restorasi namun tidak meningkatkan umur/masa manfaat, mempertahankan kapasitas dan mutu produksi, sehingga tidak menambah nilai aset tetap
- p. Rehabilitasi ringan adalah perbaikan aset tetap yang rusak sebagian dengan tanpa meningkatkan kualitas dan atau kapasitas dengan maksud dapat digunakan sesuai dengan kondisi semula, termasuk belanja barang yang direncanakan untuk penggantian komponen aset tetap yang tercatat dalam bentuk satuan set/unit, misalnya pengadaan keyboard, mouse, yang direncanakan untuk mengganti salah satu komponen komputer yang telah tercatat dalam satuan set/unit sehingga untuk kegiatan ini dianggarkan dalam obyek belanja barang dan jasa.

C. KLASIFIKASI

1. Aset Tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah sebagai berikut:
 - a. Tanah;
 - b. Peralatan dan Mesin;
 - c. Gedung dan Bangunan;
 - d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
 - e. Aset Tetap Lainnya; dan
 - f. Konstruksi dalam Pengerjaan.
2. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
3. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
4. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

5. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
6. 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 dan dalam kondisi siap dipakai.
7. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya, sehingga belum dapat difungsikan/ dimanfaatkan.
8. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.
9. Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang dikuasai untuk dikonsumsi dalam operasi pemerintah daerah, seperti bahan (materials), perlengkapan (supplies) dan aset yang dibangun/dibeli yang direncanakan akan diserahkan ke masyarakat.

2. PENGAKUAN ASET TETAP

10. Pada umumnya aset tetap 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:
 - 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;
 - e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan baik oleh Pemerintah Kabupaten/Perangkat Daerah maupun untuk kepentingan pelayanan kepada masyarakat; dan
 - f. Nilai Rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.
11. Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomi masa depan yang dapat diberikan oleh aset tetap tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.

12. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.
13. Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.
14. Saat pengakuan aset akan dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

Kapitalisasi Belanja Menjadi Aset Tetap

15. Pada dasarnya pengeluaran untuk aset tetap dapat dikategorikan menjadi belanja modal (*capital expenditures*) dan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*).
16. Belanja modal adalah pengeluaran yang harus dicatat sebagai aset (dikapitalisir). Pengeluaran-pengeluaran yang akan mendatangkan manfaat lebih dari satu periode akuntansi termasuk dalam kategori ini, misalnya penambahan satu unit AC dalam sebuah mobil atau penambahan teras pada gedung yang telah dimiliki, merupakan belanja modal.
17. Demikian juga halnya dengan pengeluaran yang akan menambah efisiensi, memperpanjang umur aset atau meningkatkan kapasitas atau mutu produksi. Contoh pengeluaran yang memperpanjang umur aset atau meningkatkan kapasitas produksi adalah pengeluaran untuk perbaikan besar-besaran.
18. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap adalah pengeluaran pengadaan baru atau penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap menentukan apakah perolehan suatu aset harus dikapitalisasi atau tidak.

19. Nilai satuan minimum kapitalisasi atas perolehan aset tetap dari hasil pengadaan baru untuk per satuan jenis aset atau harga per unit atas jenis aset ditetapkan sebagai berikut:

Batasan Kapitalisasi untuk Pengadaan Baru

No	Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Pengadaan Baru
I	Peralatan dan Mesin	
	- Alat-Alat Besar Darat	>= 10.000.000
	- Alat-Alat Besar Apung	>= 10.000.000
	- Alat-Alat Bantu	>= 1.000.000
	- Alat Angkutan Darat Bermotor	>= 2.000.000
	- Alat Angkutan Darat Tidak Bermotor	>= 1.000.000
	- Alat-Alat Angkutan Apung Bermotor	>= 1.500.000
	- Alat-Alat Angkutan Apung Tidak Bermotor	>= 1.000.000
	- Alat-Alat Angkut Bermotor Udara	>= 10.000.000
	- Alat Bengkel Bermesin	>= 300.000
	- Alat Bengkel Tidak Bermesin	>= 200.000
	- Alat Ukur	>= 200.000
II	Alat Pertanian	
	- Alat Pengolahan	>= 200.000
	Alat Pemeliharaan Tanaman dan Alat Penyimpanan	>= 200.000
III	Alat Kantor dan Rumah Tangga	
	- Alat Kantor	>= 300.000
	- Alat Rumah Tangga termasuk meubelair	>= 300.000
	- Komputer	>= 1.000.000
	- Meja dan Kursi Kantor/Rapat/Pejabat	>= 500.000
IV	Alat Studio dan Komunikasi	
	- Alat Studio	>= 1.000.000
	- Alat Komunikasi	>= 500.000
	- Peralatan Pemancar	>= 500.000
IV	Alat Kedokteran	
	- Alat Kedokteran	>= 500.000
	- Alat Kesehatan	>= 500.000
IV	Alat Laboratorium	
	- Unit Laboratorium	>= 500.000
	- Alat Peraga/Praktek Sekolah	>= 300.000
	- Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	>= 500.000
	- Alat Laboratorium Hidrodinamika	>= 500.000
V	Alat Persenjataan dan Keamanan	
	- Senjata api	>= 500.000
	Persenjataan non Senjata Api	>= 300.000
	Amunisi	>= 300.000
	Senjata Sinar	>= 500.000

No	Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Pengadaan Baru
VI	Bangunan dan Gedung	
-	Bangunan Gedung Tempat Kerja	$\geq 20.000.000$
-	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	$\geq 20.000.000$
-	Bangunan Menara	$\geq 5.000.000$
VII	Monumen	
-	Bangunan Bersejarah	$\geq 10.000.000$
-	Tugu Peringatan	$\geq 10.000.000$
-	Candi	$\geq 10.000.000$
-	Taman (untuk Umum)	$\geq 10.000.000$
-	Rambu-rambu	≥ 500.000
-	Rambu-Rambu Lalu lintas udara	$\geq 5.000.000$
IX	Aset Lainnya	
-	Buku	≥ 100.000
-	Terbitan Berkala	≥ 100.000
-	Barang Perpustakaan	≥ 100.000
-	Barang Bercorak Kebudayaan	≥ 200.000
-	Alat Olah Raga Lainnya	≥ 250.000
-	Hewan (Ternak dan Peliharaan)	$\geq 1.000.000$
-	Tanaman	≥ 250.000

20. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Jalan, Irigasi, dan Jaringan tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi.
21. Nilai satuan minimum kapitalisasi atas perolehan aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi untuk per satuan jenis aset atau harga per unit atas jenis aset ditetapkan sebagai berikut:

**Batasan Kapitalisasi untuk
Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, dan Restorasi**

Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, Restorasi	Keterangan	
Peralatan dan Mesin			
-	Alat-Alat Besar Darat	$\geq 5.000.000$	Untuk yg sifatnya pemeliharaan berat dan pemasangan alat/ <i>sparepart</i> baru
-	Alat-Alat Besar Apung	$\geq 5.000.000$	-sda-
-	Alat-Alat Bantu	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	

Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, Restorasi	Keterangan
- Alat Angkutan Darat Bermotor	>= 1.000.000	Untuk yg sifatnya pemeliharaan berat dan pemasangan alat/ <i>sparepart</i> baru
- Alat Angkutan Darat Tidak Bermotor	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat-Alat Angkutan Apung Bermotor	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat-Alat Angkutan Apung Tidak Bermotor	-sda-	
- Alat-Alat Angkut Bermotor Udara	>= 5.000.000	Untuk yg sifatnya pemeliharaan berat dan pemasangan alat/ <i>sparepart</i> baru
- Alat Bengkel Bermesin	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Bengkel Tidak Bermesin	-sda-	
- Alat Ukur	-sda-	
Alat Pertanian		
- Alat Pengolahan	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Pemeliharaan Tanaman dan Alat Penyimpanan	-sda-	
Alat Kantor dan Rumah Tangga		
- Alat Kantor	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Rumah Tangga termasuk meubelair	-sda-	
- Komputer	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Meja dan Kursi/rapat pejabat	-sda-	
Alat Studio dan Komunikasi		
- Alat Studio	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Komunikasi	-sda-	
- Peralatan Pemancar	-sda-	
Alat Kedokteran		
- Alat Kedokteran	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Kesehatan	-sda-	
Alat Laboratorium		
- Unit Laboratorium	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Peraga/Praktek Sekolah	-sda-	
- Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	-sda-	

Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, Restorasi	Keterangan
- Alat Laboratorium Hidrodinamika	-sda-	
Alat Persenjataan dan Keamanan		
- Senjata api	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Persenjataan non Senjata Api	-sda-	
- Amunisi	-sda-	
- Senjata Sinar	-sda-	
Bangunan dan Gedung		
- Bangunan Gedung Tempat Kerja	$\geq 10.000.000$	Untuk yg sifatnya pemeliharaan sedang/ berat /Menambah Umur Ekonomis
- Bangunan Gedung Tempat Tinggal	$\geq 10.000.000$	-sda-
- Bangunan Menara	$\geq 2.500.000$	-sda-
Monumen		
- Bangunan Bersejarah	$\geq 5.000.000$	Untuk yg sifatnya pemeliharaan sedang/berat/Menambah Umur Ekonomis
- Tugu Peringatan	$\geq 5.000.000$	-sda-
- Candi	$\geq 5.000.000$	-sda-
- Taman (untuk Umum)	$\geq 5.000.000$	-sda-
- Rambu-rambu	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Rambu-Rambu Lalu lintas udara	-sda-	
Aset Lainnya		
- Buku	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Terbitan Berkala	-sda-	
- Barang Perpustakaan	-sda-	
- Barang Bercorak Kebudayaan	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Olah Raga Lainnya	-sda-	
- Hewan Ternak	-sda-	
- Tanaman	-sda-	

Untuk jenis aset tetap yang biaya-biaya pemeliharaannya tidak dikapitalisasi maka pada saat penganggaran dianggarkan dalam belanja barang dan jasa.

22. Untuk jenis aset gedung/bangunan dan jalan/ jembatan/bangunan air/irigasi/ instalasi dan jaringan memperhatikan pada paragraf 47 sampai dengan paragraf 51 tentang Pengeluaran Setelah Perolehan (*Subsequent Expenditures*), batasan minimal penganggaran dalam belanja modal sesuai dalam tabel tersebut di atas.

23. Pengeluaran belanja pengadaan baru untuk aset yang memenuhi kriteria berwujud, mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehan aset dapat diukur secara andal dan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan, tetapi nilainya dibawah batasan nilai satuan minimum kapitalisasi sebagaimana diatas dicatat secara terpisah dari daftar aset tetap (ekstra komptabel).

3. PENGUKURAN ASET TETAP

Nilai Perolehan Aset Tetap

24. Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.
25. Penggunaan nilai wajar pada saat perolehan bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (revaluasi) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan. Penilaian kembali yang dimaksud hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.
26. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.
27. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.
28. Biaya yang dapat kapitalisasi secara langsung adalah:
- a. Biaya Konstruksi Fisik
Yaitu besarnya biaya yang dapat digunakan untuk membiayai pelaksanaan konstruksi fisik pembangunan, yang dilaksanakan oleh penyedia jasa pelaksanaan secara kontraktual.
 - b. Biaya Perencanaan Teknis Konstruksi
Yaitu besarnya biaya maksimum yang dapat digunakan untuk membiayai perencanaan pembangunan, yang dilakukan oleh penyedia jasa perencanaan.

- c. Biaya Pengawasan Konstruksi
Yaitu besarnya biaya maksimum yang dapat digunakan untuk membiayai pengawasan pembangunan, yang dilakukan oleh penyedia jasa pengawasan.
- d. Biaya Pengelolaan Kegiatan
Yaitu besarnya biaya maksimum yang dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pengelolaan pembangunan.
Biaya Pengelolaan Kegiatan terdiri dari:
 - 1) Biaya operasional unsur Pengguna Anggaran
Biaya honorarium staf dan panitia lelang, perjalanan dinas, rapat-rapat, proses pelelangan, bahan dan alat yang berkaitan dengan pengelolaan kegiatan, serta persiapan dan pengiriman kelengkapan administrasi/ dokumen pendaftaran aset, dan biaya lainnya.
 - 2) Biaya operasional unsur Pengelola Teknis
Biaya honorarium pengelola teknis, honorarium tenaga ahli/nara sumber (apabila diperlukan), perjalanan dinas, transport lokal, biaya rapat, biaya pembelian/penyewaan bahan dan alat yang berkaitan dengan kegiatan yang bersangkutan dan biaya lainnya

Komponen Biaya

- 29. Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk pajak, bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.
- 30. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
 - a. biaya perencanaan;
 - b. biaya lelang;
 - c. biaya persiapan tempat;
 - d. biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
 - e. biaya pemasangan (*instalation cost*);
 - f. biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
 - g. biaya konstruksi.
- 31. Biaya administrasi dan umum lainnya bukan merupakan suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset tetap atau membawa aset ke kondisi kerjanya. Namun kalau biaya administrasi dan umum tersebut dapat diatribusikan pada perolehannya maka merupakan bagian dari perolehan aset tetap.

32. Atribusi biaya umum dan administrasi yang terkait langsung pengadaan aset tetap konstruksi maupun non konstruksi yang sejenis dalam hal pengadaan lebih dari satu aset dilakukan secara proporsional dengan nilai aset.

Jenis Aset Tetap	Komponen Biaya Perolehan
Tanah	harga perolehan atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dll.
Peralatan dan Mesin	pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan
Gedung dan Bangunan	harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak
Jalan, Jaringan, dan Instalasi	biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, jaringan, dan instalasi tersebut siap pakai
Aset Tetap Lainnya	seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai

Penilaian Awal Aset Tetap

33. Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.
34. Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.
35. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah daerah sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh pengembang (*developer*) dengan tanpa nilai, yang memungkinkan pemerintah daerah untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki. Suatu aset juga mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian wewenang yang dimiliki pemerintah/pemerintah daerah. Sebagai contoh, dikarenakan wewenang dan peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang tanah dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat diperoleh.

Perolehan Secara Gabungan

36. 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.

Aset Tetap Digunakan Bersama

37. Aset yang digunakan bersama oleh beberapa Entitas Akuntansi, pengakuan aset tetap bersangkutan dilakukan/dicatat oleh Entitas Akuntansi yang melakukan pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) terhadap aset tetap tersebut yang ditetapkan dengan surat keputusan penggunaan oleh Kepala Daerah selaku Pemegang Kekuasaan Pengelolaan Barang Milik Daerah.

38. Aset tetap yang digunakan bersama, pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) hanya oleh Entitas Akuntansi dan tidak bergantian.

Aset Perjanjian Kerjasama Fasos Fasum

39. Pengakuan aset tetap akibat dari perjanjian kerja sama dengan pihak ketiga berupa fasilitas sosial dan fasilitas umum (fasos/fasum), pengakuan aset tetap dilakukan setelah adanya Berita Acara Serah Terima (BAST) atau diakui pada saat penguasaannya berpindah.
40. Aset tetap yang diperoleh dari penyerahan fasos fasum dinilai berdasarkan nilai nominal yang tercantum Berita Acara Serah Terima (BAST). Apabila tidak tercantum nilai nominal dalam BAST, maka fasos fasum dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap fasos fasum diperoleh.

Pertukaran Aset (Exchange of Assets)

41. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh, yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang ditransfer/diserahkan.
42. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang dilepas.

43. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya suatu pengurangan (*impairment*) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (*written down*) dan nilai setelah diturun-nilai-bukukan (*written down*) tersebut merupakan nilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.

Aset Donasi

44. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan, apabila nilai wajar saat perolehan dibawah nilai batas kapitalisasi dicatat secara ekstra komptabel dan dibebankan sebagai biaya operasional.
45. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke suatu entitas, misalnya perusahaan nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah daerah. Tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.
46. Tidak termasuk aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah daerah. Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah daerah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah daerah telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.
47. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut diakuidan dicatat sebagai pendapatan operasional.

Pengeluaran Setelah Perolehan (*Subsequent Expenditures*)

48. Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi dimasa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, penambahan fungsi, atau peningkatan standar kinerja yang nilainya sebesar nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap atau lebih, harus ditambahkan pada nilai tercatat (dikapitalisasi) aset yang bersangkutan.

49. Tidak termasuk dalam pengertian memperpanjang masa manfaat atau memberi manfaat ekonomik dimasa datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja adalah pemeliharaan/perbaikan/penambahan yang merupakan pemeliharaan rutin/berkala/terjadwal atau yang dimaksudkan hanya untuk mempertahankan aset tetap tersebut agar berfungsi baik/normal, atau hanya untuk sekedar memperindah atau mempercantik suatu aset tetap.
50. Perawatan bangunan adalah usaha memperbaiki kerusakan yang terjadi agar bangunan dapat berfungsi dengan baik sebagaimana mestinya. Perawatan bangunan dapat digolongkan sesuai tingkat kerusakan pada bangunan yaitu:
- a. Perawatan tingkat kerusakan ringan
Perawatan tingkat kerusakan ringan dimaksudkan sebagai Pemeliharaan Rutin, Biaya maksimum adalah sebesar 30% dari harga satuan tertinggi per m² pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku untuk tipe/klas dan lokasi yang sama, dengan tingkat kerusakan bangunan sampai dengan 30%. Biaya perawatan dianggarkan dalam belanja barang dan jasa dan tidak dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Gedung dan Bangunan tersebut.
 - b. Perawatan tingkat kerusakan sedang
Perawatan tingkat kerusakan sedang dimaksudkan sebagai Pemeliharaan Sedang atau Renovasi, Biaya maksimum adalah sebesar 45% dari harga satuan tertinggi per m² pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku untuk tipe/klas dan lokasi yang sama, dengan tingkat kerusakan bangunan sampai dengan 45%. Biaya perawatan dianggarkan dalam belanja modal dan dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Gedung dan Bangunan tersebut.
 - c. Perawatan tingkat kerusakan berat
Perawatan tingkat kerusakan berat dimaksudkan sebagai Rehabilitasi atau Renovasi, Biaya maksimum adalah sebesar 65% dari harga satuan tertinggi per m² pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku untuk tipe/klas dan lokasi yang sama, dengan tingkat kerusakan bangunan sampai dengan 65%. Biaya perawatan dianggarkan dalam belanja modal dan dikapitalisasi/ditambahkan pada perolehan Gedung dan Bangunan tersebut.

51. Pemeliharaan jalan adalah upaya menjaga kondisi jalan agar selalu dapat berfungsi dengan baik melalui kegiatan perawatan, perbaikan, pencegahan dan pengamanan yang harus dilakukan secara terus menerus. Pekerjaan pemeliharaan jalan dapat dikategorikan sebagai berikut:

a. Pemeliharaan Rutin

Pemeliharaan rutin diperlukan apabila kerusakan pada segmen dengan penilaian antara 6-10 melalui survai penjajagan kondisi jalan. Biaya pemeliharaan rutin maksimal sebesar 30% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja barang dan jasa, tidak dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan pembangunan jalan tersebut.

b. Pemeliharaan Periodik/Berkala

Pemeliharaan periodik/berkala diperlukan apabila kerusakan pada segmen dengan penilaian antara 11 – 16 melalui survai penjajagan kondisi jalan. Biaya pemeliharaan periodik/berkala maksimal sebesar 45% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja modal, dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan pembangunan jalan tersebut.

c. Peningkatan Jalan

Peningkatan jalan terjadi apabila kerusakan pada segmen dengan penilaian lebih dari 16 melalui survai penjajagan kondisi jalan. Biaya peningkatan jalan maksimal sebesar 65% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja modal, ditambahkan pada harga perolehan pembangunan jalan tersebut.

52. Pemeliharaan jaringan irigasi adalah upaya menjaga dan mengamankan jaringan irigasi agar selalu dapat berfungsi dengan baik guna memperlancar pelaksanaan operasi dan mempertahankan kelestariannya melalui kegiatan perawatan, perbaikan, pencegahan dan pengamanan yang harus dilakukan secara terus menerus. Pemeliharaan jaringan irigasi dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

a. Pemeliharaan Rutin

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan <20% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya pemeliharaan/perbaikan maksimal sebesar 20% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan dibelanja barang dan jasa, tidak dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut.

b. Pemeliharaan Berkala

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan ringan 20%-30% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya pemeliharaan/perbaikan maksimal sebesar 30% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja barang dan jasa, tidak dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut.

c. Perbaikan Sedang

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan sedang 31%-40% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya pemeliharaan/ perbaikan maksimal sebesar 40% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja modal, dikapitalisasi/ ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut.

d. Perbaikan Berat atau Penggantian

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan berat >40% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya perbaikan/penggantian lebih dari 40% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja modal dan dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut

Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan Awal

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

4. PENYUSUTAN

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

55. Tujuan utama dari penyusutan bukan untuk menumpuk sumber daya bagi pembayaran hutang atau penggantian aset tetap yang disusutkan. Tujuan dasarnya adalah menyesuaikan nilai aset tetap untuk mencerminkan nilai wajarnya. Di samping itu penyusutan juga dimaksudkan untuk menggambarkan penurunan kapasitas dan manfaat yang diakibatkan pemakaian aset tetap dalam kegiatan pemerintahan.

56. Penyusutan aset tetap bukan merupakan metode alokasi biaya untuk periode yang menerima manfaat aset tetap tersebut sebagaimana diberlakukan di sektor komersial. Penyesuaian nilai ini lebih merupakan upaya untuk menunjukkan pengurangan nilai karena pengonsumsi potensi manfaat aset oleh karena pemakaian dan atau pengurangan nilai karena keusangan dan lain-lain.

57. Prasyarat yang perlu dipenuhi untuk menerapkan penyusutan, adalah :
- Identitas Aset yang Kapasitasnya Menurun
 - Nilai yang Dapat Disusutkan
 - Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap
58. Prosedur penyusutan
- Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan
 - Pengelompokan Aset
 - Penetapan Nilai Wajar Aset Tetap
 - Penetapan Nilai yang Dapat Disusutkan
 - Penetapan Metode Penyusutan
 - Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan
59. Selain tanah, aset tetap lainnya dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, dan buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat Aset Tetap Lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati.
60. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.
61. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian
62. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah.
63. Metode penyusutan yang dipergunakan adalah Metode garis lurus (*straight line method*) dengan masa manfaat dan tarif penyusutan sebagai berikut:

Jenis Aset Tetap	Umur Ekonomis	Tarif Penyusutan
Peralatan dan Mesin, terdiri atas:		
Alat-alat Besar Darat	10	10%
Alat-alat Besar Apung	8	12,50%
Alat Bantu	7	14,29%

Jenis Aset Tetap	Umur Ekonomis	Tarif Penyusutan
Alat Angkutan Darat Bermotor	5	20%
Alat Angkutan Darat Tak Bermotor	2	50%
Alat Angkut Apung Bermotor	5	20%
Alat Angkut Apung Tak Bermotor	2	50%
Alat Angkut Bermotor Udara	20	5%
Alat Bengkel Bermesin	10	10%
Alat Bengkel Tak Bermesin	5	20%
Alat Ukur	5	20%
Alat Pengolahan	4	25%
Alat Pemeliharaan Tanaman/Panen Penyimpanan	4	25%
Alat Kantor	5	20%
Alat Rumah Tangga	5	20%
Komputer	4	25%
Meja dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	5	20%
Alat Studio	5	20%
Alat Telekomunikasi	5	20%
Peralatan Pemancar	10	10%
Alat Kedokteran	5	20%
Alat Kesehatan	5	20%
Unit Alat Laboratorium	8	12,50%
Alat Peraga/Praktek Sekolah	10	10%
Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	15	6,67%
Alat Laboratorium Fisika Nuklir / Elektronika	15	6,67%
Alat Proteksi Radiasi / Proteksi Lingkungan	10	10%
Radiation Application And Non Destructive Testing	10	10%
Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	7	14,29%
Peralatan Laboratorium Hydrodinamica	15	6,67%
Senjata Api	10	10%
Persenjataan Non Senjata Api	3	33,33%
Amunisi	5	20%
Senjata Sinar	5	20%
Alat Keamanan dan Perlindungan	5	20%
Gedung dan Bangunan, terdiri atas:		
Bangunan Gedung Tempat kerja	50	2%
Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50	2%
Bangunan Menara	40	2,50%
Bangunan Bersejarah	50	2%
Tugu Peringatan/prasasti	50	2%

Jenis Aset Tetap	Umur Ekonomis	Tarif Penyusutan
Candi	50	2%
Monumen/Bangunan Bersejarah	50	2%
Tugu Peringatan	50	2%
Tugu Titik kontrol/Pasti	50	2%
Rambu-rambu	7	14,29%
Rambu-rambu Lalulintas Udara	5	2%
Jalan, Irigasi dan Jaringan, terdiri atas:		
Jalan	10	10%
Jembatan	50	2%
Bangunan Air Irigasi	50	2%
Bangunan Air Pasang Surut	50	2%
Bangunan Air Pengembangan Rawa Dan Polder	25	4%
Bangunan Pengaman Sungai Dan Penanggulangan	10	10%
Bangunan Pengembangan Sumber Air Dan Air Tanah	30	3,33%
Bangunan Air Bersih/Baku	40	2,50%
Bangunan Air Kotor	40	2,50%
Bangunan Air	40	2,50%
Instalasi Air Minum/Bersih	30	3,33%
Instalasi air kotor	30	3,33%
Instalasi Pengolahan Sampah	10	10,00%
Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	10	10,00%
Instalasi Pembangkit Listrik	40	2,50%
Instalasi Gardu Listrik	40	2,50%
Instalasi Pertahanan	30	3,33%
Instalasi Gas	30	3,33%
Instalasi Pengaman	20	5,00%
Jaringan Air Minum	30	3,33%
Jaringan Listrik	40	2,50%
Jaringan Telepon	20	5,00%
Jaringan Gas	30	3,33%

64. Formula penghitungan penyusutan aset tetap adalah sebagai berikut:

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

Penyusutan per periode merupakan nilai penyusutan untuk aset tetap suatu periode yang dihitung pada akhir tahun;

65. Penyusutan aset tetap setelah adanya rehab sedang/berat dan memperpanjang masa manfaat dihitung dari nilai buku ditambah biaya rehab pada saat dilakukan peninjauan kembali dibagi estimasi sisa masa manfaat ditambah tambahan masa manfaat yang diperkenankan setelah peninjauan.

TABEL PENAMBAHAN MASA MANFAAT						
	Uraian	Jenis	Perkiraan Nilai/Harga Wajar Pada Saat Penganggaran	Masa Manfaat	Penambahan Masa manfaat	Keterangan
	Alat-alat Besar Darat			10		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		3	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		5	Belanja Modal
	Alat-alat Besar Apung			8		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		2	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		4	Belanja Modal
	Alat Bantu			7		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa

		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		2	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		4	Belanja Modal
	Alat Angkutan Darat Bermotor			5		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		1	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
	Alat Angkutan Darat Tak Bermotor			2		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		1	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		1	Belanja Modal
	Alat Angkut Apung Bermotor			5		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		1	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
	Alat Angkut Apung Tak Bermotor			2		

	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		1	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		1	Belanja Modal
Alat Angkut Bermotor Udara			20		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		5	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		10	Belanja Modal
Alat Bengkel Bermesin			10		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		3	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		5	Belanja Modal
Alat Bengkel Tak Bermesin			5		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
Alat Ukur			5		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa

	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
Alat Pengolahan			4		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 20%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 21% s.d 40%		1	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 51% s.d 75%		2	Belanja Modal
Alat Pemeliharaan Tanaman/Panen Penyimpanan			4		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 20%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 21% s.d 40%		1	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 51% s.d 75%		2	Belanja Modal
Alat Kantor			5		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
Alat Rumah Tangga			5		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal

	Komputer			4		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		1	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		2	Belanja Modal
	Meja dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat			5		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
	Alat Studio			5		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
	Alat Telekomunikasi			5		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
	Peralatan Pemancar			10		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa

	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		3	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		5	Belanja Modal
Alat Kedokteran			5		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
Alat Kesehatan			5		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
Unit Alat Laboratorium			8		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		3	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		4	Belanja Modal
Alat Peraga/Praktek Sekolah			10		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		3	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		5	Belanja Modal

	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir			15		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		5	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		7	Belanja Modal
	Alat Laboratorium Fisika Nuklir / Elektronika			15		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		5	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		7	Belanja Modal
	Alat Proteksi Radiasi / Proteksi Lingkungan			10		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		3	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		5	Belanja Modal
	Radiation Application And Non Destructive Testing			10		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		3	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		5	Belanja Modal

	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup			7	
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-
					Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2
					Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		4
					Belanja Modal
	Peralatan Laboratorium Hydrodinamica			15	
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-
					Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		5
					Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		7
					Belanja Modal
	Senjata Api			10	
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-
					Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		3
					Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		5
					Belanja Modal
	Persenjataan Non Senjata Api			3	
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-
					Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		1
					Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		1
					Belanja Modal

	Amunisi			5		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
	Senjata Sinar			5		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
	Alat Keamanan dan Perlindungan			5		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 25%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 25% s.d 50%		2	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 50% s.d 75%		3	Belanja Modal
	Bangunan Gedung Tempat kerja			50		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
	Bangunan Gedung Tempat Tinggal			50		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa

		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
	Bangunan Menara			40		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		5	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		10	Belanja Modal
	Bangunan Bersejarah			50		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
	Tugu Peringatan/prasasti			50		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
	Candi			50		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal

Monumen/Bangunan Bersejarah			50		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
Tugu Peringatan			50		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
Tugu Titik kontrol/Pasti			50		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
Rambu-rambu			7		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
	Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		2	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		4	Belanja Modal
Rambu-rambu Lalulintas Udara			5		

		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Barang/Jasa
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		2	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		3	Belanja Modal
	Jalan			10		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		3	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		5	Belanja Modal
	Jembatan			50		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
	Bangunan Air Irigasi			50		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 5%		0	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 5% s.d 10%		5	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 10% s.d 20%		10	Belanja Modal
	Bangunan Air Pasang Surut			50		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 5%		0	Belanja Barang/Jasa

		Pemeliharaan sedang	> 5% s.d 10%		5	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 10% s.d 20%		10	Belanja Modal
	Bangunan Air Pengembangan Rawa Dan Polder			25		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 5%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 5% s.d 10%		3	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 10% s.d 20%		5	Belanja Modal
	Bangunan Pengaman Sungai Dan Penanggulangan Bencana			10		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 5%		0	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 5% s.d 10%		2	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 10% s.d 20%		3	Belanja Modal
	Bangunan Pengembangan Sumber Air Dan Air Tanah			30		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 5%		0	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 5% s.d 10%		2	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 10% s.d 20%		3	Belanja Modal

	Bangunan Air Bersih/Baku			40		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
	Bangunan Air Kotor			40		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		0	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
	Bangunan Air			40		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
	Instalasi Air Minum/Bersih			30		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		7	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		10	Belanja Modal
	Instalasi air kotor			30		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal

		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		7	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		10	Belanja Modal
	Instalasi Pengolahan Sampah			10		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		3	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		5	Belanja Modal
	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan			10		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		3	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		5	Belanja Modal
	Instalasi Pembangkit Listrik			40		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
	Instalasi Gardu Listrik			40		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal

		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
	Instalasi Pertahanan			30		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		3	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		5	Belanja Modal
	Instalasi Gas			30		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
	Instalasi Pengaman			20		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		1	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		3	Belanja Modal
	Jaringan Air Minum			30		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
		Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		7	Belanja Modal
		Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		10	Belanja Modal
	Jaringan Listrik			40		
		Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal

	Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		10	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		15	Belanja Modal
Jaringan Telepon			20		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
	Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		5	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		10	Belanja Modal
Jaringan Gas			30		
	Pemeliharaan ringan/rutin	> 0% s.d 30%		-	Belanja Modal
	Pemeliharaan sedang	> 30% s.d 45%		7	Belanja Modal
	Pemeliharaan berat	> 45% s.d 65%		10	Belanja Modal

66. Besarnya penyusutan setiap tahun dicatat dalam neraca dengan menambah nilai akumulasi penyusutan dan mengurangi ekuitas. Neraca menyajikan Akumulasi Penyusutan sekaligus nilai perolehan aset tetap sehingga nilai buku aset tetap sebagai gambaran dari potensi manfaat yang masih dapat diharapkan dari aset yang bersangkutan dapat diketahui.

67. Penyusutan disajikan di Neraca sebesar akumulasi nilai penyusutannya.

68. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula Informasi penyusutan, meliputi:

- a. Nilai penyusutan;
- b. Metode penyusutan yang digunakan;
- c. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan; dan
- d. Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

Penyusutan Pertama Kali

69. Pencatatan penyusutan pertama kali besar kemungkinan akan menghadapi permasalahan penetapan sisa masa manfaat dan masa manfaat yang sudah disusutkan, karena aset-aset tetap sejenis yang akan disusutkan kemungkinan diperoleh pada tahun-tahun yang berbeda satu sama lain. Sebagai contoh, jika penyusutan pertama kali akan dilakukan pada akhir tahun 2015, besar kemungkinan akan dijumpai adanya jenis aset berupa peralatan dan mesin, misalnya mobil, yang diperoleh pada tahun-tahun sebelum tahun anggaran 2015.
70. Jika secara umum terhadap aset tetap jenis peralatan dan mesin seperti mobil ditetapkan memiliki masa manfaat selama 10 tahun dan penyusutannya memakai metode garis lurus, maka pada akhir tahun 2015, dapat terjadi variasi permasalahan sisa masa manfaat dan masa manfaat yang sudah disusutkan, seperti berikut:

No	Saat Perolehan Aset	Sisa Masa Manfaat per 31 Desember 2015	Masa Manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2015
1	Tahun 2005 dan Sebelumnya	0 tahun	10 tahun
2	Tahun 2006	0 tahun	9 tahun
3	Tahun 2007	1 tahun	8 tahun
4	Tahun 2008	2 tahun	7 tahun
5	Tahun 2009	3 tahun	6 tahun
6	Tahun 2010	4 tahun	5 tahun
7	Tahun 2011	5 tahun	4 tahun
8	Tahun 2012	6 tahun	3 tahun
9	Tahun 2013	7 tahun	2 tahun
10	Tahun 2014	8 tahun	1 tahun
11	Tahun 2015	9 tahun	0 tahun

71. Dengan variasi sisa masa manfaat pada 31 Desember 2015 dan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2015 di atas, maka per 31 Desember 2015 jumlah penyusutan adalah proporsional dengan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2015. Jadi, aset yang diperoleh pada tahun 2005 misalnya, tidak disusutkan setahun sebagaimana yang diperlakukan bagi aset yang diperoleh pada tahun 2015.

72. Contoh perhitungan penyusutan untuk pertamakali disajikan dalam ilustrasi berikut:

Pemerintah Daerah menyusun neraca awal per 31 Desember 2005, pada tahun 2015 untuk pertama kalinya Pemerintah Daerah menerapkan penyusutan untuk aset tetap. Salah satu jenis aset yang dimiliki adalah mobil dengan rincian sebagai berikut:

Tahun Perolehan	Nilai di Neraca per 31 Desember 2015 (sebelum penyusutan)
2004	70.000.000
2005	80.000.000
2006	90.000.000
2007	100.000.000
2008	110.000.000
2009	120.000.000
2010	130.000.000
2011	140.000.000
2012	150.000.000
2013	160.000.000
2014	170.000.000
2015	180.000.000
Total	1.500.000.000

Umur atau masa manfaat mobil ditetapkan 10 tahun. Perhitungan penyusutan aset tersebut untuk pertamakali kalinya dapat dikelompokkan menjadi 3 (tiga), sebagaimana paragraf berikut :

73. Aset yang diperoleh setelah penyusunan neraca awal hingga satu tahun sebelum dimulainya penerapan penyusutan, aset tersebut sudah disajikan dengan nilai perolehan. Penyusutannya terdiri dari penyusutan tahun berjalan dan koreksi penyusutan tahun-tahun sebelumnya, yaitu:

Tahun Perolehan	Nilai di Neraca (Sebelum penyusutan)	Masa Manfaat yg sudah dilalui s.d. 1 Januari 2015	Penyusutan per tahun	Penyusutan Tahun 2015 (Tahun Pertama)		
				Koreksi Tahun-tahun sebelumnya	Tahun 2015	Jumlah
1	2	3	4 (10 % x 2)	5= 3 x 4	6= 4	7= 5 +6
2005	80.000.000	9	8.000.000	72.000.000	8.000.000	80.000.000

2006	90.000.000	8	9.000.000	72.000.000	9.000.000	81.000.000
2007	100.000.000	7	10.000.000	70.000.000	10.000.000	80.000.000
2008	110.000.000	6	11.000.000	66.000.000	11.000.000	77.000.000
2009	120.000.000	5	12.000.000	60.000.000	12.000.000	72.000.000
2010	130.000.000	4	13.000.000	52.000.000	13.000.000	65.000.000
2011	140.000.000	3	14.000.000	42.000.000	14.000.000	56.000.000
2012	150.000.000	2	15.000.000	30.000.000	15.000.000	45.000.000
2013	160.000.000	1	16.000.000	16.000.000	16.000.000	32.000.000
2014	170.000.000	0	17.000.000	0	17.000.000	17.000.000
Jumlah	1.170.000.000			480.000.000	125.000.000	605.000.000

74. Aset yang diperoleh sebelum penyusunan neraca awal

Aset-aset yang diperoleh lebih dari 1 tahun sebelum saat penyusunan neraca awal, maka aset tersebut disajikan dengan nilai wajar pada saat penyusunan neraca awal tersebut.

Untuk menghitung penyusutannya, pertama ditetapkan sisa masa manfaat pada saat penyusunan neraca awal. Selanjutnya dihitung masa antara neraca awal dengan saat penerapan penyusutan.

Misalnya Aset yang diperoleh pada tahun 2003 sudah disajikan berdasarkan nilai wajar di neraca awal yang disusun pada tahun 2004. Nilai aset adalah sebesar Rp70.000.000, dengan sisa umur ditetapkan 17 tahun. Perhitungan penyusutannya:

Tahun Neraca Awal (akhir tahun)	Nilai Wajar	Sisa Masa Manfaat saat neraca awal (tahun)	Masa Manfaat antara neraca awal s.d. 1 Januari 2013	Penyusutan per tahun	Penyusutan Tahun 2015 (Tahun Pertama)		
					Koreksi Tahun-tahun sebelumnya	Tahun 2015	Jumlah
1	2	3	4	5 (10%x2)	6= 4 x 5	7=5	7= 5 +6
2003	70.000.000	10	10	7.000.000	70.000.000	0	70.000.000

Perhitungan Penyusutan Aset Tetap

75. Aset tetap diperoleh pada waktu tertentu di sepanjang tahun. Kebijakan akuntansi untuk perhitungan penyusutan aset tetap adalah pendekatan tahunan, yaitu penyusutan dihitung satu tahun penuh pada 31 Desember tahun anggaran berkenaan walaupun aset tetap tersebut baru diperoleh 3 bulan sebelumnya bahkan 3 hari sebelum tanggal 31 Desember.

Penyusutan atas Aset secara Berkelompok

76. Menghitung besarnya penyusutan setiap aset tetap yang jumlahnya banyak tetapi nilainya relatif kecil sangat merepotkan. Bahkan mungkin biaya yang dikeluarkan lebih besar dari manfaat yang diperoleh. Penghitungan penyusutan untuk aset yang nilainya relatif kecil dapat dilakukan dengan mengelompokkan aset-aset tersebut kemudian menghitung besarnya penyusutan dari kelompok aset tersebut. Kelompok aset tersebut harus memiliki persamaan atribut misalnya masa manfaat yang sama. Dengan adanya persamaan atribut dan maka penyusutan dihitung dengan menerapkan persentase penyusutan dengan metode garis lurus terhadap rata-rata aset tetap yang bersangkutan. Misalnya saldo awal perlengkapan kantor Tahun Rp200.000.000 dan saldo akhir tahun Rp300.000,000. Maka rata-rata nilai perlengkapan kantor adalah Rp250.000.000. Dengan persamaan masa manfaat perlengkapan kantor misalnya 4 tahun maka besarnya persentase penyusutan 25%. Dengan demikian besarnya penyusutan untuk tahun yang bersangkutan adalah sebesar Rp62.500.000.

Pemanfaatan Aset Tetap Yang Seluruh Nilainya Sudah Disusutkan

77. Walaupun suatu aset sudah disusutkan seluruh nilainya hingga nilai bukunya menjadi Rp0, mungkin secara teknis aset itu masih dapat dimanfaatkan. Jika hal seperti ini terjadi, aset tetap tersebut tetap disajikan dengan menunjukkan baik nilai perolehan maupun akumulasi penyusutannya. Aset tersebut tetap dicatat dalam kelompok aset tetap yang bersangkutan dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Aset tetap yang telah habis masa penyusutannya dapat dihapuskan sesuai dengan peraturan perundang undangan yang berlaku.

Penjualan Aset Tetap yang Telah Disusutkan Seluruhnya

78. Dalam hal terjadi aset tetap yang telah disusutkan seluruhnya dilakukan penjualan, maka hasil penjualan tersebut dicatat sebagai surplus/defisit penjualan aset tetap pada Laporan Operasional.

Penghentian Penggunaan

79. Aset tetap disusutkan selama aset tersebut masih memberikan manfaat atau berproduksisecara permanen. Apabila suatu aset tetap tidak dapat memproduksi atau tidak digunakan lagi secara permanen, maka aset tetap tersebut tidak disusutkan dan dipindahkan ke kelompok aset lain-lain.

5. PENILAIAN KEMBALI ASET TETAP (*REVALUATION*)

80. Penilaian kembali (taksiran terhadap nilai perolehan) atau revaluasi aset tetap tidak diperkenankan karena kebijakan akuntansi pemerintah daerah menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional, dan atau berdasarkan kebijakan Kepala Daerah dengan alasan dan pertimbangan yang wajar dan dapat diterima secara umum.
81. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan didalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam ekuitas dana.

6. PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP

82. Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang akan datang.
83. Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
84. Apabila suatu aset tetap dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun aset tetap yang bersangkutan harus ditutup.
85. Dalam hal penghentian aset tetap merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku aset tetap yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku aset tetap terkait diperlakukan sebagai surplus/defisit penjualan/pertukaran aset non lancar dan disajikan pada Laporan Operasional (LO). Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran. Aset tetap yang dilepaskan melalui penjualan, dikeluarkan dari neraca pada saat diterbitkan risalah lelang atau dokumen penjualan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Pencatatan tersebut dilakukan setelah terbitnya surat keputusan penghapusan.

86. Apabila penghentian suatu aset tetap akibat dari proses pemindahtanganan berupa hibah atau penyertaan modal daerah, maka akun aset tetap dan ekuitas dana akan dikurangkan dari pembukuan sebesar nilai buku dan tidak menimbulkan pendapatan,serta disisi lain diakui adanya beban hibah, atau diakui adanya investasi jika menjadi penyertaan modal negara/daerah. Pencatatan tersebut dilakukan setelah terbitnya surat keputusan penghapusan. 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 dipindahtangankan melalui mekanisme penyertaan modal negara/daerah, dikeluarkan dari neraca pada saat diterbitkan penetapan penyertaan modal daerah.
87. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

7. ASET TETAP HILANG

88. 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.
89. 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 AKTIVA TETAP

90. Pemindahan kelompok aset tetap ke aset lainnya dalam akuntansi disebut sebagai reklasifikasi aset.
91. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya
92. Suatu aset tetap yang dihentikan atau dihapuskan tidak memenuhi definisi aset tetap. Namun demikian, aset tersebut belum dapat dieliminasi dari neraca karena proses penghentian yang lebih dikenal sebagai pemindahtanganan dan penghapusan masih berlangsung. Dengan kata lain, dokumen sumber untuk melakukan penghapusbukuan belum diterbitkan, sehingga mengatur bahwa aset dengan kondisi demikian harus dipindahkan dari aset tetap ke aset lainnya.
93. Reklasifikasi aset tetap ke aset lainnya dapat dilakukan sepanjang waktu, tidak tergantung periode laporan.

9. KOREKSI AKTIVA TETAP

94. Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
95. Koreksi aset tetap dilakukan dengan menambah atau mengurangi akun aset tetap yang bersangkutan
96. Koreksi meliputi koreksi sistemik dan koreksi non sistemik. Dari sisi transaksi, koreksi mencakup transaksi pendapatan, belanja, penerimaan, pengeluaran dan koreksi akun neraca. 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.
97. Koreksi dilakukan oleh Perangkat Daerah yang bersangkutan dan dilaporkan secara berjenjang, sampai dengan pemerintah daerah. Kadangkala untuk mengejar waktu penyampaian laporan keuangan, koreksi dapat dilakukan secara sentralistik di kantor pemerintah daerah, baru kemudian didistribusikan pada entitas akuntansi di bawahnya untuk melakukan penyesuaian.
98. 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.

10. PENGUNGKAPAN ASET TETAP

99. Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
 - b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :
 - 1) penambahan;
 - 2) pelepasan;
 - 3) akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
 - 4) mutasi aset lainnya.
 - c. Informasi penyusutan, meliputi:
 - 1) Nilai penyusutan;
 - 2) Metode penyusutan yang digunakan;
 - 3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
 - 4) nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
100. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
- a. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
 - b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
 - c. Jumlah pengeluaran pos aset tetap Konstruksi Dalam Pekerjaan;
 - d. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap;
 - e. Kebijakan tentang penambahan masa manfaat memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja.
101. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali (nilai taksiran perolehan), hal-hal berikut harus diungkapkan:
- a. Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
 - b. Tanggal efektif penilaian kembali;
 - c. Jika perlu, nama penilai independen;
 - d. Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti; dan
 - e. Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.
102. Aset bersejarah tidak disajikan dalam neraca, namun diungkapkan secara rinci dalam Catatan atas Laporan Keuangan antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

11. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP TANAH

103. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai. Termasuk dalam klasifikasi tanah ini adalah tanah yang digunakan untuk gedung, bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan.
104. Pengadaan tanah pemerintah yang sejak semula dimaksudkan untuk diserahkan kepada pihak lain tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, melainkan disajikan sebagai persediaan.

Pengakuan

105. Tanah dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 kriteria berikut:
- a. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
 - b. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
 - c. tidak dimaksudkan untuk dijual; dan
 - d. diperoleh dengan maksud untuk digunakan.

Berdasarkan hal tersebut, apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka tanah tersebut tidak diakui sebagai aset tetap milik pemerintah daerah.

106. Kepemilikan atas Tanah ditunjukkan dengan adanya bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum seperti sertifikat tanah.
107. Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
108. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.
109. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

110. 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.
111. Tanah yang digunakan/dipakai oleh instansi pemerintah yang berstatus tanah wakaf tidak disajikan dan dilaporkan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, melainkan cukup diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Pengukuran

112. Aset tetap berupa Tanah 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.
113. Tanah yang diperoleh melalui pembelian dilakukan melalui pelaksanaan kegiatan (belanja), sehingga nilai perolehan tanah diakui berdasarkan nilai belanja yang telah dikeluarkan. Pada umumnya, pembelian tanah dianggarkan dalam belanja modal, sehingga pengakuan aset tetap tanah didahului dengan pengakuan belanja modal yang telah dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.

114. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak seperti biaya pengurusan sertifikat, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang akan dimusnakan yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut. Apabila perolehan tanah pemerintah dilakukan oleh panitia pengadaan, maka termasuk dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia pengadaan/pembebasan tanah, belanja barang dan belanja perjalanan dinas dalam rangka perolehan tanah tersebut.
115. Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik menjadi SHM, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.
116. Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah
117. Aset tetap berupa tanah, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai tanah.

Penyajian dan Pengungkapan Tanah

118. Tanah disajikan di neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset Tanah diperoleh.
119. Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk nilai tercatat (*carrying amount*) Tanah.
 - b. Kebijakan akuntansi sebagai dasar kapitalisasi tanah, yang dalam hal tanah tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi tanah.
 - c. Rekonsiliasi nilai tercatat Tanah pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) Penambahan (pembelian, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);
 - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk tanah;
 - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, reklasifikasi).

12. KEBIJAKAN AKUNTANSI PERALATAN DAN MESIN

120. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.
121. Wujud fisik Peralatan dan Mesin bisa meliputi: Alat Berat, Alat Angkutan, Alat Bengkel dan Alat Ukur, Alat Pertanian, Alat Kantor dan Rumah Tangga, Alat Studio, Komunikasi dan Pemancar, Alat Kedokteran dan Kesehatan, Alat Laboratorium, Alat Persenjataan, Komputer, Alat Eksplorasi, Alat Pemboran, Alat Produksi, Pengolahan dan Pemurnian, Alat Bantu Eksplorasi, Alat Keselamatan Kerja, Alat Peraga, serta Unit Proses/Produksi dan lain sebagainya.
122. Peralatan dan mesin yang diperoleh dan yang dimaksudkan akan diserahkan kepada pihak lain, tidak dapat dikelompokkan dalam aset tetap Peralatan dan Mesin, akan tetapi dikelompokkan sebagai persediaan.
- Pengakuan
123. Peralatan dan mesin dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 (empat) kriteria berikut:
- mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan,
 - biaya perolehan aset dapat diukur secara andal,
 - tidak dimaksudkan untuk dijual, dan
 - diperoleh dengan maksud untuk digunakan.
124. 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.
125. Perolehan peralatan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau pertukaran aset, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran.
126. Perolehan melalui pembelian dan pembangunan dilakukan melalui mekanisme pelaksanaan kegiatan dan pengeluaran belanja modal.
127. Peralatan dan Mesin yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Peralatan dan Mesin tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

Pengukuran

128. Peralatan dan mesin dinilai dengan biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh
129. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya perolehan atas Peralatan dan Mesin yang berasal dari pembelian meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.
130. Biaya perolehan Peralatan dan Mesin yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan dan jasa konsultan.
131. Biaya perolehan Peralatan dan Mesin 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 Peralatan dan Mesin tersebut.
132. Pengukuran Peralatan dan Mesin harus memperhatikan kebijakan akuntansi mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

Pengungkapan Peralatan dan Mesin

133. Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan.
134. Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:
 - a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*) Peralatan dan Mesin.
 - b. Rekonsiliasi nilai tercatat Peralatan dan Mesin pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
 - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Peralatan dan Mesin;
 - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
 - c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Peralatan dan Mesin.
 - d. Informasi penyusutan Peralatan dan Mesin yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

13. KEBIJAKAN AKUNTANSI GEDUNG DAN BANGUNAN

135. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Termasuk dalam kelompok Gedung dan Bangunan adalah gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, bangunan menara, monumen/bangunan bersejarah, gudang, gedung museum, dan rambu-rambu.
136. 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.

Pengakuan

137. Gedung dan bangunan dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 (empat) kriteria berikut:
- a. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan,
 - b. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal,
 - c. tidak dimaksudkan untuk dijual, dan
 - d. diperoleh/dibangun dengan maksud untuk digunakan.
138. Gedung dan bangunan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan gedung dan bangunan yang ada di atasnya. Pengakuan Gedung dan Bangunan dipisahkan dengan tanah di mana gedung dan bangunan tersebut didirikan.
139. 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.
140. Gedung dan Bangunan yang diperoleh bukan dari donasi diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah belanja modal dan belanja lainnya yang bisa kapitalisasi secara langsung untuk aset tersebut.
141. Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Gedung dan Bangunan tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

Pengukuran

142. 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.

143. Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.
144. Perolehan Gedung dan Bangunan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau tukar menukar, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.
145. Perolehan melalui pembelian dan pembangunan didahului dengan pengakuan belanja modal yang akan mengurangi Kas Umum Daerah. Dokumen sumber untuk merekam pembayaran ini adalah Surat Perintah Membayar dan Surat Perintah Pencairan Dana.
146. 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.
147. Gedung dan Bangunan yang dibangun melalui kontrak konstruksi, biaya perolehan meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, dan pajak.
148. Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
149. Pembelian Gedung dan Bangunan secara mengangsur pada umumnya berjangka waktu lebih dari satu tahun. Perolehan dengan cara demikian akan menimbulkan utang. Perlakuan pembelian Gedung dan Bangunan secara mengangsur mengacu pada Akuntansi Kewajiban/Utang
150. Pengukuran Gedung dan Bangunan harus memperhatikan kebijakan akuntansi mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

Pengungkapan Gedung dan Bangunan

151. Gedung dan Bangunan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar nilai biaya perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan.
152. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula :
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Gedung dan Bangunan.

- b. Rekonsiliasi nilai tercatat Gedung dan Bangunan pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
 - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk gedung dan bangunan;
 - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
 - c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Gedung dan Bangunan;
 - d. Informasi penyusutan Gedung dan Bangunan yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
14. KEBIJAKAN AKUNTANSI JALAN, JARINGAN DAN IRIGASI
- 153. 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.
 - 154. Jalan, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
 - 155. Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon.
 - 156. Jalan, irigasi, dan jaringan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.
 - 157. Jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah, namun dengan maksud akan diserahkan kepada masyarakat, seperti pembangunan jalan perkampungan yang akan diserahkan kepada pemerintah desa, maka jalan tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai Jalan, irigasi, dan jaringan, melainkan disajikan sebagai Persediaan.

Pengakuan

- 158. Jalan, irigasi, dan jaringan dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 (empat) kriteria berikut:
 - a. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan,
 - b. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal,
 - c. tidak dimaksudkan untuk dijual, dan
 - d. diperoleh/dibangun dengan maksud untuk digunakan.

159. 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.
160. Perolehan jalan, irigasi, dan jaringan pada umumnya dengan pembangunan baik membangun sendiri (swakelola) maupun melalui kontrak konstruksi.
161. Jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui pembangunan diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah belanja modal dan belanja lainnya yang dapat kapitalisasi secara langsung untuk aset tersebut.
162. Jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh dari donasi diakui pada saat jalan, irigasi dan jaringan tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

Pengukuran

163. Jalan, irigasi, dan jaringan dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.
164. 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.
165. Biaya perolehan untuk jalan, Irigasi dan Jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan, pajak dan pembongkaran.
166. Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
167. Pengukuran Jalan, Irigasi dan Jaringan harus memperhatikan kebijakan akuntansi mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

Pengungkapan Jalan, Irigasi dan Jaringan

168. Jalan, Irigasi, dan Jaringan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.
169. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
 - b. Rekonsiliasi nilai tercatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
 - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan.
 - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
 - c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Jalan, Irigasi, dan Jaringan, yang dalam hal ini tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi.
 - d. Informasi penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

15. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP LAINNYA

170. Aset Tetap Lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok Tanah; Peralatan dan Mesin; Gedung dan Bangunan; serta Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
171. Aset yang termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olah raga, hewan, ikan, dan tanaman.
172. Termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah Aset Tetap-Renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya.

Pengakuan

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

174. Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap-Renovasi pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi.
175. Aset Tetap Lainnya yang diperoleh bukan dari donasi diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah belanja modal yang diakui untuk aset tersebut.
176. Aset Tetap Lainnya yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Aset Tetap Lainnya tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.
177. Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik pemerintah daerah, akan menjadi Aset Tetap-Renovasi dan diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya, apabila memenuhi ketentuan sebagai berikut :
- a. Apabila renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomik aset tetap misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomik, maka dianggap sebagai Belanja Operasional. Aset Tetap-Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya.
 - b. Apabila manfaat ekonomik renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi butir a di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Belanja Operasional tahun berjalan.
 - c. Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut cukup material, dan memenuhi syarat butir a dan b di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Belanja Operasional.

Pengukuran

178. Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.
179. Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi pengeluaran nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, serta biaya perizinan.
180. Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diadakan melalui swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, dan jasa konsultan.

181. Pengukuran Aset Tetap Lainnya harus memperhatikan kebijakan pemerintah tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.
182. Aset Tetap Lainnya yang dikapitalisasi dibukukan dan dilaporkan di dalam Neraca. Aset Tetap Lainnya yang tidak dikapitalisasi tidak dapat diakui dan disajikan sebagai aset tetap, namun tetap diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

Pengungkapan

183. Aset Tetap Lainnya disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan.
184. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya;
 - b. Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
 - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Aset Tetap Lainnya.
 - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
 - c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya.
 - d. Informasi penyusutan Aset Tetap Lainnya yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
- 16. KEBIJAKAN AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**
185. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan, yang pada tanggal neraca belum selesai dibangun seluruhnya. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa lebih dari satu periode akuntansi.
186. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melaluipihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

Kontrak Konstruksi

187. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama.
188. Kontrak konstruksi dapat meliputi:
- a. Kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
 - b. kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
 - c. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan value engineering;
 - d. kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

Penyatuan dan Segmentasi Kontrak Konstruksi

189. Ketentuan-ketentuan dalam kebijakan ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan kebijakan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi.
190. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat dibawah ini terpenuhi:
- a. Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
 - b. Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut;
 - c. Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.
191. Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan kedalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:
- a. aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
 - b. harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan

192. Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi dalam Pengerjaan pada saat penyusunan laporan keuangan jika:
- a. Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh; dan
 - b. Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan
 - c. Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.
193. Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.
194. Konstruksi Dalam Pengerjaan ini apabila telah selesai dibangun dan sudah diserahterimakan akan direklasifikasi menjadi aset tetap sesuai dengan kelompok asetnya

Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan

195. Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.
196. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antarlain:
- a. Biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
 - b. Biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan
 - c. Biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.
197. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi antara lain meliputi:
- a. Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia
 - b. Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi
 - c. Biaya pemindahan sarana, peralatan, bahan-bahan dari dan ke tempat lokasi pekerjaan
 - d. Biaya penyewaaan sarana dan prasarana
 - e. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi, seperti biaya konsultan perencana.
198. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan kekegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu, meliputi:
- a. Asuransi;
 - b. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara tidak langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
 - c. Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

199. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:
- a. Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
 - b. Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
 - c. Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
200. 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.
201. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.
202. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan.
203. 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.
204. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeure* maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.
205. Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.
206. Realisasi atas pekerjaan jasa konsultasi perencanaan yang pelaksanaan konstruksinya akan dilaksanakan pada tahun selanjutnya sepanjang sudah terdapat kepastian akan pelaksanaan konstruksinya diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan.

Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan

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

- a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
- b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
- c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;
- d. Uang muka kerja yang diberikan; dan
- e) Retensi.

BAB VI AKUNTANSI DANA CADANGAN

A. UMUM

I. Tujuan

1. Kebijakan akuntansi dana cadangan mengatur perlakuan akuntansi atas dana cadangan yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya dalam penyusunan Laporan Keuangan pemerintah daerah.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Dana Cadangan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

III. Definisi

4. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana Cadangan disisihkan dalam beberapa tahun anggaran untuk kebutuhan belanja pada masa datang.
Dana cadangan dibukukan dalam rekening tersendiri atas nama dana cadangan pemerintah daerah yang dikelola oleh Bendahara Umum Daerah (BUD).
5. Pengelolaan Dana Cadangan adalah penempatan Dana Cadangan sebelum digunakan sesuai dengan peruntukannya, dalam portofolio yang memberikan hasil tetap dengan risiko rendah. Portofolio tersebut antara lain Deposito, Sertifikat Bank Indonesia (SBI), Surat Perbendaharaan Negara (SPN), Surat Utang Negara (SUN), dan surat berharga lainnya yang dijamin pemerintah.
6. Pembentukan Dana Cadangan adalah pengeluaran pembiayaan dalam rangka mengisi dana cadangan. Pembentukan dana cadangan berarti pemindahan akun Kas menjadi bentuk Dana Cadangan.
7. Pencairan Dana Cadangan adalah penerimaan pembiayaan yang berasal dari penggunaan dana cadangan untuk membiayai belanja. Pencairan dana cadangan berarti pemindahan akun Dana Cadangan, yang kemungkinan dalam bentuk deposito, menjadi bentuk kas yang dapat dipergunakan untuk pembiayaan kegiatan yang telah direncanakan.
8. Dana Cadangan diklasifikasikan berdasarkan tujuan peruntukannya, misalnya pembangunan rumah sakit, pasar induk atau gedung olahraga.

B. PENGAKUAN

9. Pembentukan maupun peruntukan dana cadangan harus diatur dengan peraturan daerah, sehingga dana cadangan tidak dapat digunakan untuk peruntukan yang lain.
10. Dana Cadangan diakui pada saat terbit SP2D-LS Pembentukan Dana Cadangan dan sesuai ketentuan yang diatur dalam peraturan daerah tentang pembentukan dana cadangan dimaksud.
11. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan.
12. Pencairan Dana Cadangan diakui pada saat terbit dokumen pemindah-bukuan atau yang sejenisnya atas Dana Cadangan, yang dikeluarkan oleh BUD atau Kuasa BUD atas persetujuan PPKD.
13. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan dan biaya yang timbul atas pengelolaan dana cadangan akan mengurangi dana cadangan yang bersangkutan.

C. PENGUKURAN

14. Dana Cadangan diukur sesuai dengan nilai nominal dari Kas yang diklasifikasikan ke Dana Cadangan.
15. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan diukur sebesar nilai nominal yang diterima.

D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

16. Dana Cadangan disajikan dalam Neraca pada kelompok Aset Non Lancar.
17. Dana Cadangan disajikan dengan nilai Rupiah.
18. Dana cadangan dapat dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan.
Dalam hal Dana Cadangan dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan maka Dana Cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.
19. Pengungkapan Dana Cadangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya meliputi hal-hal sebagai berikut:
 - a. Peraturan daerah pembentukan Dana Cadangan;
 - b. Tujuan pembentukan Dana Cadangan;
 - c. Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari Dana Cadangan;
 - d. Besaran dan rincian tahunan Dana Cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening Dana Cadangan;
 - e. Sumber Dana Cadangan; dan
 - f. Tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan Dana Cadangan.
20. Hasil pengelolaan Dana Cadangan dicatat dalam Lain-lain PAD yang Sah sebagai Pendapatan LRA dan Pendapatan LO.

21. Pencairan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai penerimaan pembiayaan. Pembentukan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai Pengeluaran pembiayaan.
22. Pencairan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus masuk kas dari aktivitas investasi.
23. Pembentukan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus kas keluar dari aktivitas investasi.

BAB VII AKUNTANSI ASET LAINNYA

A. UMUM

I. Tujuan

1. Tujuan kebijakan ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas aset lainnya yang mencakup pengakuan, pengukuran dan penilaian, serta pengungkapannya dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan pada akuntansi aset lainnya dalam rangka penyusunan laporan neraca.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.

III. Definisi

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

B. PENGAKUAN

5. Secara umum aset lainnya dapat diakui pada saat:
 - a. Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
 - b. Diterima atau kepemilikannya dan atau penguasaannya berpindah.
6. Aset lainnya yang diperoleh melalui pengeluaran kas maupun tanpa pengeluaran kas dapat diakui pada saat terjadinya transaksi berdasarkan dokumen perolehan yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
7. Aset lainnya yang berkurang melalui penerimaan kas maupun tanpa penerimaan kas, diakui pada saat terjadinya transaksi berdasarkan dokumen yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

C. KLASIFIKASI

8. Aset Lainnya terdiri dari:
 - a. Tagihan Piutang Penjualan Angsuran;
 - b. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah;
 - c. Kemitraan dengan Pihak Ketiga;
 - d. Aset Tidak Berwujud; dan
 - e. Aset Lain-lain.

D. TAGIHAN PIUTANG PENJUALAN ANGSURAN

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

Pengakuan

10. Tagihan penjualan angsuran diakui pada saat timbulnya penjualan angsuran dan dapat diukur dengan andal.

Pengukuran

11. Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan setelah dikurangi dengan angsuran yang telah dibayarkan oleh pegawai ke kas umum daerah atau berdasarkan daftar saldo tagihan penjualan angsuran.

E. TUNTUTAN PERBENDAHARAAN (TP) DAN TUNTUTAN GANTI KERUGIAN DAERAH (TGR)

12. Tuntutan Perbendaharaan (TP) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh bendahara tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

13. Tuntutan Ganti Rugi (TGR) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap pegawai negeri bukan bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

Pengakuan

14. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah diakui pada saat ditetapkan Tuntutan Perbendaharaan (TP) atau Tuntutan Ganti Rugi (TGR) dan dapat diukur dengan andal.

Pengukuran

15. Tuntutan Perbendaharaan dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keputusan Pembebanan setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh bendahara yang bersangkutan ke kas umum daerah.

16. Tuntutan Ganti Rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTM) setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh pegawai yang bersangkutan ke kas umum daerah.

F. ASET KEMITRAAN DENGAN PIHAK KETIGA

17. Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki.
18. Bentuk kemitraan tersebut antara lain dapat berupa :
 - a. Bangun, Kelola, Serah (BKS) atau Bangun, Guna, Serah (BGS);
 - b. Bangun, Serah, Kelola (BSK) atau Bangun, Serah, Guna (BSG).
19. Bangun, Kelola, Serah (BKS) atau Bangun Guna Serah (BSG) 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, untuk kemudian menyerahkannya kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi).
20. Pada akhir masa konsesi ini, penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah sebagai pemilik aset, biasanya tidak disertai dengan pembayaran oleh pemerintah daerah. Walaupun disertai pembayaran oleh pemerintah daerah, pembayaran tersebut dalam jumlah yang sangat rendah. Penyerahan dan pembayaran aset BKS ini harus diatur dalam perjanjian/kontrak kerjasama.
21. Bangun, Serah, Kelola (BSK) atau 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.
22. Kerjasama Pemanfaatan (KSP) adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah.

23. Sewa, adalah pemanfaatan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dengan menerima imbalan uang tunai.
24. Masa kerjasama/kemitraan adalah jangka waktu dimana Pemerintah Daerah dan mitra kerjasama masih terikat dengan perjanjian kerjasama/kemitraan.

Pengakuan

25. Aset Kerjasama/Kemitraan diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/ kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset kerjasama/kemitraan.
26. Aset Kerjasama/Kemitraan berupa Gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya, dalam rangka kerja sama BSG, diakui pada saat pengadaan/pembangunan Gedung dan/atau Sarana berikut fasilitasnya selesai dan siap digunakan untuk digunakan/dioperasikan.
27. Setelah masa perjanjian kerjasama berakhir, aset kerjasama/kemitraan harus diaudit oleh aparat pengawas fungsional sebelum diserahkan kepada Pengelola Barang.
28. Penyerahan kembali objek kerjasama beserta fasilitasnya kepada Pengelola Barang dilaksanakan setelah berakhirnya perjanjian dituangkan dalam berita acara serah terima barang.
29. Setelah masa pemanfaatan berakhir, tanah serta bangunan dan fasilitas hasil kerjasama/ kemitraan ditetapkan status penggunaannya oleh Pengelola Barang.
30. Klasifikasi aset hasil kerjasama/kemitraan berubah dari "Aset Lainnya" menjadi "Aset Tetap" sesuai jenisnya setelah berakhirnya perjanjian dan telah ditetapkan status penggunaannya oleh Kepala Daerah.

Pengukuran

31. Bangun, Kelola, Serah (BKS) dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BKS tersebut. Aset yang berada dalam BKS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.
32. Aset Bangun Kelola Serah yang harus disusutkan tetap disusutkan sesuai dengan metode penyusutan yang digunakan.
33. Penilaian atas penyerahan kembali aset BKS oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah pada akhir masa perjanjian adalah sebagai berikut:

- a. Untuk aset yang berasal dari pemerintah daerah dinilai sebesar nilai tercatat yang diserahkan pada saat aset tersebut dikerjasamakan dan disajikan kembali sebagai aset tetap.
 - b. Untuk aset yang dibangun oleh pihak ketiga dinilai sebesar harga wajar pada saat perolehan/penyerahan.
34. Aset kerjasama/kemitraan selain tanah harus dilakukan penyusutan selama masa kerja sama. Masa penyusutan aset kemitraan dalam rangka Bangun Guna Serah (BGS) melanjutkan masa penyusutan aset sebelum direklasifikasi menjadi aset kemitraan. Masa penyusutan aset kemitraan dalam rangka Bangun Serah Guna (BSG) adalah selama masa kerjasama.

Penyajian dan pengungkapan

35. Aset kerjasama/kemitraan disajikan dalam neraca sebagai aset lainnya. Dalam hal sebagian dari luas aset kemitraan (tanah dan atau gedung/bangunan), sesuai perjanjian, digunakan untuk kegiatan operasional Perangkat Daerah, harus diungkapkan dalam CaLK.
36. Sehubungan dengan pengungkapan yang lazim untuk aset, pengungkapan berikut harus dibuat untuk aset kerjasama/kemitraan:
- a) Klasifikasi aset yang membentuk aset kerjasama
 - b) Penentuan biaya perolehan aset kerjasama/kemitraan
 - c) Penentuan depresiasi/penyusutan aset kerjasama/kemitraan.
37. Setelah aset diserahkan dan ditetapkan penggunaannya, aset hasil kerjasama disajikan dalam neraca dalam klasifikasi aset tetap.

G. ASET TAK BERWUJUD

38. Aset tidak berwujud adalah aset tetap yang secara fisik tidak dapat dinyatakan atau tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Contoh aset tidak berwujud adalah *goodwill*, hak paten, hak cipta, hak merek, serta biaya riset dan pengembangan. Aset tidak berwujud dapat diperoleh melalui pembelian atau dapat dikembangkan sendiri oleh pemerintah daerah.
39. Aset tak berwujud harus memenuhi kriteria sebagai berikut :
- a. dapat diidentifikasi dan dikendalikan oleh entitas;
 - b. mempunyai potensi manfaat ekonomi dimasa yang akan datang;
 - c. tidak memiliki wujud fisik, artinya aset tersebut tidak memiliki bentuk seperti halnya aset tetap.

40. Aset tak berwujud meliputi : *software* komputer, lisensi dan *franchise*, hak cipta (*copyright*), hak paten, *goodwill* dan hak lainnya, hasil riset dan pengembangan, dan aset tak berwujud lainnya.
41. *Software* komputer yang merupakan aset tak berwujud adalah *software* komputer yang dipergunakan dalam jangka waktu lebih dari satu tahun dan bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu. Jadi *software* ini adalah yang dapat digunakan di komputer lain.
42. Lisensi adalah izin yang diberikan oleh pemegang paten kepada pihak lain berdasarkan perjanjian pemberian hak untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu paten yang diberi perlindungan dalam jangka waktu dan syarat tertentu.
43. Hak cipta adalah hak eksklusif bagi pencipta atau penerima hak untuk mengumumkan atau memperbanyak ciptaannya atau memberikan izin untuk itu dengan tidak mengurangi pembatasan-pembatasan menurut peraturan perundang-undangan.
44. Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada *inventor* (penemu) atas hasil invensi (temuan) di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.
45. *Goodwill* adalah kelebihan nilai yang diakui oleh suatu entitas 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.
46. Hasil kajian/penelitian yang termasuk dalam kategori aset tak berwujud adalah hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang, artinya suatu kajian atau penelitian tersebut dapat memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di masa yang akan datang. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka hasil kajian tersebut tidak dapat dikapitalisasi sebagai aset tidak berwujud.
47. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu Aset Tak Berwujud yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan (*intangible asset-work in progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi Aset Tak Berwujud yang bersangkutan.

48. Aset Tak berwujud Lainnya merupakan jenis aset tak berwujud yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam jenis aset tak berwujud yang ada.

Pengakuan

49. Sesuatu diakui sebagai ATB jika dan hanya jika:

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

Pengukuran

50. Aset Tak Berwujud diukur dengan harga perolehan, yaitu harga yang harus dibayar entitas untuk memperoleh suatu Aset Tak Berwujud hingga siap untuk digunakan dan Aset Tak Berwujud tersebut mempunyai manfaat ekonomi yang diharapkan dimasa datang atau jasa potensial yang melekat pada aset tersebut akan mengalir masuk kedalam entitas tersebut.

51. Terhadap Aset Tak Berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas Aset Tak Berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas.

52. Perhitungan amortisasi aset tak berwujud dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus sesuai masa manfaat aset tak berwujud tersebut. Apabila masa manfaat aset tetap tak berwujud sulit diestimasi, perhitungan masa manfaat amortisasi ditetapkan selama 5 tahun.

Penyajian dan Pengungkapan

53. Hal-hal yang diungkapkan dalam Laporan Keuangan atas Aset Tak Berwujud antara lain sebagai berikut:

- a. Masa manfaat dan metode amortisasi;
- b. Nilai tercatat bruto, akumulasi amortisasi dan nilai sisa Aset Tak Berwujud; dan
- c. Penambahan maupun penurunan nilai tercatat pada awal dan akhir periode, termasuk penghentian dan pelepasan Aset Tak Berwujud.

54. Disamping informasi-informasi di atas, laporan keuangan juga perlu mengungkapkan:

- a. Alasan penentuan atau faktor-faktor penting penentuan masa manfaat suatu aset tidak berwujud;
- b. Penjelasan, nilai tercatat, dan periode amortisasi yang tersisa dari setiap aset tidak berwujud yang material bagi laporan keuangan secara keseluruhan;
- c. Keberadaan ATB yang dimiliki bersama.

H. ASET LAIN-LAIN

55. Pos Aset Lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam Tagihan Penjualan Angsuran, Tuntutan Perbendaharaan, Tuntutan Ganti Rugi, Kemitraan dengan Pihak Ketiga dan Aset Tak Berwujud.
56. Termasuk dalam aset lain-lain adalah aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah karena hilang atau rusak berat sehingga tidak dapat dimanfaatkan lagi tetapi belum dihapuskan, atau aset tetap yang dipinjam pakai kepada unit pemerintah yang lain, atau aset yang telah diserahkan ke pihak lain tetapi belum ada dokumen hibah atau serah terima atau dokumen sejenisnya.
57. Aset Lainnya diklasifikasikan lebih lanjut sebagaimana tercantum pada Bagan Akun Standar.

Pengakuan

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

Pengukuran

59. Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam Aset Lain-lain menurut nilai tercatatnya.
60. Aset lain – lain yang berasal dari reklasifikasi aset tetap disusutkan mengikuti kebijakan penyusutan aset tetap.
61. Proses penghapusan terhadap aset lain – lain dilakukan paling lama 12 bulan sejak direklasifikasi kecuali ditentukan lain menurut ketentuan perundang-undangan.

Penyajian dan pengungkapan

62. Aset Lain-lain disajikan di dalam kelompok Aset Lainnya dan diungkapkan secara memadai di dalam CaLK.

Hal-hal yang perlu diungkapkan antara lain adalah faktor-faktor yang menyebabkan dilakukannya penghentian penggunaan, jenis aset tetap yang dihentikan penggunaannya, dan informasi lainnya yang relevan.

BAB VIII AKUNTANSI KEWAJIBAN

A. UMUM

I. Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, pengukuran melalui penentuan nilai tercatat dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut serta penyajian dan pengungkapan dalam laporan Keuangan.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas pemerintah daerah (entitas akuntansi dan entitas pelaporan) yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.
3. Kebijakan akuntansi ini mengatur:
 - a. Akuntansi Kewajiban Pemerintah Kabupaten Malang termasuk kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri.
 - b. Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.
4. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas pelaporan dan entitas akuntansi, termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.

III. Definisi

5. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
6. Debitur adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.
7. Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.
8. Kewajiban jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan.
9. Kewajiban jangka pendek adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.

10. Utang Beban adalah utang pemerintah daerah yang timbul karena pemerintah daerah mengikat kontrak pengadaan barang atau jasa atau bentuk komitmen lainnya dengan pihak ketiga yang pembayarannya akan dilakukan di kemudian hari atau sampai dengan tanggal pelaporan belum dilakukan pembayaran.
11. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) adalah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah daerah yang harus diserahkan/disetorkan kepada pihak lain.
12. Pendapatan diterima dimuka adalah kewajiban yang timbul karena adanya kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain.
13. Nilai nominal adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah.
14. Kewajiban menurut klasifikasinya dikelompokkan menjadi kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Klasifikasi atas kewajiban dirinci lebih lanjut pada Bagan Akun Standar.

B. PENGAKUAN

15. 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.
16. Kewajiban dapat timbul dari:
 - a. Transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);
 - b. Transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan belum lunas dibayar sampai dengan saat tanggal pelaporan;
 - c. Kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*);
 - d. Kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).

17. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu nilai sebagai gantinya. terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya atau janji untuk menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan.
18. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak dalam suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Hanya ada satu arah arus sumber daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus kepada entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran.
19. Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah Daerah adalah kejadian yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara pemerintah dan lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar kendali pemerintah. Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam hubungannya dengan kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah Daerah, dengan basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari transaksi dengan pertukaran.
20. Pada saat pemerintah secara tidak sengaja menyebabkan kerusakan pada kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan kewajiban, sepanjang hukum yang berlaku dan kebijakan yang ada memungkinkan bahwa pemerintah akan membayar kerusakan, dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan andal. Contoh kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja terhadap kepemilikan pribadi yang disebabkan pelaksanaan kegiatan yang dilakukan pemerintah.
21. Kejadian yang diakui Pemerintah adalah kejadian-kejadian yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi keuangan bagi pemerintah karena pemerintah memutuskan untuk merespon kejadian tersebut. Pemerintah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah sering diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas non pemerintah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah. Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai pemerintah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan pemerintah, dan atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut telah terjadi transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.

C. PENGUKURAN

22. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
23. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban Pemerintah Daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
24. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos.

D. KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN JANGKA PENDEK

25. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar/diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
26. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.
27. Kewajiban jangka pendek di PPKD terdiri atas:
 - (a) Utang kepada Pihak Ketiga;
 - (b) Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK);
 - (c) Utang Bunga;
 - (d) Bagian Lancar Utang Jangka Panjang;
 - (e) Utang Beban; dan
 - (f) Utang Jangka Pendek Lainnya.
28. Kewajiban jangka pendek di Perangkat Daerah terdiri atas:
 - (a) Utang kepada Pihak Ketiga;
 - (b) Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK);
 - (c) Pendapatan Diterima Dimuka;
 - (d) Utang Beban; dan
 - (e) Utang Jangka Pendek Lainnya.

29. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), terdiri dari:
 - (a) Utang Taspen;
 - (b) Utang Askes(BPJS);
 - (c) Utang PPh Pusat;
 - (d) Utang PPN Pusat;
 - (e) Utang Taperum; dan
 - (f) Utang Perhitungan Pihak Ketiga Lainnya.
30. Utang Bunga, terdiri dari:
 - (a) Utang Bunga kepada Pemerintah Pusat;
 - (b) Utang Bunga kepada Daerah Otonom Lainnya;
 - (c) Utang Bunga kepada BUMN/BUMD;
 - (d) Utang Bunga kepada Bank/Lembaga Keuangan;
 - (e) Utang Bunga Dalam Negeri Lainnya; dan
 - (f) Utang Bunga Luar Negeri.
31. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, terdiri dari:
 - (a) Utang Bank;
 - (b) Utang Obligasi;
 - (c) Utang kepada Pemerintah Pusat;
 - (d) Utang kepada Pemerintah Provinsi; dan
 - (e) Utang kepada Pemerintah Kabupaten/Kota lain.
32. Pendapatan Diterima Dimuka, terdiri dari:
 - (a) Setoran Kelebihan Pembayaran Kepada Pihak III;
 - (b) Uang Muka Penjualan Produk Pemerintah Daerah Dari Pihak III;
 - (c) Uang Muka Lelang Penjualan Aset Daerah; dan
 - (d) Pembayaran sewa jangka panjang yang dibayar dimuka.
33. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun.

Pengakuan

34. Kewajiban jangka pendek diakui pada saat prestasi diterima oleh Pemerintah Daerah namun belum dilakukan pembayaran dan/atau pada saat kewajiban tersebut timbul.
35. Pada saat pemerintah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.

36. Utang perhitungan pihak ketiga, diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) atas pengeluaran dari Kas Daerah untuk pembayaran seperti gaji dan tunjangan serta pengadaan barang dan jasa.
37. Utang bunga sebagai bagian dari kewajiban atas pokok utang berupa kewajiban bunga atau *commitment fee* yang telah terjadi dan belum dibayar. Pada dasarnya berakumulasi seiring dengan berjalannya waktu, sehingga untuk kepraktisan utang bunga diakui pada akhir periode pelaporan.
38. Bagian Lancar Hutang Jangka Panjang, diakui pada saat reklasifikasi kewajiban jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam 12 bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi, kecuali bagian lancar hutang jangka panjang yang akan didanai kembali. Termasuk dalam Bagian Lancar Hutang Jangka Panjang adalah utang jangka panjang yang persyaratannya telah dilanggar sehingga kewajiban itu menjadi kewajiban jangka pendek.
39. Pendapatan diterima dimuka, diakui pada saat kas telah diterima dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah daerah dan atau karena adanya sewa pemanfaatan aset Pemda untuk jangka panjang (lebih dari 12 bulan).
40. Utang Beban, diakui pada saat:
 - (a) beban secara peraturan perundang-undangan telah terjadi tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
 - (b) terdapat tagihan dari pihak ketiga yang biasanya berupa surat penagihan atau *invoice* kepada pemerintah daerah terkait penyerahan barang dan jasa tetapi belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah daerah.
 - (c) barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar, yang didukung dengan adanya faktur, Berita Acara Serah Terima dan atau Dokumen yang dipersamakan.
41. Utang kepada pihak ketiga diakui pada saat penyusunan laporan keuangan apabila:
 - (a) barang yang dibeli dan atau sudah selesai dibangun serta sudah diterima, yang didukung dengan bukti/dokumen serah terima tetapi belum dilakukan pembayaran, atau
 - (b) jasa/bagian jasa sudah diserahkan sesuai perjanjian, atau
 - (c) sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diselesaikan sebagaimana dituangkan dalam berita acara kemajuan pekerjaan/serah terima.

42. Utang jangka pendek lainnya diakui pada saat terdapat/timbulnya klaim kepada pemerintah daerah namun belum ada pembayaran sampai dengan tanggal pelaporan.
43. Utang Transfer yang terjadi karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer merupakan kewajiban jangka pendek yang harus diakui pada saat penyusunan laporan keuangan.
44. Utang Transfer terjadi akibat realisasi penerimaan melebihi proyeksi penerimaan diakui pada saat jumlah definitif diketahui berdasarkan Berita Acara Rekonsiliasi.

Pengukuran

45. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
46. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
47. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

Utang Kepada Pihak Ketiga (*Account Payable*)

48. Utang kepada Pihak Ketiga berasal dari kontrak atau perolehan barang/jasa yang sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar. Utang kepada Pihak Ketiga pada umumnya merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar setelah barang/jasa diterima.
49. Pada saat Pemerintah Daerah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.

50. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan Pemerintah Daerah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

Utang Transfer

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

Utang Bunga (*Accrued Interest*)

53. Utang Bunga timbul karena pemerintah mempunyai utang jangka pendek yang antara lain berupa SPN, utang jangka panjang yang berupa utang luar negeri, utang obligasi negara, utang jangka panjang sektor perbankan, dan utang jangka panjang lainnya. Atas utang-utang tersebut terkandung unsur biaya berupa bunga yang harus dibayarkan kepada pemegang surat-surat utang dimaksud.
54. Utang bunga atas utang Pemerintah Daerah harus dicatat sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang Pemerintah Daerah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang bunga atas utang Pemerintah Daerah yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.
55. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku untuk sekuritas pemerintah yang diterbitkan oleh Pemerintah Daerah dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN (Surat Utang Negara).

Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

56. Utang PFK adalah utang Pemerintah Daerah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan Pemerintah Daerah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Iuran Askes, Taspen dan Taperum.
57. Utang PFK diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh BUD atas pengeluaran dari kas daerah untuk pembayaran tertentu, tetapi demi kepraktisan diakui pada setiap akhir periode pelaporan.

58. Termasuk dalam kelompok utang PFK adalah potongan-potongan pajak (PPN dan PPh) yang dipungut oleh Bendahara Pengeluaran namun belum disetorkan ke Kas Negara sampai dengan saat tanggal pelaporan.
59. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

60. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang merupakan bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan diharapkan akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.
61. Akun ini diakui pada saat melakukan reklasifikasi pinjaman jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi.
62. Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

Pendapatan diterima dimuka

63. Pendapatan diterima dimuka dinilai sebesar kas yang diterima atas barang/jasa yang belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain sampai dengan tanggal neraca:

Utang Beban

64. Utang Beban diakui sebesar beban yang belum dibayar oleh pemerintah daerah sesuai dengan perjanjian atau perikatan sampai dengan tanggal neraca.

Kewajiban Lancar Lainnya (*Other CurrentLiabilities*)

65. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut.

E. KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN JANGKA PANJANG

66. Kewajiban jangka panjang biasanya muncul sebagai akibat dari pembiayaan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah untuk menutup defisit anggarannya. Secara umum kewajiban jangka panjang adalah semua kewajiban Pemerintah Daerah yang waktu jatuh temponya lebih dari 12 bulan sejak tanggal pelaporan.
67. Kewajiban Jangka Panjang terdiri dari:
 - (a) Utang Dalam Negeri; dan
 - (b) Utang Jangka Panjang Lainnya.
68. Utang Dalam Negeri, terdiri dari:
 - (a) Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan;
 - (b) Utang Dalam Negeri – Obligasi; dan
 - (c) Utang Jangka Panjang Lainnya.

Pengakuan

69. Kewajiban jangka panjang diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah daerah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul.
70. Pengakuan terhadap pos-pos kewajiban jangka panjang adalah saat ditanda tangannya kesepakatan perjanjian utang antara pemerintah daerah dengan Sektor Perbankan/Sektor Lembaga Keuangan Non Bank/Pemerintah Pusat atau saat diterimanya uang kas dari hasil penjualan obligasi pemerintah daerah.

Pengukuran

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

Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan (*Non-Traded Debt*)

72. Nilai nominal atas utang pemerintah yang tidak diperjual-belikan (*non-traded debt*) merupakan kewajiban entitas kepada pemberi utang sebesar pokok utang dan bunga sesuai yang diatur dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan pada tanggal pelaporan.

73. Contoh dari utang pemerintah yang tidak dapat diperjual-belikan adalah pinjaman bilateral, multilateral, dan lembaga keuangan international seperti IMF, World Bank, ADB dan lainnya. Bentuk hukum dari pinjaman ini biasanya dalam bentuk perjanjian pinjaman (*loan agreement*).
74. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat menggunakan skedul pembayaran (*payment schedule*) menggunakan tarif bunga tetap. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks lainnya, penilaian utang pemerintah menggunakan prinsip yang sama dengan tarif bunga tetap, kecuali tarif bunganya diestimasi secara wajar berdasarkan data-data sebelumnya dan observasi atas instrumen keuangan yang ada.

Utang Pemerintah yang Diperjual-belikan (*Traded Debt*)

75. Utang Pemerintah Daerah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam bentuk sekuritas utang pemerintah (*government debt securities*) yang dapat memuat ketentuan mengenai nilai utang pada saat jatuh tempo.
76. Jenis sekuritas utang Pemerintah Daerah harus dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar nilai pari tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari. Sekuritas yang dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan dan jatuh tempo, sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium nilainya akan berkurang.
77. Sekuritas utang Pemerintah Daerah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo atau pelunasan, harus dinilai berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrument pinjaman Pemerintah Daerah yang dapat diperjual-belikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari, maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang ada. Amortisasi atas diskonto atau premium menggunakan metode garis lurus.

Perubahan Valuta Asing

78. Utang Pemerintah Daerah dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.
79. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut kurs spot (*spot rate*). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs tanggal transaksi sering digunakan, misalnya rata-rata kurs tengah bank sentral selama seminggu atau sebulan digunakan untuk seluruh transaksi pada periode tersebut. Namun, jika kurs berfluktuasi secara signifikan, penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode tidak dapat diandalkan.
80. Pada setiap tanggal neraca pos utang pemerintah dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
81. Selisih penjabaran pos utang pemerintah dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas periode berjalan.
82. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam mata uang asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang berhubungan dan ekuitas dana pada entitas pelaporan.
83. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan diselesaikan dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui pada periode tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi berada dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs harus diakui untuk setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan perubahan kurs untuk masing-masing periode.

Penyelesaian Kewajiban Sebelum Jatuh Tempo

84. Untuk sekuritas utang pemerintah yang diselesaikan sebelum jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik (*call feature*) oleh penerbit dari sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka selisih antara harga perolehan kembali dan nilai tercatat netonya harus disajikan pada Laporan Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.

85. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan menyesuaikan jumlah kewajiban dan aset yang berhubungan.
86. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional pada pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Restrukturisasi Utang

87. Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.
88. Restrukturisasi dapat berupa:
 - (a) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan utang baru; atau
 - (b) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat berbentuk:
 - 1) Perubahan jadwal pembayaran,
 - 2) Penambahan masa tenggang, atau
 - 3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.
89. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.

90. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
91. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.
92. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.
93. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti prinsip prinsip yang diatur pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam kebijakan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang sering kali harus diestimasi.

Biaya-biaya Yang Berhubungan Dengan Utang Pemerintah Daerah

94. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang Pemerintah Daerah adalah biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:
 - (a) Bunga dan provisi atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang;
 - (b) *Commitment fee* atas dana pinjaman yang belum ditarik;
 - (c) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman;
 - (d) Amortisasi kapitalisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, dan sebagainya;
 - (e) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

95. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (*qualifying asset*) harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.
96. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan penjelasan pada paragraf 97.
97. Dalam keadaan tertentu sulit untuk mengidentifikasi adanya hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek pemerintah. Kesulitan juga dapat terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan, sehingga diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.
98. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang (*weighted average*) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.

F. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

99. Pengungkapan Kewajiban dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya meliputi hal-hal sebagai berikut:
 - (a) Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
 - (b) Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah daerah 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;

1) Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:

(a) Pengurangan pinjaman;

(b) Modifikasi persyaratan utang;

(c) Pengurangan tingkat bunga pinjaman;

(d) Pengunduran jatuh tempo pinjaman;

(e) Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan

(f) Penguranganj umlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.

2) Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.

3) Biaya pinjaman:

(a) Perlakuan biaya pinjaman;

(b) Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan

(c) Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

BAB IX

AKUNTANSI EKUITAS

A. UMUM

I. Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi ekuitas adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas ekuitas dana dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi ekuitas yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual oleh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk BLUD, tidak termasuk perusahaan daerah.

B. DEFINISI

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

C. KLASIFIKASI

4. Ekuitas diklasifikasikan ke dalam:
 - a. Ekuitas; dan
 - b. Ekuitas SAL.

D. PENGUKURAN

5. Saldo Ekuitas berasal dari Ekuitas awal ditambah (dikurang) oleh Surplus/Defisit LO dan perubahan lainnya seperti koreksi nilai persediaan, selisih revaluasi Aset Tetap, dan lain-lain.
6. Ekuitas SAL digunakan untuk mencatat akun perantara dalam rangka penyusunan Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL mencakup antara lain Estimasi Pendapatan, Estimasi Penerimaan Pembiayaan, Apropriasi Belanja, Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan, dan Estimasi Perubahan SAL, Surplus/Defisit - LRA.
7. Kenaikan atau penurunan setiap akun dalam Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL akan menaikkan atau menurunkan Ekuitas SAL.

BAB X

AKUNTANSI PENDAPATAN LRA

A. UMUM

I. Tujuan

1. Tujuan kebijakan akun Pendapatan LRA adalah menetapkan dasar-dasar penyajian realisasi dan anggaran pendapatan pada entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Perbandingan antara anggaran dan realisasi pendapatan menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

II. Ruang Lingkup

3. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Pendapatan LRA dalam penyusunan laporan realisasi anggaran.
4. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

III. Definisi

5. 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.
6. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
7. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA Tahun-tahun anggaran sebelumnya dan Tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

B. PENGAKUAN

8. Pendapatan LRA diakui pada saat:

- (a) Pendapatan telah diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
- (b) Pendapatan telah diterima oleh Bendahara Penerimaan dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan ketentuan penerimaan tersebut telah disahkan oleh BUD.
- (c) Pendapatan telah diterima oleh BLUD dan digunakan langsung tanpa disetor ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD untuk dicatat sebagai pendapatan daerah.
- (d) Pendapatan yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri yang digunakan untuk mendanai pengeluaran entitas telah diterima, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD.
- (e) Pendapatan yang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh BUD, dan BUD mengakuinya sebagai pendapatan.

C. PENGUKURAN

- 9. Pendapatan LRA diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- 10. 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.
- 11. Pengecualian azas bruto dapat terjadi jika penerimaan kas dari pendapatan tersebut lebih mencerminkan aktivitas pihak lain dari pada Pemerintah Daerah atau penerimaan kas tersebut berasal dari transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak dan jangka waktunya singkat
- 12. Pendapatan dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

- 13. Pendapatan LRA disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan basis kas sesuai dengan klasifikasi dalam BAS.

14. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan Pendapatan LRA adalah:

- (a) penerimaan pendapatan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya Tahun anggaran;
- (b) penjelasan mengenai pendapatan yang pada Tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
- (c) penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah; dan
- (d) informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB XI

AKUNTANSI PENDAPATAN LO

A. UMUM

I. Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi ini adalah untuk menetapkan dasar-dasar penyajian pendapatan dalam Laporan Operasional untuk pemerintah daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Pendapatan Laporan Operasional yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD dan dana dari Pemerintah Pusat/Provinsi yang memberikan dukungan pelaksanaan program dan kegiatan Perangkat Daerah/Pemda dalam mencapai kinerja serta dapat dikendalikan, tidak termasuk perusahaan daerah.

III. Definisi

4. Pendapatan Laporan Operasional adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode Tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
5. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

B. PENGAKUAN

6. Pendapatan Laporan Operasional diakui pada saat:
 - (a) Timbulnya hak atas pendapatan (*earned*) atau
 - (b) Pendapatan direalisasi yaitu aliran masuk sumber daya ekonomi (*realized*).
7. Pendapatan Laporan Operasional yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.

8. Pendapatan Laporan Operasional yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.
9. Pendapatan Laporan Operasional yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.
10. Dalam hal Badan Layanan Umum Daerah, pendapatan Laporan Operasional diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai Badan Layanan Umum.
11. Pengakuan Pendapatan Laporan Operasional pada PPKD adalah:
 - (a) Pendapatan Transfer

Pemerintah Pusat akan mengeluarkan ketetapan mengenai jumlah dana transfer yang akan diterima oleh Pemerintah Daerah. Namun demikian ketetapan pemerintah belum dapat dijadikan dasar pengakuan pendapatan Laporan Operasional, mengingat kepastian pendapatan tergantung pada persyaratan-persyaratan sesuai peraturan perundangan penyaluran alokasi tersebut. Untuk itu pengakuan pendapatan transfer dilakukan bersamaan dengan diterimanya kas pada Rekening Kas Umum Daerah. Walaupun demikian, pendapatan transfer dapat diakui pada saat terbitnya peraturan mengenai penetapan alokasi, jika itu terkait dengan kurang salur.
 - (b) Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah

Merupakan kelompok pendapatan lain yang tidak termasuk dalam kategori pendapatan sebelumnya. Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah pada PPKD, antara lain meliputi Pendapatan Hibah baik dari Pemerintah, Pemerintah Daerah Lainnya, Badan/Lembaga/Organisasi Swasta Dalam Negeri, maupun Kelompok Masyarakat/Perorangan. Naskah Perjanjian Hibah yang ditandatangani belum dapat dijadikan dasar pengakuan pendapatan Laporan Operasional mengingat adanya proses dan persyaratan untuk realisasi pendapatan hibah tersebut.
12. Bantuan Hibah, Bansos, dan Bantuan Keuangan dari Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi dalam bentuk uang atau barang yang langsung ke Perangkat Daerah tanpa melalui mekanisme APBD sebagai bentuk pelaksanaan peraturan perundangan yang mendukung Kinerja Perangkat Daerah dan Pemerintah Daerah tahun berkenaan adalah Pendapatan Laporan Operasional.

13. Pengakuan Pendapatan Laporan Operasional pada Perangkat Daerah adalah:

Pendapatan asli Daerah merupakan pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan Peraturan Perundang-Undangan. Pendapatan tersebut dapat dikelompokkan ke dalam tiga kategori, yaitu PAD Melalui Penetapan, PAD Tanpa Penetapan, dan PAD dari Hasil Eksekusi Jaminan.

(a) PAD Melalui Penetapan

Kelompok pendapatan pajak yang didahului oleh penerbitan surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP Daerah) untuk kemudian dilakukan pembayaran oleh wajib pajak yang bersangkutan. Pendapatan Pajak ini diakui ketika telah diterbitkan penetapan berupa surat Ketetapan (SK) atas pendapatan terkait.

PAD yang masuk ke dalam kategori ini antara lain Pajak Bumi dan Bangunan, Pajak Air Tanah, Pajak Reklame, Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, Pendapatan Denda atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan, Pendapatan Denda Pajak, dan Pendapatan Denda Retribusi. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan atas pendapatan terkait.

(b) PAD Tanpa Penetapan

Kelompok pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) yaitu antara lain: Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan dan dilanjutkan dengan pembayaran oleh wajib pajak berdasarkan perhitungan tersebut. Selanjutnya, apabila dilakukan pemeriksaan terhadap nilai pajak yang dibayar apakah sudah sesuai, kurang atau lebih bayar untuk kemudian dilakukan penetapan. Pendapatan Pajak ini diakui ketika telah diterbitkan penetapan berupa Surat Ketetapan (SK) atas pendapatan terkait.

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

(c) PAD dari Hasil Eksekusi Jaminan

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

C. PENGUKURAN

14. Pendapatan Laporan Operasional dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
15. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan Laporan Operasional bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat diestimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
16. Pendapatan Laporan Operasional dari transaksi pertukaran diukur dengan menggunakan harga sebenarnya (*actual price*) yang diterima ataupun menjadi tagihan sesuai dengan perjanjian yang telah membentuk harga. Pendapatan Laporan Operasional dari transaksi pertukaran harus diakui pada saat barang atau jasa diserahkan kepada masyarakat ataupun entitas pemerintah lainnya dengan harga tertentu yang dapat diukur secara andal.
17. Pendapatan Laporan Operasional operasional non pertukaran, diukur sebesar aset yang diperoleh dari transaksi non pertukaran yang pada saat perolehan tersebut diukur dengan nilai wajar.
18. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (*recurring*) atas pendapatan Laporan Operasional pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
19. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas pendapatan Laporan Operasional yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.
20. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas pendapatan Laporan Operasional yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
21. Pendapatan dalam atau uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

22. Pendapatan Laporan Operasional disajikan dalam Laporan Operasional (LO) sesuai dengan klasifikasi dalam BAS. Rincian dari Pendapatan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sesuai dengan klasifikasi sumber pendapatan.
23. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan Pendapatan-LO adalah:
 - (a) penerimaan Pendapatan Laporan Operasional Tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
 - (b) penjelasan mengenai Pendapatan Laporan Operasional yang pada Tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
 - (c) koreksi dan pengembalian pendapatan yang mempengaruhi jumlah Pendapatan Laporan Operasional;
 - (d) penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah;
 - (e) penjelasan mengenai pendapatan Laporan Operasional non mekanisme APBD seperti Hibah, Bansos, dan Bantuan Keuangan baik berupa uang atau barang dari Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi, yang langsung ke Perangkat Daerah/Unit Pelaksana Teknis yang memberikan kontribusi terhadap kinerja Perangkat Daerah dan Pemda; dan
 - (f) informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB XII

AKUNTANSI BELANJA

A. UMUM

I. Tujuan

1. Tujuan kebijakan akun belanja adalah mengatur perlakuan akuntansi atas belanja yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya dalam penyusunan Laporan Keuangan pemerintah daerah.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi belanja yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

III. Definisi Belanja

4. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah dan Bendahara Pengeluaran yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
5. Belanja merupakan unsur/komponen penyusunan Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
6. Belanja terdiri dari belanja operasi, belanja modal, dan belanja tak terduga, serta belanja transfer.
7. Belanja Operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, dan belanja bantuan sosial.
8. Belanja pegawai merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang, yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil, dan pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal.

9. Belanja barang dan jasa adalah pengeluaran anggaran untuk pengadaan barang dan jasa yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintahan.
10. Belanja Bunga merupakan pengeluaran anggaran untuk pembayaran bunga (*interest*) yang dilakukan atas kewajiban penggunaan pokok utang (*principal outstanding*) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah yang diterima pemerintah daerah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda.
11. Belanja Subsidi merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan pemerintah daerah kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat.
12. Belanja Hibah merupakan pengeluaran anggaran dalam bentuk uang, barang, atau jasa kepada pemerintah, pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.
13. Belanja Bantuan Sosial merupakan pengeluaran anggaran dalam bentuk uang atau barang yang diberikan kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial.
14. Belanja Modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, dan aset tak berwujud.
Nilai yang dianggarkan dalam belanja modal sebesar harga beli/bangunan aset ditambah seluruh belanja yang terkait dengan pengadaan/pembangunan aset sampai aset tersebut siap digunakan.
15. Belanja Tak Terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah daerah.

16. Belanja Transfer adalah belanja berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
 17. Belanja daerah diklasifikasikan menurut:
 - (a) Klasifikasi organisasi, yaitu mengelompokkan belanja berdasarkan organisasi atau Perangkat Daerah Pengguna Anggaran.
 - (b) Klasifikasi ekonomi, yaitu mengelompokkan belanja berdasarkan jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Belanja menurut klasifikasi ekonomi secara terinci ada dalam Bagan Akun Standar.
- B. PENGAKUAN
18. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah.
 19. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan dengan terbitnya SP2D GU atau SP2D Nihil.
 20. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
- C. PENGUKURAN
21. Belanja diukur berdasarkan realisasi belanja menurut klasifikasi yang telah ditetapkan dalam dokumen anggaran.
 22. Pengukuran belanja dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah.
 23. Penerimaan kembali belanja yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, pengembalian tersebut dibukukan sebagai pendapatan LRA dalam pos pendapatan lain-lain LRA.
 24. Belanja diukur dan disajikan dalam mata uang rupiah. Apabila pengeluaran kas atas belanja dalam mata uang asing, maka pengeluaran tersebut dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing tersebut menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.

D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

25. Realisasi belanja dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen pelaksanaan anggaran.
26. Karena adanya perbedaan klasifikasi menurut peraturan perundangan tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dengan yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010, maka entitas akuntansi dan pelaporan harus membuat konversi untuk klasifikasi belanja yang akan dilaporkan dalam laporan muka laporan realisasi anggaran (LRA).
27. Setelah dilakukan konversi maka klasifikasi berdasarkan pada klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi.
28. Belanja disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) sesuai dengan klasifikasi ekonomi, yaitu:
 - (a) Belanja Operasi;
 - (b) Belanja Modal; dan
 - (c) Belanja Tak Terduga.
 dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
29. Perlu diungkapkan juga mengenai pengeluaran belanja Tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya Tahun anggaran, penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya anggaran belanja daerah, referensi silang antar akun belanja modal dengan penambahan aset tetap, penjelasan kejadian luar biasa dan informasi lainnya yang dianggap perlu.
30. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan belanja antara lain:
 - (a) Pengeluaran belanja Tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran.
 - (b) Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya target realisasi belanja daerah.
 - (c) Konversi yang dilakukan akibat perbedaan klasifikasi belanja yang didasarkan pada peraturan perundangan tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, dengan yang didasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
 - (d) Penjelasan kejadian luar biasa dan informasi lainnya yang diperlukan.

BAB XIII AKUNTANSI BEBAN

A. UMUM

I. Tujuan

1. Kebijakan akuntansi beban mengatur perlakuan akuntansi atas beban yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya dalam penyusunan Laporan Keuangan pemerintah daerah.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi beban yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, dan terhadap pengelolaan dana yang dilakukan oleh Perangkat Daerah/UPT yang mendapatkan pendanaan dalam bentuk hibah, bantuan sosial, dan bantuan keuangan dari pemerintah pusat/provinsi yang pemanfaatannya/penggunaannya mendukung pelaksanaan program/kegiatan Perangkat Daerah terhadap capain kinerja pada Perangkat Daerah/UPTD terkait, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.

III. Definisi

4. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
5. Beban merupakan unsur/komponen penyusunan Laporan Operasional (LO).
6. Beban Operasi adalah pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas dalam rangka kegiatan operasional entitas agar entitas dapat melakukan fungsinya dengan baik.
7. Beban Operasi terdiri dari Beban Pegawai, Beban Persediaan, Beban Jasa, Beban Pemeliharaan, Beban Perjalanan Dinas, Beban Bunga, Beban Subsidi, Beban Hibah, Beban Bantuan Sosial, Beban Penyusutan/amortisasi, Beban Transfer, dan Beban lain-lain
8. Beban Pegawai merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang, yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil, dan pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal.

9. Beban Persediaan adalah pemakaian barang persediaan yang berasal dari belanja barang yang dicatat di dalam rekening persediaan yang merupakan bagian dari beban barang dan jasa.
10. Beban Jasa adalah pemakaian jasa yang berasal dari belanja jasa yang merupakan bagian dari beban barang dan jasa.
11. Beban Pemeliharaan adalah pemakaian belanja pemeliharaan yang berasal dari belanja jasa yang merupakan bagian dari beban barang dan jasa.
12. Beban Perjalanan Dinas adalah pemakaian belanja perjalanan dinas yang berasal dari belanja jasa yang merupakan bagian dari beban barang dan jasa.
13. Beban Bunga merupakan alokasi pengeluaran pemerintah daerah untuk pembayaran bunga (*interest*) yang dilakukan atas kewajiban penggunaan pokok utang (*principal outstanding*) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah yang diterima pemerintah daerah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda.
14. Beban Subsidi merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan pemerintah daerah kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat.
15. Beban Hibah merupakan beban pemerintah dalam bentuk uang, barang, atau jasa kepada pemerintah, pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.
16. Beban Bantuan Sosial merupakan beban pemerintah daerah dalam bentuk uang atau barang yang diberikan kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial.
17. Beban Penyusutan/Beban Amortisasi;
Beban penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
Beban Amortisasi adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tak berwujud yang dapat diamortisasikan (*intangible assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.

18. Beban Lain-lain adalah beban operasi yang tidak termasuk dalam kategori tersebut di atas.
19. Beban Transfer merupakan beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari pemerintah daerah kepada entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
20. Beban Non Operasional adalah beban yang sifatnya tidak rutin dan perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.
21. Beban Luar Biasa adalah beban yang terjadi karena kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran, tidak diharapkan terjadi berulang-ulang, dan kejadian diluar kendali entitas pemerintah.
22. Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi, yaitu mengelompokkan beban berdasarkan jenis beban dalam Bagan Akun Standar.

B. PENGAKUAN

23. Beban diakui pada:
 - (a) Saat timbulnya kewajiban;
 - (b) Saat terjadinya konsumsi aset; dan
 - (c) Saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
24. Saat timbulnya kewajiban artinya beban diakui pada saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang sudah ada tagihannya belum dibayar pemerintah dapat diakui sebagai beban.
25. Saat terjadinya konsumsi aset artinya beban diakui pada saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah daerah.
26. Saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa artinya beban diakui pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlaluinya waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.

27. Bila dikaitkan dengan saat pengeluaran kas maka pengakuan beban dapat dilakukan dengan tiga kondisi, yaitu:
- (a) Beban diakui sebelum pengeluaran kas;
 - (b) Beban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas; dan
 - (c) Beban diakui setelah pengeluaran kas.
28. Beban diakui sebelum pengeluaran kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara pengakuan beban dan pengeluaran kas, dimana pengakuan beban daerah dilakukan lebih dulu, maka kebijakan akuntansi untuk pengakuan beban dapat dilakukan pada saat terbit dokumen penetapan/pengakuan beban/kewajiban walaupun kas belum dikeluarkan. Hal ini selaras dengan kriteria telah timbulnya beban dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang konservatif bahwa jika beban sudah menjadi kewajiban harus segera dilakukan pengakuan meskipun belum dilakukan pengeluaran kas.
29. Beban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas dilakukan apabila perbedaan waktu antara saat pengakuan beban dan pengeluaran kas daerah tidak signifikan, maka beban diakui bersamaan dengan saat pengeluaran kas.
30. Beban diakui setelah pengeluaran kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara pengeluaran kas daerah dan pengakuan beban, dimana pengakuan beban dilakukan setelah pengeluaran kas, maka pengakuan beban dapat dilakukan pada saat barang atau jasa dimanfaatkan walaupun kas sudah dikeluarkan. Pada saat pengeluaran kas mendahului dari saat barang atau jasa dimanfaatkan, pengeluaran tersebut belum dapat diakui sebagai Beban. Pengeluaran kas tersebut dapat diklasifikasikan sebagai Beban Dibayar di Muka (akun neraca), Aset Tetap dan Aset Lainnya.
31. Beban dengan mekanisme LS akan diakui berdasarkan surat tagihan dan atau terbitnya dokumen Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) LS/pengeluaran kas.
32. Beban dengan mekanisme UP/GU/TU akan diakui berdasarkan bukti pengeluaran beban yang telah disahkan oleh Pengguna Anggaran/pada saat Pertanggungjawaban (SPJ) atau diakui bersamaan dengan pengeluaran kas dari bendahara pengeluaran.

33. Pada saat penyusunan laporan keuangan harus dilakukan penyesuaian terhadap pengakuan beban, yaitu:
- (a) Beban Pegawai (gaji, tunjangan dan insentif), diakui timbulnya kewajiban beban pegawai berdasarkan dokumen yang sah, misal daftar gaji, tetapi pada 31 Desember belum dibayar.
 - (b) Beban Barang dan Jasa, (beban persediaan, beban jasa, beban pemeliharaan, beban perjalanan dinas) diakui pada saat timbulnya kewajiban atau peralihan hak dari pihak ketiga yaitu ketika bukti penerimaan barang/jasa atau Berita Acara Serah Terima ditandatangani dan atau pada saat dibayar. Dalam hal pada akhir tahun masih terdapat barang persediaan yang belum terpakai, maka dicatat sebagai pengurang beban.
 - (c) Beban Penyusutan dan amortisasi diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan metode penyusutan dan amortisasi yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.
 - (d) Beban Penyisihan Piutang diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan persentase cadangan piutang yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.
 - (e) Beban Bunga diakui saat bunga tersebut jatuh tempo untuk dibayarkan. Untuk keperluan pelaporan keuangan, nilai beban bunga diakui sampai dengan tanggal pelaporan walaupun saat jatuh tempo melewati tanggal pelaporan.
 - (f) Beban transfer diakui pada saat timbulnya kewajiban pemerintah daerah. Dalam hal pada akhir periode akuntansi terdapat alokasi dana yang harus dibagi hasilkan tetapi belum disalurkan dan sudah diketahui daerah yang berhak menerima, maka nilai tersebut dapat diakui sebagai beban atau yang berarti beban diakui dengan kondisi sebelum pengeluaran kas.
 - (g) Beban Lain-lain diantaranya adalah sebesar harga perolehan aset tetap bernilai kecil (dibawah nilai kapitalisasi) yang dicatat secara ekstra komtabel, karena aset tersebut tidak dilakukan penyusutan.

C. PENGUKURAN

34. Akuntansi beban dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan beban bruto, dan tidak mencatat jumlah netto nya (setelah dikurangi dengan pengeluaran pajak).

35. Beban diukur berdasarkan:
- (a) harga perolehan atas barang/jasa atau nilai nominal atas kewajiban beban yang timbul, konsumsi aset, dan penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
 - (b) taksiran nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi jika barang/jasa tersebut tidak diperoleh harga perolehannya.
36. Beban diukur dengan menggunakan satuan mata uang rupiah, transaksi dalam mata uang asing dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

37. Beban disajikan dalam Laporan Operasional (LO). Rincian dari Beban dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sesuai dengan klasifikasi ekonomi, yaitu:
- (a) Beban Operasi, yang terdiri dari: Beban Pegawai, Beban Barang dan Jasa (Beban Persediaan, Beban Jasa, Beban Pemeliharaan, Beban Perjalanan Dinas), Beban Bunga, Beban Subsidi, Beban Hibah, Beban Bantuan Sosial, Beban Penyusutan dan Amortisasi, Beban Penyisihan Piutang, dan Beban lain-lain;
 - (b) Beban Transfer;
 - (c) Beban Non Operasional;
 - (d) Beban Luar Biasa.
38. Pos luar biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional.
39. Belanja Barang dan Jasa yang pada realisasinya digunakan untuk pengadaan Aset Tetap dengan nilai diatas ketentuan kapitalisasi, tidak dinyatakan sebagai Beban LO, karena Aset Tetap tersebut telah dicatat pada Kartu Inventaris Barang terkait dan dilakukan penyusutan pada tahun berkenaan sebagai beban penyusutan.
40. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan beban, antara lain:
- (a) Pengeluaran beban tahun berkenaan, disesuaikan dengan Bagan Akun Standar yang ditetapkan.
 - (b) Beban lain-lain atas Aset Tetap yang nilainya dibawah batasan kapitalisasi dan dicatat secara ekstra komtabel, tidak dicatat dalam KIB dan tidak dilakukan penyusutan.
 - (c) Pengakuan beban tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya periode akuntansi/tahun anggaran sebagai penjelasan perbedaan antara pengakuan belanja dengan pengakuan beban.
 - (d) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB XIV

AKUNTANSI TRANSFER

A. UMUM

I. Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi transfer adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas transfer dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Perlakuan akuntansi transfer mencakup definisi, pengakuan, dan pengungkapannya.

II. Ruang Lingkup

3. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi transfer yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
4. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan pelaporan yang memperoleh anggaran dari Pemerintah Daerah termasuk BLUD, tidak termasuk perusahaan daerah.

III. Definisi

5. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
6. Transfer Masuk (LRA) adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari Pemerintah Provinsi.
7. Transfer Keluar (LRA) adalah pengeluaran dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah.
8. Pendapatan Transfer (LO) adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
9. Beban Transfer (LO) adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

10. Transfer diklasifikasikan menurut sumber dan entitas penerimanya, yaitu mengelompokkan transfer berdasarkan sumber transfer untuk pendapatan transfer dan berdasarkan entitas penerima untuk transfer/beban transfer sesuai BAS.
11. Klasifikasi transfer menurut sumber dan entitas penerima sesuai Bagan Akun Standar.

B. PENGAKUAN

Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer

12. Untuk kepentingan penyajian transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran, pengakuan atas transfer masuk dilakukan pada saat transfer masuk ke Rekening Kas Umum Daerah.
13. Untuk kepentingan penyajian pendapatan transfer pada Laporan Operasional, pengakuan masing-masing jenis pendapatan transfer dilakukan pada saat:
 - (a) Timbulnya hak atas pendapatan (*earned*) atau
 - (b) Pendapatan direalisasi yaitu aliran masuk sumber daya ekonomi (*realized*)
14. Pengakuan pendapatan transfer dilakukan bersamaan dengan penerimaan kas selama periode berjalan. Sedangkan pada saat penyusunan laporan keuangan, pendapatan transfer dapat diakui sebelum penerimaan kas apabila terdapat penetapan hak pendapatan daerah berdasarkan dokumen yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Transfer Keluar dan Beban Transfer

15. Transfer Keluar diakui pada saat terjadinya pengeluaran Kas dari Rekening Kas Umum Daerah.
16. Untuk kepentingan penyajian transfer keluar pada Laporan Realisasi Anggaran, pengakuan atas transfer keluar dilakukan pada saat terbitnya SP2D atas beban anggaran transfer keluar.
17. Untuk kepentingan penyajian beban transfer pada penyusunan Laporan Operasional, pengakuan beban transfer pada periode berjalan dilakukan bersamaan dengan pengeluaran kas yaitu pada saat diterbitkannya SP2D. Sedangkan pengakuan beban transfer pada saat penyusunan laporan keuangan dilakukan penyesuaian berdasarkan Surat Keputusan Kepala Daerah yang menyatakan kewajiban transfer pemerintah daerah yang bersangkutan kepada pemerintah daerah lainnya/desa.
18. Pengakuan terhadap kurang atau lebih salur transfer ditentukan berdasarkan tanggal diketahuinya. Apabila kurang atau lebih salur diketahui pada periode berjalan, jumlah kurang atau lebih salur dimaksud diakui sebagai penambah atau pengurang beban transfer tahun berjalan.

C. PENGUKURAN

19. Akuntansi transfer dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan kas yang dikeluarkan dan jumlah kewajiban yang belum disalurkan. Nilai pengeluaran kas didasarkan pada penyaluran transfer yang dikeluarkan dari rekening entitas kepada rekening penerima sebesar nilai yang seharusnya disalurkan sesuai ketentuan perundang-undangan dan tercantum dalam dokumen penerimaan dan pengeluaran yang sah.

Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer

20. Untuk kepentingan penyajian transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran, transfer masuk diukur dan dicatat berdasarkan jumlah transfer yang masuk ke Rekening Kas Umum Daerah.

21. Untuk kepentingan penyusunan penyajian pendapatan transfer pada Laporan Operasional, pendapatan transfer diukur dan dicatat berdasarkan hak atas pendapatan transfer bagi pemerintah daerah.

Transfer Keluar dan Beban Transfer

22. Untuk kepentingan penyusunan Laporan Realisasi Anggaran, transfer keluar diukur dan dicatat sebesar nilai SP2D yang diterbitkan atas beban anggaran transfer keluar.

23. Untuk kepentingan penyusunan Laporan Operasional, beban transfer diukur dan dicatat sebesar kewajiban transfer pemerintah daerah yang bersangkutan kepada pemerintah daerah lainnya/desa berdasarkan dokumen yang sah sesuai ketentuan yang berlaku.

D. PENILAIAN

Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer

24. Transfer masuk dinilai berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netto (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

(a) Dalam hal terdapat pemotongan Dana Transfer dari Pemerintah Pusat sebagai akibat pemerintah daerah yang bersangkutan tidak memenuhi kewajiban finansial seperti pembayaran pinjaman pemerintah daerah yang tertunggak dan dikompensasikan sebagai pembayaran hutang pemerintah daerah, maka dalam laporan realisasi anggaran tetap disajikan sebagai transfer DAK dan pengeluaran pembiayaan pembayaran pinjaman pemerintah daerah. Hal ini juga berlaku untuk penyajian dalam Laporan Operasional.

Namun jika pemotongan Dana Transfer misalnya DAK merupakan bentuk hukuman yang diberikan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah tanpa disertai dengan kompensasi pengurangan kewajiban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat maka atas pemotongan DAK tersebut diperlakukan sebagai koreksi pengurangan hak pemerintah daerah atas pendapatan transfer DAK tahun anggaran berjalan.

- (b) Dalam hal terdapat pemotongan Dana Transfer karena adanya kelebihan penyaluran Dana Transfer pada tahun anggaran sebelumnya, maka pemotongan dana transfer diperlakukan sebagai pengurangan hak pemerintah daerah pada tahun anggaran berjalan untuk jenis transfer yang sama.

Transfer Keluar dan Beban Transfer

- 25. Pengukuran transfer Keluar dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal sebagaimana tercantum dalam dokumen yang sah.

E. PENGUNGKAPAN

- 26. Pengungkapan atas transfer masuk dan pendapatan transfer dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut:
 - (a) Penjelasan rincian atas anggaran dan realisasi transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran dan realisasi pendapatan transfer pada Laporan Operasional beserta perbandingannya dengan realisasi tahun anggaran sebelumnya
 - (b) Penjelasan atas penyebab terjadinya selisih antara anggaran transfer masuk dengan realisasinya.
 - (c) Penjelasan atas perbedaan nilai realisasi transfer masuk dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan realisasi pendapatan transfer pada Laporan Operasional.
 - (d) Informasi lainnya yang dianggap perlu.
- 27. Pengungkapan atas transfer keluar dan beban transfer dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut:
 - (a) Penjelasan rincian atas anggaran dan realisasi transfer keluar pada Laporan Realisasi Anggaran, rincian realisasi beban transfer pada Laporan Operasional beserta perbandingannya dengan tahun anggaran sebelumnya.
 - (b) Penjelasan atas penyebab terjadinya selisih antara anggaran transfer keluar dengan realisasinya.
 - (c) Penjelasan atas perbedaan nilai realisasi transfer keluar dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan realisasi beban transfer pada Laporan Operasional.
 - (d) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB XV AKUNTANSI PEMBIAYAAN

PENDAHULUAN

I. Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi pembiayaan adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi pembiayaan, dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian pembiayaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
3. Kebijakan ini berlaku khusus untuk entitas akuntansi PPKD dan entitas pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

III. DEFINISI

4. Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah daerah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:
 - a. Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
 - b. Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.
 - c. Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bendaharawan Umum Daerah untuk menampung seluruh penerimaan dan pengeluaran Pemerintah Daerah.
 - d. Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

- e. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
 - f. Surplus/Defisit adalah selisih lebih/ kurang antara pendapatan dan belanja selama satu periode pelaporan.
6. Pembiayaan diklasifikasikan menurut sumber pembiayaan dan pusat pertanggungjawaban, terdiri atas:
 - (a) Penerimaan Pembiayaan Daerah
 - (b) Pengeluaran Pembiayaan Daerah
 7. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada entitas lain, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.
 8. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran-pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada entitas lain, penyertaan modal pemerintah daerah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.

PENGAKUAN

9. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
10. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.

PENGUKURAN

11. Pembiayaan dinilai berdasarkan realisasi penerimaan atau pengeluaran kas yang telah diterima atau dikeluarkan.
12. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran)
13. Akuntansi pengeluaran pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto.

AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO

14. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Pembiayaan Neto.
15. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan. Selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.

PERLAKUAN AKUNTANSI ATAS PEMBIAYAAN DANA BERGULIR

16. Bantuan yang diberikan kepada kelompok masyarakat yang diniatkan akan dipungut/ditarik kembali oleh pemerintah daerah apabila kegiatannya telah berhasil dan selanjutnya akan digulirkan kembali kepada kelompok masyarakat lainnya sebagai dana bergulir.
15. Pemberian dana bergulir untuk kelompok masyarakat yang mengurangi rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Pengeluaran Pembiayaan.
16. Penerimaan dana bergulir dari kelompok masyarakat yang menambah rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Penerimaan Pembiayaan.
17. Apabila mekanisme pengembalian dan penyaluran dana tersebut dilakukan melalui rekening Kas Umum Daerah, maka dana tersebut sejatinya merupakan piutang. Bagian yang jatuh tempo dalam satu tahun disajikan sebagai piutang dana bergulir, dan yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan disajikan sebagai investasi jangka panjang.
18. Dana bergulir yang mekanisme pengembalian dan penyaluran kembali dana bergulir yang dilakukan oleh entitas akuntansi/badan layanan umum daerah yang dilakukan secara langsung (tidak melalui rekening kas umum daerah), seluruh dana tersebut disajikan sebagai investasi jangka panjang, dan tidak dianggarkan dalam penerimaan dan/atau pengeluaran pembiayaan.

TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

19. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.

PENGUNGKAPAN

21. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan pembiayaan antara lain:
 - (a) Rincian dari penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tahun berkenaan
 - (b) Penjelasan landasan hukum berkenaan dengan penerimaan/pemberian pinjaman, pembentukan/pencairan dana cadangan, penjualan aset daerah yang dipisahkan, penyertaan modal pemerintah daerah.

BAB XVI AKUNTANSI BELANJA BANTUAN SOSIAL

A. UMUM

I. Tujuan

1. Mengatur perlakuan akuntansi Belanja dan Beban Bantuan Sosial yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

II. Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Belanja Bantuan Sosial yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

III. Definisi

4. Belanja Bantuan Sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan oleh Pemerintah Daerah kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.
5. Risiko sosial adalah kejadian atau peristiwa yang dapat mempengaruhi kesejahteraan rumah tangga (masyarakat) yang disebabkan oleh pembebanan tambahan permintaan atas sumber daya.
6. Risiko sosial merupakan potensi atau kemungkinan terjadinya guncangan dan kerentanan sosial yang akan ditanggung oleh seseorang, keluarga, kelompok, dan/atau masyarakat, sebagai dampak dari penyakit sosial berupa ketidakpedulian, ketidakacuhan, indiscipliner, dan immoralitas yang jika tidak dilakukan pemberian belanja bantuan sosial oleh pemerintah maka seseorang, keluarga, kelompok, dan/atau masyarakat tersebut akan semakin terpuruk dan tidak dapat hidup dalam kondisi wajar. Guncangan dan kerentanan sosial adalah keadaan tidak stabil yang terjadi secara tiba-tiba sebagai akibat dari situasi krisis sosial, ekonomi, politik, bencana, dan fenomena alam.
7. Belanja Bantuan Sosial merupakan aset yang berwujud:
 - (a) Barang atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah daerah;
 - (b) Bahan atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam proses produksi;
 - (c) Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
 - (d) Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan Pemerintah Daerah.

8. Belanja Bantuan Sosial mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, obat-obatan, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.
9. Dalam hal Pemerintah Daerah memproduksi sendiri, Belanja Bantuan Sosial juga meliputi barang yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian.
10. Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai Belanja Bantuan Sosial, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.
11. Dalam hal Pemerintah Daerah menyimpan barang untuk tujuan cadangan strategis seperti cadangan energi (misalnya minyak) atau untuk tujuan berjaga-jaga seperti cadangan pangan (misalnya beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai Belanja Bantuan Sosial.
12. Hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat antara lain berupa sapi, kuda, ikan, benih padi, dan bibit tanaman diakui sebagai Belanja Bantuan Sosial.
13. Belanja Bantuan Sosial dengan kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
14. Belanja Bantuan Sosial bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan masih dalam proses pengerjaan dan dibebankan ke suatu perkiraan aset untuk konstruksi dalam pengerjaan, tidak dimasukkan sebagai Belanja Bantuan Sosial.
15. Barang Modal (Aset) yang dibangun/dilakukan pengadaan direncanakan untuk diserahkan kepada pihak ketiga/kelompok masyarakat dan sampai dengan akhir tahun belum dilakukan penyerahan dinyatakan sebagai Belanja Bantuan Sosial.
16. Belanja Bantuan Sosial antara lain terdiri dari:
 - (a) Belanja Bantuan Sosial alat tulis kantor
 - (b) Belanja Bantuan Sosial alat listrik;
 - (c) Belanja Bantuan Sosial material/bahan;
 - (d) Belanja Bantuan Sosial benda pos;
 - (e) Belanja Bantuan Sosial bahan bakar; dan
 - (f) Belanja Bantuan Sosial bahan makanan pokok.
17. Belanja Bantuan Sosial diklasifikasikan sebagai mana diatur dalam Bagan Akun Standar.

18. Penganggaran Belanja Bantuan Sosial dilakukan pada Jenis Belanja Barang dan Jasa, Obyek Belanja Pengadaan Bahan Material dan Obyek Belanja yang terkait lainnya, beban LO sebesar belanja barang dan jasa untuk obyek belanja dan rincian obyek belanja tersebut diatas yang dipengaruhi oleh adanya Belanja Bantuan Sosial awal tahun dan akhir tahun
19. Penganggaran pada Jenis Belanja Barang dan Jasa dengan Obyek Pembayaran Jasa tidak mempunyai adanya unsure Belanja Bantuan Sosial di akhir tahun sehingga sebesar Belanja yang bersifat jasa langsung menjadi beban LO, tanpa dipengaruhi oleh adanya Belanja Bantuan Sosial.

B. PENGAKUAN

20. Belanja Bantuan Sosial diakui pada saat :
- (a) potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal;
 - (b) diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.
21. Pengakuan Belanja Bantuan Sosial pada akhir periode akuntansi, dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi fisik.

C. PENGUKURAN

22. Metode pencatatan Belanja Bantuan Sosial dilakukan dengan:
- (a) Metode Perpetual
Metode perpetual, pencatatan dilakukan setiap ada Belanja Bantuan Sosial yang masuk dan keluar, sehingga nilai/jumlah Belanja Bantuan Sosial selalu ter-*update*.
Digunakan untuk mencatat jenis Belanja Bantuan Sosial yang sifatnya *continues* dan membutuhkan kontrol yang besar, seperti obat-obatan, alat kesehatan pakai habis, bahan permakanan, benih/bibit yang secara unit dan akumulasi nilainya cukup material.
 - (b) Metode Periodik
Metode pencatatan Belanja Bantuan Sosial dilakukan secara periodik, maka pengukuran Belanja Bantuan Sosial pada saat periode penyusunan laporan keuangan dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi dengan menggunakan harga perolehan terakhir/harga pokok produksi terakhir/nilai wajar.
Digunakan untuk mencatat Belanja Bantuan Sosial yang penggunaannya sulit diidentifikasi, seperti Alat Tulis Kantor, meterai, barang kuasi lainnya.

D. PENILAIAN

23. Penilaian Belanja Bantuan Sosial menggunakan metode FIFO (*First In First Out*). Harga pokok dari barang-barang yang pertama kali dibeli akan menjadi harga barang yang digunakan/dijual pertama kali. Sehingga nilai Belanja Bantuan Sosial akhir dihitung dimulai dari harga pembelian terakhir.
24. Belanja Bantuan Sosial disajikan sebesar:
- (a) Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan Belanja Bantuan Sosial meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan Belanja Bantuan Sosial. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.
 - (b) Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri. Harga pokok produksi Belanja Bantuan Sosial meliputi biaya langsung yang terkait dengan Belanja Bantuan Sosial yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.
 - (c) Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi. Harga/nilai wajar Belanja Bantuan Sosial meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

E. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

25. Belanja Bantuan Sosial disajikan sebagai pengeluaran belanja pada Laporan Realisasi Anggaran dan sebagai beban pada Laporan Operasional.
26. Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan:
- (a) Belanja Bantuan Sosial seperti barang atau jasa terkait dengan kejelasan peruntukannya.
 - (b) Jenis, jumlah, dan nilai Belanja Bantuan Sosial tidak dicantumkan dalam neraca cukup dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan

BAB XVII
KEBIJAKAN AKUNTANSI
KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI,
PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN,
DAN PERISTIWA LUAR BIASA

UMUM

I. Tujuan

1. Tujuan kebijakan ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, operasi yang tidak dilanjutkan, dan peristiwa luar biasa.

II. Ruang Lingkup

2. Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas menerapkan kebijakan ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, operasi yang tidak dilanjutkan, dan peristiwa luar biasa.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan yang mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk badan layanan umum, tidak termasuk perusahaan daerah.

III. Definisi

4. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
5. Kesalahan adalah penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.
6. Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
7. Operasi yang tidak dilanjutkan adalah penghentian suatu misi atau tupoksi tertentu akibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program, atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa mengganggu fungsi, program atau kegiatan yang lain.
8. Peristiwa Luar Biasa adalah kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas normal entitas dan karenanya tidak diharapkan terjadi dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas sehingga memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.

9. Perubahan estimasi adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, penambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.
10. Penyajian Kembali (*restatement*) adalah perlakuan akuntansi yang dilakukan atas pos-pos di dalam neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode pemerintah daerah untuk pertama kali akan mengimplementasikan kebijakan akuntansi yang baru.
11. Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah ditetapkan dengan peraturan daerah.

KOREKSI KESALAHAN

12. Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan. Kesalahan mungkin timbul dari adanya keterlambatan penyampaian bukti transaksi anggaran oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan matematis, kesalahan dalam penerapan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian.
13. Dalam situasi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi.
14. Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:
 - (a) Kesalahan yang tidak berulang;
 - (b) Kesalahan yang berulang dan sistemik;
15. Kesalahan yang tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali yang dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:
 - (a) Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
 - (b) Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya;
16. Kesalahan yang berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.
Kesalahan berulang dan sistemik tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.
17. Terhadap setiap kesalahan dilakukan koreksi segera setelah diketahui.

18. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan.
19. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.
20. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.
21. 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, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.

Contoh koreksi kesalahan belanja :

- (a) yang menambah saldo kas dan yang mengurangi saldo kas, yaitu pengembalian belanja pegawai karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain.
 - (b) yang menambah saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan belanja tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun pendapatan lain-lain-LRA.
 - (c) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi belanja pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
 - (d) yang mengurangi saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
22. Koreksi kesalahan atas perolehan aset selain kas 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 aset bersangkutan.

Contoh koreksi kesalahan untuk perolehan aset selain kas:

- (a) yang menambah saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan nilai aset tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan mengurangi akun terkait dalam pos aset tetap.
- (b) yang mengurangi saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap tahun lalu belum dilaporkan, dikoreksi dengan menambah akun terkait dalam pos aset tetap dan mengurangi saldo kas.

23. Koreksi kesalahan atas beban yang tidak berulang, sehingga mengakibatkan pengurangan beban, yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LO. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.

Contoh koreksi kesalahan beban:

- (a) yang menambah saldo kas yaitu pengembalian beban pegawai tahun lalu karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah pendapatan lain-lain-LO.
- (b) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi beban pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun beban lain-lain-LO dan mengurangi saldo kas.

24. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LRA 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 Saldo Anggaran Lebih.

Contoh koreksi kesalahan Pendapatan-LRA:

- (a) yang menambah saldo kas yaitu penyeteroran bagian laba perusahaan yang belum masuk ke kas daerah dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.
- (b) yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat, dikoreksi oleh:
 - 1) pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
 - 2) pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan menambah Saldo Anggaran Lebih.

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

Contoh koreksi kesalahan pendapatan-LO:

- a. yang menambah saldo kas yaitu penysetoran bagian laba perusahaan yang belum masuk ke kas daerah dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun ekuitas.
- b. yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat dikoreksi oleh:
 - 1) pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Ekuitas dan mengurangi saldo kas.
 - 2) pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan menambah Ekuitas.

26. Koreksi kesalahan atas penerimaan dan pengeluaran pembiayaan 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 Saldo Anggaran Lebih.

Contoh koreksi kesalahan terkait penerimaan pembiayaan:

- (a) yang menambah saldo kas yaitu Pemerintah Daerah menerima setoran kekurangan pembayaran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari pihak ketiga, dikoreksi oleh Pemerintah Daerah dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.
- (b) yang mengurangi saldo kas terkait penerimaan pembiayaan, yaitu pemerintah pusat mengembalikan kelebihan setoran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari Pemda A dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.

Contoh koreksi kesalahan terkait pengeluaran pembiayaan:

- (a) yang menambah saldo kas yaitu kelebihan pembayaran suatu angsuran utang jangka panjang sehingga terdapat pengembalian pengeluaran angsuran, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.
- (b) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran utang tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi saldo kas dan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih.

27. Koreksi kesalahan yang tidak berulang atas pencatatan kewajiban 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 kewajiban bersangkutan

Contoh koreksi kesalahan terkait pencatatan kewajiban:

- (a) yang menambah saldo kas yaitu adanya penerimaan kas karena dikembalikannya kelebihan pembayaran angsuran suatu kewajiban dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun kewajiban terkait.
- (b) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran kewajiban yang seharusnya dibayarkan tahun lalu dikoreksi dengan menambah akun kewajiban terkait dan mengurangi saldo kas.

28. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 19, 20, 21 dan 23 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap pagu anggaran atau belanja entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.

29. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 19, 22, dan 24 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap beban entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.

30. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pos-pos neraca terkait pada periode ditemukannya kesalahan.

Contoh kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi kas sebagaimana disebutkan pada paragraf 20 adalah:

- (a) belanja untuk membeli perabot kantor (aset tetap) dilaporkan sebagai belanja perjalanan dinas. Dalam hal demikian, koreksi yang perlu dilakukan adalah mendebet pos aset tetap dan mengkredit pos ekuitas dana investasi pada aset tetap.
- (b) pengeluaran untuk pembelian peralatan dan mesin (kelompok aset tetap) dilaporkan sebagai jalan, irigasi, dan jaringan. Koreksi yang dilakukan hanyalah pada Neraca dengan mengurangi akun jalan, irigasi, dan jaringan dan menambah akun peralatan dan mesin. Pada Laporan Realisasi Anggaran tidak perlu dilakukan koreksi

31. Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam baris tersendiri pada Laporan Arus Kas tahun berjalan pada aktivitas yang bersangkutan.

32. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

33. Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui trend posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan diterapkan secara konsisten pada setiap periode.
34. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi.
35. Suatu perubahan kebijakan akuntansi dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau kebijakan akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.
36. Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:
 - (a) adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
 - (b) adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.
37. Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.
38. Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
39. Dalam rangka implementasi pertama kali kebijakan akuntansi yang baru dari semula basis Kas Menuju Akruwal menjadi basis Akruwal penuh, dilakukan:
 - (a) Penyajian Kembali (*restatement*) atas pos-pos dalam Neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode.
 - (b) Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif perlu dilakukan penyesuaian penyajian LRA tahun sebelumnya sesuai klasifikasi akun pada kebijakan akuntansi yang baru.

PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

40. Agar memperoleh Laporan Keuangan yang andal, maka estimasi akuntansi perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan entitas yang berubah.

41. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan pada Laporan Operasional pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.
42. Pengaruh perubahan terhadap LO periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.

OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN

43. Apabila suatu misi atau tupoksi suatu entitas pemerintah dihapuskan oleh peraturan, maka suatu operasi, kegiatan, program, proyek, atau kantor terkait pada tugas pokok tersebut dihentikan.
44. Informasi penting dalam operasi yang tidak dilanjutkan, misalnya hakikat operasi, kegiatan, program, proyek yang dihentikan, tanggal efektif penghentian, cara penghentian, pendapatan dan beban tahun berjalan sampai tanggal penghentian apabila dimungkinkan, dampak sosial atau dampak pelayanan, pengeluaran aset atau kewajiban terkait pada penghentian apabila ada harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
45. Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan itu harus dilaporkan dalam Laporan Keuangan walaupun berjumlah nol untuk tahun berjalan. Dengan demikian, operasi yang dihentikan tampak pada Laporan Keuangan.
46. Pendapatan dan beban operasi yang dihentikan pada suatu tahun berjalan, di akuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan. Pada umumnya entitas membuat rencana penghentian, meliputi jadwal penghentian bertahap atau sekaligus, resolusi masalah legal, lelang, penjualan, hibah dan lain-lain.
47. Bukan merupakan penghentian operasi apabila :
 - (a) Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot, pergantian kebutuhan lain.
 - (b) Fungsi tersebut tetap ada.

- (c) Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain.
- (d) Menutup suatu fasilitas yang ber-utilisasi amat rendah, menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

PERISTIWA LUAR BIASA

48. Peristiwa luar biasa menggambarkan suatu kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas biasa. Didalam aktivitas biasa entitas Pemerintah Daerah termasuk penanggulangan bencana alam atau sosial yang terjadi berulang. Dengan demikian, yang termasuk dalam peristiwa luar biasa hanyalah peristiwa-peristiwa yang belum pernah atau jarang terjadi sebelumnya.
49. Peristiwa yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas adalah kejadian yang sukar diantisipasi dan oleh karena itu tidak dicerminkan di dalam anggaran. Suatu kejadian atau transaksi yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas merupakan peristiwa luar biasa bagi suatu entitas atau tingkatan pemerintah tertentu, tetapi peristiwa yang sama tidak tergolong luar biasa untuk entitas atau tingkatan pemerintah yang lain.
50. Dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran karena peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian dimaksud secara tunggal menyebabkan penyerapan sebagian besar anggaran belanja tak terduga atau dana darurat sehingga memerlukan perubahan/pergeseran anggaran secara mendasar.
51. Anggaran belanja tak terduga atau anggaran belanja lain-lain yang ditujukan untuk keperluan darurat biasanya ditetapkan besarnya berdasarkan perkiraan dengan memanfaatkan informasi kejadian yang bersifat darurat pada tahun-tahun lalu. Apabila selama tahun anggaran berjalan terjadi peristiwa darurat, bencana, dan sebagainya yang menyebabkan penyerapan dana dari mata anggaran ini, peristiwa tersebut tidak dengan sendirinya termasuk peristiwa luar biasa, terutama bila peristiwa tersebut tidak sampai menyerap porsi yang signifikan dari anggaran yang tersedia. Tetapi apabila peristiwa tersebut secara tunggal menyerap 50% (lima puluh persen) atau lebih anggaran tahunan, maka peristiwa tersebut layak digolongkan sebagai peristiwa luar biasa. Sebagai petunjuk, akibat penyerapan dana yang besar itu, entitas memerlukan perubahan atau penggeseran anggaran guna membiayai peristiwa luar biasa dimaksud atau peristiwa lain yang seharusnya dibiayai dengan mata anggaran belanja tak terduga atau anggaran lain-lain untuk kebutuhan darurat.

52. Dampak yang signifikan terhadap posisi aset/kewajiban karena peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian atau transaksi dimaksud menyebabkan perubahan yang mendasar dalam keberadaan atau nilai aset/kewajiban entitas.
53. Peristiwa luar biasa memenuhi seluruh persyaratan berikut:
- (a) Tidak merupakan kegiatan normal dari entitas;
 - (b) Tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang;
 - (c) Berada di luar kendali atau pengaruh entitas;
 - (d) Memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.
54. Hakikat, jumlah dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa luar biasa diungkapkan secara terpisah dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

BUPATI MALANG,

ttd.

H. RENDRA KRESNA