

**LAMPIRAN
PERATURAN BUPATI GARUT
NOMOR 105 TAHUN 2012
TANGGAL 20 MARET 2012**

**BAB I
PENDAHULUAN**

Dengan tertibnya Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Pemerintah Daerah wajib menyajikan laporan keuangan dengan mengacu kepada Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Laporan Keuangan yang wajib disusun terdiri atas Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK).

Dalam rangka penyusunan dan penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah yang mengacu kepada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Pasal 97 Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, dan dalam Pasal 239 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, bahwa untuk tertibnya administrasi Pengelolaan Keuangan Daerah, Kepala Daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan menetapkan peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah.

Kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktek-praktek spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah memuat ketentuan-ketentuan yang digunakan dalam penyusunan laporan seperti pengertian, klasifikasi, pengakuan, pengukuran dan hal penting lainnya yang perlu diungkapkan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Kerangka konseptual yang menjadi dasar pengaturan penyusunan laporan keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Garut, dapat berfungsi sebagai acuan bagi:

- a. penyusun laporan keuangan dalam menangani masalah akuntansi yang belum diatur dalam kebijakan akuntansi;
- b. pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi atau tidak; dan
- c. para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi.

Kerangka konseptual dapat menjadi acuan pula dalam hal terdapat permasalahan akuntansi yang belum diatur dalam kebijakan akuntansi. Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan kebijakan akuntansi, maka yang harus dijadikan pedoman adalah ketentuan kebijakan akuntansi.

Kebijakan akuntansi Pemerintah Kabupaten Garut adalah prinsip-prinsip akuntansi yang telah dipilih berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan untuk diterapkan dalam penyusunan dan penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Garut. Tujuan kebijakan akuntansi Pemerintah Kabupaten Garut adalah mengatur penyusunan dan penyajian laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Garut untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran dan antar periode.

BAB II

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

I. Ruang Lingkup

Ruang lingkup kebijakan penyajian laporan keuangan berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi tidak termasuk perusahaan daerah.

Laporan keuangan harus memenuhi kebutuhan pengguna yaitu masyarakat, legislatif, lembaga pemeriksa/pengawas, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi dan pinjaman serta pemerintah. Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen lainnya seperti laporan tahunan.

II. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan yaitu basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas dana.

III. Definisi

Laporan Keuangan Interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan diantara dua laporan keuangan tahunan. Dengan kata lain, adalah laporan keuangan yang dibuat untuk periode yang lebih pendek dari satu tahun.

IV. Tujuan Laporan Keuangan

Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas dan kinerja keuangan suatu entitas yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan Pemerintah Daerah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan :

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

Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai :

- a. indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
- b. indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPRD.

Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas dalam hal:

- a. aset;
- b. kewajiban;
- c. ekuitas dana;
- d. pendapatan;
- e. belanja;
- f. pembiayaan; dan
- g. arus kas.

Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan sebagaimana yang dinyatakan sebelumnya, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan non keuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.

Entitas pelaporan menyajikan informasi tambahan untuk membantu para pengguna dalam memperkirakan kinerja keuangan entitas dan pelaporan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi. Informasi tambahan ini termasuk rincian mengenai *output* entitas dan *outcome* dalam bentuk indikator kinerja keuangan, laporan kinerja keuangan, tinjauan program dan laporan lain mengenai pencapaian kinerja keuangan entitas selama periode pelaporan.

V. Tanggung Jawab Pelaporan Keuangan

Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pimpinan entitas. Tanggung jawab laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Garut adalah Bupati Garut dan tanggung jawab laporan Keuangan SKPD adalah Kepala SKPD.

VI. Komponen-Komponen Laporan Keuangan

Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan pokok adalah :

- a. laporan realisasi anggaran;
- b. neraca;
- c. laporan arus kas; dan
- d. catatan atas laporan keuangan.

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas (SKPD), kecuali Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas pelaporan, dalam hal ini Pemerintah Daerah.

VII. Identifikasi Laporan Keuangan

Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas dari informasi lainnya. Kebijakan Akuntansi hanya berlaku untuk laporan keuangan dan tidak berlaku untuk informasi lain yang disajikan dalam suatu laporan tahunan atau dokumen lainnya. Oleh karena itu, penting bagi pengguna untuk dapat membedakan informasi yang disajikan menurut Kebijakan Akuntansi dengan informasi lain yang tidak perlu disajikan menurut kebijakan akuntansi. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas.

Disamping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan diulang pada setiap halaman laporan bilamana perlu untuk memperoleh pemahaman yang memadai atas informasi yang disajikan:

- a. nama SKPD/PPKD/Pemerintah Daerah;
- b. cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau gabungan dari beberapa entitas akuntansi;
- c. tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;
- d. mata uang pelaporan adalah rupiah; dan
- e. tingkat kegiatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan keuangan.

VIII. Periode Pelaporan

Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun, kecuali LRA yang harus disajikan semesteran dan tahunan. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun, entitas pelaporan mengungkapkan informasi berikut:

- a. alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun; dan
- b. fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

Dalam situasi tertentu suatu entitas pelaporan harus mengubah tanggal pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun anggaran. Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting agar pengguna menyadari kalau jumlah-jumlah yang disajikan untuk periode sekarang dan jumlah-jumlah komparatif tidak dapat diperbandingkan.

IX. Tepat Waktu

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

Batas waktu penyampaian laporan kepada DPRD paling lambat 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Batas waktu penyelesaian laporan keuangan untuk disampaikan kepada BPK paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Batas waktu Konsolidasi laporan keuangan SKPD oleh PPKD paling lambat 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Batas waktu penyelesaian laporan keuangan SKPD untuk disampaikan kepada Kepala Daerah melalui PPKD paling lambat 2 (dua) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

X. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan Pemerintah Daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD. Laporan realisasi anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh SKPD/PPKD/ Pemerintah Daerah dalam satu periode pelaporan, yaitu semesteran (untuk semester I) dan tahunan (untuk semester II).

Laporan realisasi anggaran sekurang-kurangnya menyajikan unsur-unsur sebagai berikut:

- a. pendapatan;
- b. belanja;
- c. surplus/defisit;
- d. pembiayaan; dan
- e. sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.

Laporan realisasi anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Laporan realisasi anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

XI. Neraca

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

Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan non lancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca. Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.

Apabila suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan non lancar dalam neraca untuk memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya (persediaan) dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang (inventaris).

Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian aset non keuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan non lancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.

Neraca sekurang-kurangnya mencantumkan pos-pos sebagai berikut:

- a. kas dan setara kas
- b. investasi jangka pendek;
- c. piutang pajak dan bukan pajak;
- d. persediaan;
- e. investasi jangka panjang;
- f. aset tetap;
- g. kewajiban jangka pendek;

- h. kewajiban jangka panjang; dan
- i. ekuitas dana.

XII. Informasi yang Disajikan Dalam Neraca atau Dalam Catatan Atas Laporan Keuangan

Suatu entitas pelaporan mengungkapkan, baik dalam neraca maupun dalam catatan atas laporan keuangan sub klasifikasi pos-pos yang disajikan, diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi entitas yang bersangkutan. Suatu pos diklasifikasikan lebih lanjut, bilamana perlu sesuai dengan sifatnya.

Rincian yang tercakup dalam sub klasifikasi di neraca atau di catatan atas laporan keuangan diatur pada kebijakan akuntansi ini dan tergantung materialistis jumlah pos yang bersangkutan.

Pengungkapan untuk setiap pos sebagai berikut:

- a. piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi penjualan, pihak terkait, uang muka dan jumlah lainnya. (lihat komponen riil dalam neraca Kabupaten Garut);
- b. persediaan di rinci lebih lanjut sesuai dengan kebijakan yang mengatur akuntansi untuk persediaan;
- c. aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan kebijakan yang mengatur tentang aset tetap;
- d. dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya;
- e. komponen ekuitas dana diklasifikasikan menjadi ekuitas dana lancar, ekuitas dana investasi dan ekuitas dana cadangan; dan
- f. pengungkapan kepentingan Pemerintah Daerah dalam perusahaan daerah/lainnya adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat pengendalian dan metode penilaian.

XIII. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi dan saldo kas setara pada tanggal pelaporan. Laporan arus kas disusun oleh entitas pelaporan.

Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas:

- a. operasi;
- b. investasi aset non keuangan;
- c. pembiayaan; dan
- d. non anggaran.

Penyajian Laporan Arus Kas dan pengungkapan yang berhubungan dengan arus kas diatur dalam Kebijakan Akuntansi tentang Laporan keuangan.

XIV. Catatan Atas Laporan Keuangan

Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkan dengan laporan keuangan entitas lainnya, catatan atas laporan keuangan sekurang-kurangnya disajikan dengan susunan sebagai berikut:

- a. informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi regional/ekonomi makro, pencapaian target daerah APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- b. ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;
- c. informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- d. pengungkapan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas;
- e. informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
- f. daftar dan skedul.

Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca dan Laporan Arus Kas harus mempunyai atau diberi referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Catatan atas Laporan Keuangan disajikan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca dan Laporan Arus Kas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Kebijakan Akuntansi ini serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban dan komitmen-komitmen lainnya.

Dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan untuk mengubah susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Misalnya informasi tingkat bunga dan penyesuaian nilai wajar dapat digabungkan dengan informasi jatuh tempo surat-surat berharga.

XV. Penyajian Kebijakan-Kebijakan Akuntansi

- a. basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan.
- b. sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Kebijakan Akuntansi diterapkan oleh suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan.
- c. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.

Dalam menentukan apakah suatu kebijakan akuntansi perlu diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan.

Apakah pengungkapan tersebut dapat membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan antara lain meliputi :

- a. pengakuan pendapatan;
- b. pengakuan belanja;
- c. prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
- d. investasi;
- e. pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
- f. kontrak-kontrak konstruksi;
- g. kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
- h. kemitraan;
- i. biaya penelitian dan pengembangan;
- j. persediaan, baik yang dijual maupun untuk dipakai sendiri;
- k. dana cadangan; dan
- l. penjabaran mata uang asing.

Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan perlu mempertimbangkan sifat kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib (*nonreciprocal*), penjabaran mata uang asing dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.

Kebijakan akuntansi bisa menjadi signifikan walaupun nilai pos-pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu, perlu diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam kebijakan ini.

XVI. Pengungkapan-pengungkapan Lainnya

Suatu entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini apabila belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan keuangan, yaitu :

- a. domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi dimana entitas tersebut beroperasi;
- b. penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya; dan
- c. ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

BAB III

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

I. Pendahuluan

Kebijakan akuntansi ini ditetapkan untuk penyajian dan penyusunan laporan realisasi anggaran yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas untuk tingkat SKPD, PPKD dan Pemerintah Daerah tidak termasuk perusahaan daerah. Entitas yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan berbasis akrual, tetap menyusun Laporan Realisasi Anggaran yang berbasis kas.

II. Struktur Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.

Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi secara jelas dan diulang pada setiap halaman laporan informasi berikut:

- a. nama entitas pelaporan;
- b. cakupan entitas pelaporan;
- c. periode yang dicakup;
- d. mata uang pelaporan; dan
- e. satuan angka yang digunakan.

III. Periode Pelaporan

Laporan realisasi disajikan paling sedikit 2 (dua) kali dalam 1 (satu) tahun yaitu untuk semester I dan tahunan. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan realisasi anggaran tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau pendek dari satu tahun, entitas mengungkapkan informasi sebagai berikut:

1. alasan penggunaan periode pelaporan tidak 1 (satu) tahun; dan
2. fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam laporan realisasi anggaran dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

IV. Isi Laporan Realisasi Anggaran

Laporan realisasi anggaran disajikan dengan menonjolkan berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan yang di perlukan untuk penyajian yang wajar.

Laporan Realisasi Anggaran menyandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan dengan anggarannya. Laporan Realisasi anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos sebagai berikut:

- a. pendapatan;
- b. belanja;
- c. transfer;
- d. surplus atau defisit;
- e. penerimaan pembiayaan;
- f. pengeluaran pembiayaan;

- g. pembiayaan netto; dan
- h. sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran(SiLPA/SiKPA).

V. Informasi Yang Disajikan Dalam Laporan Realisasi Anggaran Atau Dalam Catatan Atas Laporan Keuangan

Pendapatan disajikan menurut jenis pendapatan dalam laporan realisasi anggaran dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Pos pendapatan yang harus disajikan dalam laporan realisasi anggaran berdasarkan kelompok pendapatan sampai pada kode rekening jenis pendapatan seperti pendapatan pajak daerah, pendapatan retribusi daerah, pendapatan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah.

Dalam Laporan Realisasi Anggaran, belanja disajikan menurut jenis belanja. klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan dalam laporan realisasi anggaran atau di catatan atas laporan keuangan. Klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam catatan atas laporan keuangan.

VI. Transaksi Dalam Mata Uang Asing

Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

VII. Transaksi Pendapatan, Belanja dan Pembiayaan Berbentuk Barang Dan Jasa

Transaksi pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam bentuk barang dan jasa harus dilaporkan dalam laporan realisasi anggaran dengan cara menaksir nilai barang dan jasa tersebut pada tanggal transaksi. Disamping itu, transaksi tersebut harus diungkapkan sedemikian rupa pada catatan atas laporan keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan, belanja dan pembiayaan yang diterima. Contoh transaksi berbentuk barang dan jasa adalah hibah dalam wujud barang, barang rampasan dan jasa konsultasi.

Transaksi pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam bentuk barang dan jasa tidak perlu disajikan dalam realisasi penjabaran APBD.

BAB IV

NERACA

I. Pendahuluan

Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian neraca yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual untuk tingkat SKPD, PPKD dan Pemerintah Daerah.

II. Klasifikasi

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas akuntansi/pelaporan mengenai aset, kewajiban dan ekuitas dana pada tanggal tertentu. Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan non lancar serta kewajiban menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.

Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah yang diharapkan dan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan.

Apabila suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan Pemerintahan, perlu adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan non lancar dalam neraca untuk memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang (seperti investasi).

Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan.

Informasi tentang tanggal penyelesaian aset non keuangan dan kewajiban seperti persediaan, bangunan/gedung dan hutan serta cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan non lancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.

Neraca sekurang-kurangnya mencantumkan pos-pos sebagai berikut:

- a. kas dan setara kas;
- b. investasi jangka pendek;
- c. piutang pajak dan bukan pajak;
- d. persediaan;
- e. investasi jangka panjang;
- f. aset tetap;
- g. kewajiban jangka pendek;
- h. kewajiban jangka panjang; dan
- i. ekuitas dana.

Pos-pos selain yang disebutkan di atas disajikan dalam neraca jika penyajian pos-pos selain yang disebutkan di atas dipandang perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan.

Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah didasarkan pada faktor-faktor sebagai berikut:

- a. sifat, likuiditas dan materialitas aset;
- b. fungsi pos-pos tersebut dalam entitas akuntansi/entitas pelaporan; dan
- c. jumlah, sifat dan jangka waktu kewajiban.

Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi dapat diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh, sekelompok aset tetap tertentu dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok lainnya dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasikan (misalnya aset dari hibah dan/atau rampasan perang).

BAB V

LAPORAN ARUS KAS

I. Pendahuluan

a. Tujuan

- 1) mengatur penyusunan dan penyajian laporan arus kas yang memberikan informasi historis mengenai perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan non anggaran selama 1 (satu) periode akuntansi.
- 2) memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan dan perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi. Informasi ini disajikan untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

b. Ruang Lingkup

Pemerintah Kota Garut sebagai entitas pelaporan wajib menyusun laporan arus kas yang meliputi aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan non anggaran selama satu periode akuntansi. Kewajiban penyusunan laporan arus kas ini tidak berlaku untuk perusahaan daerah karena diatur dalam kebijakan/ketentuan tersendiri.

II. Entitas Pelaporan Arus Kas

Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan, yang dilakukan oleh fungsi akuntansi PPKD.

Unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan adalah unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum daerah dan/atau kuasa bendaharawan umum daerah.

III. Penyajian Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan non anggaran.

Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan non anggaran memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dan aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas Pemerintah Daerah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan non anggaran.

Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus dari beberapa aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas pembiayaan sedangkan pembayaran bunga utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi.

IV. Pelaporan Arus Kas Dari Aktivitas Operasi, Investasi Aset Non Keuangan, Pembiayaan dan Non Anggaran

Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan non anggaran.

Entitas pelaporan dapat menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan cara metode langsung. Metode langsung ini mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto.

Entitas pelaporan Pemerintah Daerah sebaiknya menggunakan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas operasi. Keuntungan penggunaan metode langsung adalah sebagai berikut:

- a. menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di masa yang akan datang;
- b. lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan
- c. data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat langsung diperoleh dari catatan akuntansi.

V. Pelaporan Arus Kas Atas Dasar Arus Kas Bersih

Arus kas yang timbul dari aktivitas operasi dapat dilaporkan atas dasar arus kas bersih dalam hal sebagai berikut:

- a. penerimaan dan pengeluaran kas untuk kepentingan penerima manfaat (*beneficiaries*) arus kas tersebut lebih mencerminkan aktivitas pihak lain daripada aktivitas Pemerintah Daerah. Salah satu contohnya adalah hasil kerjasama operasional; dan
- b. penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak dan jangka waktunya singkat.

VI. Arus Kas Mata Uang Asing

Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus dibukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi.

Arus kas yang timbul dari aktivitas entitas pelaporan di luar negeri harus dijabarkan ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi.

Keuntungan dan kerugian yang belum direalisasikan akibat perubahan kurs mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas.

VII. Bunga dan Bagian Laba

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

Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari pendapatan bunga pada periode akuntansi yang bersangkutan.

Jumlah pengeluaran belanja pembayaran bunga utang yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk pembayaran bunga dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan daerah yang dilaporkan dalam arus kas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari bagian laba perusahaan daerah dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

VIII. Investasi Dalam Perusahaan Daerah dan Kemitraan

Pencataan investasi pada perusahaan daerah dan kemitraan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu:

- a. metode ekuitas; dan
- b. metode biaya.

Investasi Pemerintah Daerah dalam perusahaan daerah dan kemitraan yang dicatat dengan menggunakan metode biaya, nilai investasi dicatat sebesar nilai perolehannya. Sedangkan dengan menggunakan metode ekuitas investasi awal dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi setelah perolehan.

Entitas pelaporan melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang dalam perusahaan daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas pembiayaan.

IX. Perolehan dan Pelepasan Perusahaan Daerah dan Unit Operasi Lainnya

Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan perusahaan daerah harus disajikan secara terpisah dalam aktivitas pembiayaan.

Entitas pelaporan mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode. Hal-hal yang diungkapkan adalah:

- a. jumlah harga pembelian atau pelepasan;
- b. bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan kas dan setara kas;
- c. jumlah kas dan setara kas pada perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan
- d. jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas.

Penyajian terpisah arus kas dari perusahaan daerah dan unit operasi lainnya sebagai suatu perkiraan tersendiri akan membantu untuk membedakan arus kas tersebut dari arus kas yang berasal dari aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan non anggaran. Arus kas dari pelepasan tersebut tidak dikurangkan dengan perolehan investasi lainnya.

Aset dan utang selain kas dan setara kas dari perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepaskan perlu diungkapkan hanya jika transaksi tersebut telah diakui sebelumnya sebagai aset atau utang oleh perusahaan daerah.

X. Transaksi Bukan Kas

Transaksi investasi dan pembiayaan yang tidak mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara tidak dilaporkan dalam Laporan Arus Kas. Transaksi tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Pengecualian transaksi bukan kas dari laporan Arus Kas konsisten dengan tujuan laporan arus kas karena transaksi bukan kas tersebut tidak mempengaruhi kas periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan kas yang tidak mempengaruhi laporan arus kas adalah perolehan aset melalui pertukaran atau hibah.

XI. Komponen Kas Dan Setara Kas

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

XII. Pengungkapan Lainnya

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

Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas pelaporan.

Jika apropriasi atau otorisasi kredit anggaran disusun dengan basis kas, laporan arus kas dapat membantu pengguna dalam memahami hubungan antar aktivitas pelaporan atau program dan informasi penganggaran Pemerintah Daerah.

BAB VI

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

I. Pendahuluan

a. Tujuan

Tujuan Kebijakan ini mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada catatan atas laporan keuangan yang memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu dijelaskan.

b. Ruang Lingkup

- 1) Kebijakan ini harus diterapkan pada laporan keuangan untuk tujuan umum oleh entitas akuntansi/entitas pelaporan. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna akan informasi akuntansi keuangan yang lazim. Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, legislatif, lembaga pengawas, pemeriksa, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi dan pinjaman serta pemerintah yang lebih tinggi. Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.
- 2) Kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan dalam menyusun laporan keuangan SKPD/PPKD dan laporan keuangan gabungan, tidak termasuk perusahaan daerah.

II. Ketentuan Umum

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

III. Struktur dan Isi

Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam laporan realisasi anggaran, neraca dan laporan arus kas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam catatan atas laporan keuangan.

Catatan atas laporan keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam laporan realisasi anggaran, neraca, dan laporan arus kas. Termasuk pula dalam catatan atas laporan keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh pernyataan standar akuntansi pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

Catatan atas Laporan Keuangan menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai, antara lain:

- a. menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi regional/ekonomi makro, pencapaian target peraturan daerah APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- b. menyajikan ikhtisar penyajian kinerja keuangan selama tahun pelaporan
- c. menyajikan informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- d. mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh kebijakan akuntansi yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
- e. mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas; dan
- f. menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan mengikuti kebijakan yang berlaku yang mengatur tentang pengungkapan untuk pos-pos yang berhubungan. Misalnya, kebijakan Akuntansi tentang Persediaan mengharuskan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.

Untuk memudahkan membaca laporan, pengungkapan pada catatan atas laporan keuangan dapat disajikan secara narasi, bagan, grafik, daftar dan skedul bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan.

IV. Penyajian Ikhtisar Pencapaian Kinerja Keuangan Selama Tahun Pelaporan

Kinerja Keuangan entitas akuntansi/pelaporan dalam Laporan Realisasi anggaran harus mengikhtisarkan indikator dan pencapaian kinerja operasional yang berdimensi keuangan dalam suatu periode pelaporan.

Kebutuhan pengguna laporan keuangan Pemerintah Daerah berbeda dengan pengguna laporan keuangan non pemerintah. Kebutuhan pengguna laporan keuangan Pemerintah Daerah tidak hanya melihat entitas pelaporan dari sisi perubahan aset bersih saja, namun lebih dari itu, penggunaan laporan keuangan Pemerintah Daerah sangat tertarik dengan kinerja Pemerintah Daerah bila dibandingkan dengan target yang telah ditetapkan.

Pencapaian kinerja keuangan yang telah ditetapkan dijelaskan secara obyektif dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Keberhasilan pencapaian kinerja dapat diketahui berdasarkan tingkat efisiensi dan efektivitas suatu program. Efisiensi dapat diukur dengan membandingkan keluaran (*output*) dengan masukan (*input*). Sedangkan efektivitas diukur dengan membandingkan hasil (*outcome*) dengan target yang ditetapkan.

Pembahasan mengenai kinerja keuangan harus dihubungkan dengan tujuan dan sasaran dari rencana strategis Pemerintah Daerah dan indikator sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Ikhtisar pembahasan kinerja keuangan dalam catatan atas laporan keuangan harus meliputi:

- a. menguraikan strategi dan sumber daya yang digunakan untuk mencapai tujuan;
- b. memberikan gambaran yang jelas atas realisasi dan rencana kinerja keuangan dalam satu entitas akuntansi/pelaporan; dan
- c. menguraikan prosedur yang telah disusun dan dijalankan oleh manajemen untuk dapat memberikan keyakinan yang beralasan bahwa informasi kinerja keuangan yang dilaporkan adalah relevan dan andal.

Pembahasan mengenai kinerja keuangan harus:

- a. meliputi baik hasil yang positif maupun negatif;
- b. menyajikan data historis yang relevan;
- c. membandingkan hasil yang dicapai dengan tujuan dan rencana yang ditetapkan; dan
- d. menyajikan informasi penjelasan lainnya yang diyakini oleh manajemen akan dibutuhkan oleh pembaca laporan keuangan untuk dapat memahami indikator, hasil dan perbedaan yang ada dengan tujuan atau rencana.

Untuk lebih meningkatkan kegunaan informasi, penjelasan entitas pelaporan harus juga meliputi penjelasan mengenai apa yang semestinya dilakukan dan rencana untuk meningkatkan kinerja program.

Keterbatasan dan kesulitan yang penting sehubungan dengan pengukuran dan pelaporan kinerja keuangan harus diungkapkan sesuai dengan relevansinya atas indikator kinerja yang diuraikan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Keterbatasan yang relevan akan beragam dari satu program ke program lainnya, namun biasanya faktor yang dibahas termasuk antara lain:

- a. kinerja biasanya tidak dapat diungkapkan secara utuh dengan hanya menggunakan satu indikator saja;
- b. indikator kinerja tidak dapat memperlihatkan alasan mengapa kinerja berada pada tingkat yang dilaporkan; dan
- c. melihat indikator kuantitatif secara eksklusif seringkali menghasilkan konsekuensi yang tidak diinginkan.

Oleh karena itu, indikator kinerja harus dilengkapi dengan informasi penjelasan yang sesuai. Informasi penjelasan ini akan membantu pengguna memahami indikator yang dilaporkan, mendapat gambaran mengenai kinerja keuangan entitas pelaporan, dan mengevaluasi pentingnya faktor yang mendasari yang mungkin mempengaruhi kinerja keuangan yang dilaporkan.

Informasi penjelasan mungkin termasuk, sebagai contoh, informasi mengenai faktor yang substansial yang berada di luar kendali entitas dan informasi mengenai faktor-faktor yang membuat entitas mempunyai pengaruh penting.

V. Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan

Dalam menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan, entitas akuntansi/pelaporan harus mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan akuntansi.

VI. Asumsi Dasar Akuntansi

Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak diungkapkan secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika tidak mengikuti asumsi atau konsep tersebut disertai alasan dan penjelasan.

Sesuai dengan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah, asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar Kebijakan akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

- a. asumsi kemandirian entitas;
- b. asumsi kesinambungan entitas; dan
- c. asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

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

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

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

Setiap entitas perlu mempertimbangkan jenis kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pendapatan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib, penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.

Laporan keuangan seharusnya menunjukkan hubungan angka-angka dengan periode sebelumnya. Jika perubahan kebijakan akuntansi berpengaruh material, perubahan kebijakan dan dampak perubahan secara kuantitatif harus diungkapkan.

Perubahan kebijakan akuntansi yang tidak mempunyai pengaruh material dalam tahun perubahan juga harus diungkapkan jika berpengaruh secara material terhadap tahun-tahun yang akan datang.

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

Karena keterbatasan asumsi dan metode pengukuran yang digunakan, beberapa transaksi atas peristiwa yang diyakini akan mempunyai dampak penting bagi entitas akuntansi/pelaporan tidak dapat disajikan dalam lembar muka laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi. Untuk dapat memberikan gambaran yang lebih lengkap, pembaca laporan perlu diingatkan kemungkinan akan terjadinya suatu peristiwa yang dapat mempengaruhi kondisi keuangan entitas akuntansi/pelaporan pada periode yang akan datang.

Pengungkapan informasi dalam catatan atas laporan keuangan harus menyajikan informasi yang tidak mengulang (misalnya rincian persediaan, rincian aset tetap, atau rincian pengeluaran belanja) dari seperti yang telah ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus, pengungkapan kebijakan akuntansi, untuk dapat meningkatkan pemahaman pembaca, harus merujuk ke rincian yang disajikan pada tempat lain di laporan keuangan.

Pengungkapan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.

Entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan berbasis akrual atas pendapatan dan belanja harus mengungkapkan pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual dan menyajikan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.

Tujuan dari rekonsiliasi adalah untuk menyajikan hubungan antara Laporan Kinerja Keuangan dengan Laporan Realisasi Anggaran.

Laporan rekonsiliasi dimulai dari penambahan/penurunan ekuitas yang berasal dari laporan Kinerja Keuangan yang disusun berdasarkan basis akrual. Nilai tersebut selanjutnya disesuaikan dengan transaksi penambahan dan pengurangan aset bersih dikarenakan penggunaan basis akrual yang kemudian menghasilkan nilai yang sama dengan nilai akhir pada Laporan Realisasi Anggaran. Untuk memudahkan pengguna, daftar rekonsiliasi dan penjelasan atas kondisi yang ada tertentu, harus disajikan sebagai bagian dari catatan atas laporan keuangan.

VII. Pengungkapan-pengungkapan Lainnya

Catatan atas Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca laporan.

Suatu entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini apabila belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan keuangan, yaitu :

- a. domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi tempat entitas tersebut berada;

- b. penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya; dan
- c. ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan kejadian-kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti :

- a. penggantian manajemen Pemerintah Daerah selama tahun berjalan;
- b. kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru;
- c. komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada neraca;
- d. penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan; dan
- e. kejadian yang mempunyai dampak sosial. misalnya adanya pemogokan yang harus ditanggulangi Pemerintah Daerah.

Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap kebijakan berlaku sebagai pelengkap kebijakan ini.

BAB VII

AKUTANSI PENDAPATAN

I. Pendahuluan

Tujuan kebijakan akuntansi pendapatan adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas pendapatan dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

II. Definisi

Pendapatan Pemerintah Daerah adalah semua penerimaan rekening kas umum daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi/merupakan hak Pemerintah Daerah. Pendapatan SKPD adalah semua penerimaan yang diterima oleh Bendahara Penerimaan SKPD yang telah disetor ke kas daerah.

III. Klasifikasi

Pendapatan daerah pada SKPD diklasifikasikan menjadi Pendapatan Asli Daerah yang terdiri dari:

- a. retribusi daerah; dan
- b. lain-lain pendapatan asli daerah.

Pendapatan daerah pada SKPD selaku SKPD diklasifikasikan menjadi Pendapatan Asli Daerah yang terdiri dari:

- a. pajak daerah;
- b. retribusi daerah;
- c. hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan; dan
- d. lain-lain pendapatan asli daerah.

Pendapatan daerah pada PPKD diklasifikasikan antara lain:

- a. pendapatan transfer
 - 1) transfer pemerintah pusat dana perimbangan
 - a) dana bagi hasil pajak dana bagi hasil sumber daya alam;
 - b) dana alokasi umum;
 - c) dana alokasi khusus.

Jumlah pendapatan transfer dana perimbangan.

- 2) transfer pemerintah pusat lainnya

- a) dana otonomi khusus;
 - b) dana penyesuaian.

Jumlah transfer pemerintah provinsi.

Total pendapatan transfer.

- 3) transfer pemerintah provinsi

- a) pendapatan bagi hasil pajak;
 - b) pendapatan bagi hasil lainnya.

Jumlah lain-lain pendapatan yang sah.

Total pendapatan transfer.

b. lain-lain pendapatan yang sah

- 1) pendapatan hibah;
- 2) pendapatan dana darurat;
- 3) pendapatan lainnya.

Jumlah lain-lain pendapatan yang sah.

Jumlah pendapatan.

IV. Pengakuan

- a. Pengakuan pendapatan Pemerintah Daerah adalah pada saat uang diterima di Rekening Kas Umum Daerah;
- b. Pendapatan yang diterima oleh Bendahara Penerimaan SKPD, namun pada saat penyusunan Laporan Realisasi Anggaran belum disetor ke kas daerah, pendapatan tersebut di klasifikasikan menjadi Pendapatan yang Ditangguhkan (tidak dicatat pada pos Pendapatan).

V. Transaksi Pendapatan Berbentuk Barang dan Jasa

Transaksi pendapatan dalam bentuk barang dan jasa harus dilaporkan dalam Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Contoh transaksi berwujud barang dan jasa adalah hibah dalam wujud barang, dan barang rampasan.

VI. Pengukuran

Pendapatan diukur dan dicatat berdasarkan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasi dengan pengeluaran).

VII. Pengungkapan

- a. transaksi pendapatan di SKPD dicatat/dijurnal secara bulanan oleh PPK-SKPD dari SPJ Penerimaan yang diterima dari Bendahara penerimaan. SPJ pendapatan dicatat/dijurnal setelah diverifikasi dan diotorisasi oleh PPK-SKPD;
- b. transaksi pendapatan di PPKD dicatat/dijurnal secara bulanan oleh PPK-SKPD berdasarkan SPJ Pendapatan yang diterima dari bendahara penerimaan. SPJ Pendapatan yang akan dicatat/dijurnal terlebih dahulu harus diverifikasi dan diotorisasi oleh PPK-SKPD;
- c. koreksi atas pengembalian pendapatan yang tidak berulang, yang terjadi atas pendapatan tahun berjalan, dicatat sebagai pengurang pendapatan. Koreksi atas pengembalian pendapatan periode sebelumnya, dicatat sebagai belanja tak terduga sesuai Peraturan Menteri Dalam Negeri 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah dan dicatat sebagai pengurang ekuitas dana lancar sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
- d. koreksi pengembalian yang sifatnya normal dan berulang atas penerimaan pendapatan periode berjalan atau sebelumnya dicatat sebagai pengurang pendapatan;

- e. Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan terkait dengan pendapatan adalah:
- 1) rincian pendapatan dan masing-masing nilai pendapatannya sampai dengan rincian obyek;
 - 2) penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan telah terjadi hal-hal yang bersifat khusus/penting untuk diketahui pengguna; dan
 - 3) transaksi pendapatan dalam bentuk barang dan jasa.

BAB VIII

AKUNTANSI BELANJA

I. Pendahuluan

a. Tujuan

Tujuan kebijakan akuntansi belanja adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas belanja dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

b. Ruang Lingkup

- 1) kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi belanja yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas;
- 2) pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

II. Definisi

Belanja adalah semua pengeluaran dari rekening Kas umum daerah yang merupakan kewajiban Pemerintah Daerah dan mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh Pemerintah Daerah.

Sesuai standar akuntansi pemerintahan belanja dapat diklasifikasikan menjadi belanja operasional, belanja modal, belanja tak terduga dan transfer keluar dengan definisi sebagai berikut:

- a. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari Pemerintah Daerah yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi meliputi belanja pegawai, belanja barang, subsidi, hibah, bantuan sosial.
- b. Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari periode akuntansi. Kriteria Belanja Modal adalah:
 - 1) pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya yang demikian menambah aset pemerintah;
 - 2) pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang telah ditetapkan oleh Pemerintah Daerah; dan
 - 3) perolehan aset tetap tersebut dimaksudkan bukan untuk dijual.

Belanja Modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, dan aset tak berwujud.

- c. Belanja tidak 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.
- d. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari Pemerintah Kabupaten Garut sebagai entitas pelaporan ke pemda lain/desa sebagai entitas pelaporan lainnya.

Klasifikasi belanja di atas seluruhnya ada di PPKD sedangkan di SKPD hanya ada belanja operasi dan belanja modal saja.

III. Klasifikasi

Klasifikasi belanja menurut Standar Akutansi Pemerintah sebagai berikut:

a. SKPD

- 1) belanja operasi;
 - a) belanja pegawai;
 - b) belanja barang
- 2) belanja modal
 - a) belanja tanah;
 - b) belanja peralatan dan mesin;
 - c) belanja gedung dan bangunan;
 - d) belanja jalan, irigasi dan jaringan;
 - e) belanja aset tetap lainnya; dan
 - f) belanja aset lainnya.

b. PPKD

- 1) belanja operasi
 - a) belanja pegawai;
 - b) belanja barang;
 - c) belanja bunga;
 - d) belanja subsidi;
 - e) belanja hibah; dan
 - f) belanja bantuan sosial.
- 2) belanja modal
 - a) belanja tanah
 - b) belanja peralatan dan mesin;
 - c) belanja gedung dan bangunan;
 - d) belanja jalan, irigasi dan jaringan;
 - e) belanja aset tetap lainnya; dan
 - f) belanja aset lainnya.
- 3) belanja tak terduga
belanja tak terduga.
- 4) transfer
 - a) bagi hasil pajak;
 - b) bagi hasil retribusi; dan
 - c) bagi hasil pendapatan lainnya.

IV. Pengakuan

- a. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah (Basis Kas). Hal tersebut terjadi pada saat terbit dan cairnya SP2D atau cara lain yang mengakibatkan Rekening Kas Umum Daerah berkurang dan memenuhi definisi/kriteria belanja.

- b. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan. Namun pencatatannya dapat dilakukan pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh pengguna anggaran/kuasa Pengguna Anggaran.
- c. Apabila berdasarkan pertanggungjawaban fungsional yang disahkan oleh BUD/Kuasa BUD terdapat perbedaan dengan pertanggungjawaban yang disahkan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa pengguna Anggaran maka pertanggungjawaban yang disahkan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran harus dikoreksi sesuai pertanggungjawaban fungsional.
- d. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja diakui/dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode berjalan. Apabila penerimaan kembali belanja diterima pada periode berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan lain-lain PAD yang sah.

V. Pengakuan Akuntansi Atas Belanja Barang Pakai Habis dan Belanja Modal

Suatu pengeluaran belanja akan diperlakukan sebagai belanja modal (nantinya akan menjadi aset tetap) jika memenuhi seluruh kriteria sebagai berikut:

- a. manfaat ekonomi barang yang dibeli lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- b. perolehan barang tersebut untuk operasional dan pelayanan, serta tidak untuk dijual; dan
- c. nilai rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.

VI. Perlakuan Akuntansi Belanja Pemeliharaan

Suatu pengeluaran belanja pemeliharaan akan diperlakukan sebagai belanja modal (dikapitalisasi menjadi aset tetap) jika memenuhi seluruh kriteria sebagai berikut:

- a. manfaat ekonomi atas barang/aset tetap yang dipelihara :
 - 1) bertambah ekonomis/efisien;
 - 2) bertambah umur ekonomis;
 - 3) bertambah volume; dan
 - 4) bertambah kapasitas produksi.
- b. nilai rupiah pengeluaran belanja atas pemeliharaan barang/aset tetap tersebut materia/melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.

VII. Pengukuran

Belanja dicatat berdasarkan pengeluaran bruto dari kas daerah, tidak dikompensasikan dahulu dengan pengurangannya seperti potongan, discount dan lainnya (netto).

VIII. Pengungkapan

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 Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 tahun 2011 tentang Perubahan kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, dengan yang didasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan; dan
- d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

IX

AKUTANSI PEMBIAYAAN

I. Pendahuluan

a. Tujuan

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

b. Ruang Lingkup

Kebijakan ini ditetapkan dalam penyajian pembiayaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas, oleh entitas pelaporan.

II. Definisi

Pembiayaan (financing) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil Divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh Pemerintah Daerah. Pembiayaan hanya dianggarkan di PPKD.

III. Klasifikasi

Pembiayaan diklasifikasikan menurut sumber pembiayaan dan pusat pertanggung jawaban, terdiri atas:

a. Penerimaan pembiayaan daerah

- 1) penggunaan SiLPA;
- 2) pencairan dana cadangan;
- 3) hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan;
- 4) penerimaan pinjaman daerah; dan
- 5) penerimaan kembali pemberian pinjaman daerah.

b. Pengeluaran Pembiayaan Daerah

- 1) pembentukan dana cadangan;
- 2) penyertaan modal (investasi Pemerintah Daerah);
- 3) pembayaran pokok utang; dan
- 4) pemberian pinjaman daerah.

IV. Pengakuan

- a. penerimaan kembali diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah kecuali untuk SiLPA.
- b. pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.

V. Pengukuran

- a. penerimaan pembiayaan dinilai menggunakan nilai bruto yaitu penerimaan bruto tanpa dikompensasikan dengan pengeluaran.
- b. pengeluaran pembiayaan dinilai berdasarkan nilai bruto yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

VI. Akutansi Pembiayaan Neto

Pembiayaan Netto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan dengan pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.

Selisih lebih /kurang realisasi penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pos Pembiayaan Netto.

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 dicatat dalam pos SILPA/SIKPA.

VII. Perlakuan Akuntansi Atas Pembiayaan Dana Bergulir

Bantuan dana bergulir adalah bantuan yang diberikan Pemerintah Daerah kepada kelompok masyarakat yang dimaksud akan dipungut/ditarik kembali oleh Pemerintah Daerah apabila kegiatannya telah berhasil dan selanjutnya akan digulirkan kembali kepada kelompok masyarakat lainnya sebagai dana bergulir. rencana maupun realisasi pemberian bantuan dana bergulir untuk kelompok masyarakat diatas dicantumkan dalam APBD dan dikelompokkan pada pengeluaran pembiayaan yaitu pengeluaran investasi jangka panjang, sedangkan rencana dan realisasi penerimaan kembali pembiayaan dicatat dan disajikan sebagai penerimaan pembiayaan investasi jangka panjang.

Sedangkan bantuan adalah Bantuan dana yang diberikan kepada kelompok masyarakat dengan maksud agar kehidupan masyarakat tersebut lebih baik dan tidak dimaksudkan untuk diminta kembali lagi oleh Pemerintah Daerah serta telah dianggarkan dalam APBD dicatat/diakui sebagai belanja sosial bukan sebagai dana bergulir.

VIII. Transaksi Dalam Mata Uang Asing

Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

IX. Pengungkapan

- a. transaksi dalam mata uang asing harus dicatat dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.
- b. penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran.
- c. penjelasan landasan hukum berkenaan dengan penerimaan/pemberian pinjaman, pembentukan/pencairan dana cadangan, penjualan aset daerah yang dipisahkan, penyertaan modal Pemerintah Daerah.

- d. konversi yang dilakukan akibat perbedaan klasifikasi pembiayaan yang didasarkan pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 tahun 2011 tentang Perubahan kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, dengan yang didasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- e. informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB X

AKUNTANSI ASET

I. Pendahuluan

a. Tujuan

Tujuan kebijakan akuntansi aset adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk aset dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan.

b. Ruang Lingkup

Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian seluruh aset dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan Pemerintah Daerah, tidak termasuk perusahaan daerah.

II. Klasifikasi

Aset diklasifikasikan ke dalam:

- a. aset lancar; dan
- b. aset non lancar.

Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki atau untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset non lancar.

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang dan persediaan. Sedangkan aset non lancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan Pemerintah Daerah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset non lancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap dan cadangan dan aset lainnya.

Aset Non Lancar terdiri dari :

- a. investasi jangka panjang
 - 1) investasi non permanen; dan
 - 2) investasi permanen.
- b. aset tetap
 - 1) tanah
 - 2) peralatan dan mesin;
 - 3) gedung dan bangunan;
 - 4) jalan, irigasi dan jaringan;
 - 5) aset tetap lainnya; dan
 - 6) konstruksi dalam pengerjaan.
- c. dana cadangan

d. aset lainnya

- 1) tagihan piutang penjualan angsuran;
- 2) tagihan tuntutan ganti kerugian daerah;
- 3) tagihan tuntutan perbendaharaan;
- 4) kemitraan dengan pihak ketiga;
- 5) aset tidak berwujud; dan
- 6) aset lain-lain.

III. Pengakuan

- a. diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh Pemerintah Daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
- b. diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.

IV. Aset Lancar

Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

Aset Lancar terdiri dari :

a. Kas dan Setara Kas

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

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

Kas juga meliputi seluruh uang yang harus dipertanggungjawabkan, Saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran. Dalam pengertian kas ini juga setara kas. Suatu investasi jangka pendek disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

Mutasi antar 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 aset non keuangan, pembiayaan dan non anggaran.

Kas terdiri dari:

- a. kas di kas daerah;
- b. kas di bendahara penerimaan; dan
- c. kas di bendahara pengeluaran.

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

Kas di kas daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola, dan di bawah tanggung jawab bendahara umum daerah, dan terdiri dari:

- a. saldo rekening kas daerah, yaitu saldo rekening-rekening pada bank yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung penerimaan dan pengeluaran pemerintah Kabupaten Garut;
- b. setara kas, antara lain surat utang Negara (SUN)/obligasi dan deposito kurang dari 3 (tiga) bulan, yang dikelola bendahara umum daerah; dan
- c. uang tunai (uang kertas/tunai dan logam) di bendahara umum daerah.

Kas di bendahara Penerimaan mencakup seluruh kas, baik saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung jawab bendahara penerimaan. Kas tersebut berasal dari pungutan dan setoran yang sudah diterima oleh Bendahara Penerimaan yang belum disetorkan ke kas daerah.

Kas di bendahara pengeluaran merupakan kas yang masih dikelola bendahara pengeluaran setiap SKPD yang berasal dari sisa uang muka (UYHD) yang belum disetor ke kas daerah per tanggal neraca. Kas di bendahara pengeluaran mencakup seluruh saldo rekening bank bendahara pengeluaran, uang logam, uang kertas dan lain-lain kas yang benar-benar ada pada bendahara pengeluaran per tanggal neraca.

Kas dan setara kas diukur dan dicatat sebesar nilai nominal. Nilai nominal artinya disajikan sebesar nilai rupiahnya. Nilai setara kas deposito atau surat utang Negara ditentukan sebesar nilai nominal deposito atau Surat Utang Negara. Apabila terdapat kas dalam bentuk valuta asing, dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

Kas yang ada di Bendahara Penerimaan diklasifikasikan dalam ekuitas (pos Pendapatan yang Ditangguhkan).

Tidak termasuk Kas di Kas Daerah adalah Perhitungan Pihak Ketiga (PPK) berupa pajak pusat seperti PPN dan PPh Pasal 21, Iuran Bapertarum dan Iuran wajib pegawai lainnya yang masih harus disetorkan ke kas Negara atau pihak lainnya yang berhak (diklasifikasikan dalam Kewajiban Jangka Pendek).

Rincian Kas di Kas Daerah diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

b. Investasi Jangka Pendek

Investasi Jangka Pendek adalah investasi yang dapat segera diperjual belikan/dicairkan, ditujukan dalam rangka manajemen kas dan berisiko rendah serta dimiliki selama kurang dari 12 (dua belas) bulan.

Investasi Jangka Pendek terdiri dari:

- a. deposito lebih dari 3 (tiga) bulan, kurang dari 12 (dua belas) bulan;
- b. Surat Utang Negara (SUN);
- c. Sertifikat Bank Indonesia (SBI); dan
- d. Surat Perbendaharaan Negara (SPN).

Pengakuan Investasi Jangka Pendek

Investasi Jangka Pendek diakui apabila:

1. kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah; dan

2. nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*).

Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai belanja dalam laporan realisasi anggaran.

Pengukuran Investasi Jangka Pendek

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.

Apabila investasi 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, maka investasi dinilai sebesar biaya perolehan setara kas yang disetarakan atau nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.

Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.

Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.

Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi dan deviden tunai (*cash dividend*) dicatat sebagai pendapatan.

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

Penerimaan dari penjualan investasi jangka pendek diakui sebagai penerimaan kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan dalam laporan realisasi anggaran.

Pengelola Investasi Jangka Pendek pada Pemerintah Daerah adalah SKPD yang melaksanakan fungsi sebagai PPKD.

Penilaian Investasi Jangka Pendek

Penilaian investasi Pemerintah Daerah yang dilakukan dengan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/ badan hukum yang terkait.

c. Piutang

Piutang adalah merupakan hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/wajib retribusi/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan pemerintah.

Hak Pemerintah Daerah tersebut dapat timbul sebagai akibat perjanjian atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan.

Piutang antara lain terdiri dari:

1. piutang pajak dan piutang retribusi

Piutang yang diakui atas pajak/retribusi daerah yang sudah ada ketetapannya yaitu surat Ketetapan Pajak Daerah dan Surat Ketetapan Retribusi Daerah atau dokumen yang dipersamakan dengan surat ketetapan itu, yang pembayarannya belum diterima dari wajib pajak maupun dari wajib retribusi pada akhir periode akuntansi.

2. piutang dana bagi hasil

Merupakan hak pemerintah kabupaten atas bagi hasil pajak provinsi (Pajak Kendaraan Bermotor/PKB, Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor/BBN-KB, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor/PBB-KB, Pajak Air Bawah Tanah dan Pajak air Permukaan) yang sampai dengan akhir periode akuntansi belum masuk ke Kas Daerah kabupaten Garut,. Piutang Bagi Hasil Pajak Provinsi dinilai sebesar SPD/SKO yang belum dicairkan, yang diterbitkan pemerintah provinsi sampai dengan akhir periode akuntansi.

3. piutang dana alokasi umum dan khusus

Merupakan hak Pemerintah Daerah atas alokasi dana yang telah dianggarkan oleh pemerintah pusat untuk kepentingan penyelenggaraan pemerintahan di daerah tetapi sampai akhir periode akuntansi uangnya/ dananya belum ditransfer kepada Pemerintah Daerah.

4. piutang dana alokasi khusus

5. bagian lancar pinjaman

Piutang pinjaman yang diberikan Pemerintah Daerah kepada pihak lain dimasukkan dalam kelompok investasi dalam akun pinjaman kepada pihak lain. Pinjaman tersebut dikembalikan atau dibayar dalam jangka panjang. Bagian Lancar Pinjaman kepada pihak lain merupakan reklasifikasi Piutang Pinjaman kepada pihak lain yang jatuh tempo dalam tahun berikutnya.

Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan (TP) dan Tuntutan Ganti Rugi (TGR)

Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, atau pejabat lain yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajiban yang dibebankan kepadanya secara langsung merugikan keuangan daerah, wajib mengganti kerugian tersebut.

Sejumlah kewajiban untuk mengganti kerugian tersebut dikenal dengan istilah Tuntutan Perbendaharaan dan Tuntutan Ganti Rugi. TP/TGR biasanya pembayarannya diselesaikan paling lambat 24 (dua puluh empat) bulan sehingga di neraca dimasukkan dalam aset lainnya.

Bagian Lancar TP/TGR merupakan reklasifikasi lain-lain aset berupa TP/TGR ke dalam aset lancar disebabkan adanya TP/TGR jangka panjang yang jatuh tempo tahun berikutnya.

6. bagian lancar tagihan penjualan angsuran
merupakan reklasifikasi tagihan penjualan angsuran (aset lainnya) menjadi Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran karena akan jatuh tempo dalam tahun berikutnya.

penjualan aset tetap pemerintah seperti kendaraan roda empat atau penjualan rumah dinas kepada pegawai dengan cara mengangsur lebih dari 12 (dua belas) bulan disebut sebagai tagihan penjualan angsuran.
7. bagian lancar tuntutan perbendaharaan
8. bagian lancar tuntutan ganti rugi
9. piutang lainnya

d. Piutang Lain-lain

Perkiraan ini untuk mencatat transaksi yang berkaitan dengan pengakuan piutang di luar Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran, Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMN/D, Bagian Lancar TP/TGR, dan Piutang Pajak.

Contoh piutang lainnya adalah:

1. asuransi dibayar dimuka;
2. sewa dibayar dimuka; dan
3. tagihan kepada pihak lain berdasarkan surat/dokumen yang menjadi dasar timbulnya piutang tersebut sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pada umumnya piutang yang ada di SKPD adalah sebagai berikut:

1. piutang pajak;
2. piutang retribusi; dan
3. piutang lainnya.

Pengakuan Piutang

Piutang diakui:

1. pada saat hak diterima/timbul sesuai perjanjian atau dokumen lain yang sah yang menjadi dasar timbulnya hak tersebut;
2. secara garis besar, pengakuan piutang terjadi pada akhir periode ketika akan disusun neraca dan diakui sebesar surat ketetapan tentang piutang yang belum dilunasi, atau pada saat terjadinya pengakuan hak untuk menagih piutang pada saat terbitnya surat ketetapan tentang piutang; dan
3. apabila piutang yang timbul dari belanja yang manfaatnya sampai dengan periode akhir tahun belum selesai, maka manfaat yang merupakan hak Pemerintah Daerah yang belum selesai diakui sebagai piutang lainnya dan dihitung secara proposional dari belanja yang telah dikeluarkan.

Pengukuran Piutang

Piutang dicatat sebesar nilai nominal, yaitu sebesar nilai rupiah piutang yang belum dilunasi.

Bagian lancar pinjaman dan tagihan merupakan piutang yang akan jatuh tempo (harus dilunasi) pada satu periode pelaporan mendatang. Sebagai contoh, apabila periode pelaporan berjalan tahun 2009 maka piutang-piutang yang akan jatuh tempo pada periode pelaporan tahun 2010 diklasifikasikan menjadi bagian lancar.

Piutang Daerah dapat dihapuskan secara bersyarat atau mutlak dari pembukuan Pemerintah Daerah, kecuali mengenai Piutang Daerah yang cara penyelesaiannya diatur tersendiri dalam undang-undang.

Penghapusan secara bersyarat dilakukan dengan menghapuskan Piutang Daerah dari pembukuan Pemerintah Daerah tanpa menghapuskan hak tagih daerah.

Penghapusan secara mutlak dilakukan dengan menghapuskan hak tagih daerah.

Tata cara penghapusan piutang diatur tersendiri sesuai dengan peraturan perundangan yang ada.

e. Persediaan

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.

Persediaan merupakan aset berwujud yang berupa :

1. barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah;
2. bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam proses produksi;
3. barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan
4. barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintah.

Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.

Dalam hal Pemerintah Daerah memproduksi sendiri, persediaan juga meliputi barang yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian.

Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.

Dalam hal Pemerintah Daerah menyimpan barang untuk tujuan cadangan strategis seperti cadangan pangan (misalnya beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai persediaan.

Termasuk dalam persediaan adalah hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat berupa sapi, kuda, ikan, benih padi dan bibit tanaman.

Persediaan antara lain terdiri dari :

1. persediaan alat tulis kantor;
2. persediaan alat listrik;
3. persediaan material/bahan;
4. persediaan benda pos;
5. persediaan bahan bakar; dan
6. persediaan bahan makanan pokok.

Pengakuan Persediaan

Persediaan diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh Pemerintah Daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Persediaan diakui pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.

Pada akhir periode akuntansi, persediaan dicatat berdasarkan hasil inventarisasi fisik (*stock opname*).

Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan dibebankan ke suatu perkiraan aset untuk konstruksi dalam pengerjaan, tidak dimasukkan sebagai persediaan.

Pengukuran Persediaan

Persediaan disajikan sebesar:

- a. biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
- b. biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri; dan
- c. nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

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 serupa mengurangi biaya perolehan.

Nilai pembelian yang digunakan untuk persediaan akhir adalah biaya perolehan persediaan yang terakhir diperoleh.

Barang persediaan yang memiliki nilai nominal yang dimaksud untuk dijual, seperti karcis peron, dinilai dengan biaya perolehan terakhir.

Biaya standar persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis berdasarkan ukuran-ukuran yang digunakan pada saat penyusunan rencana kerja dan anggaran.

Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangkan dinilai dengan menggunakan nilai wajar. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar.

Pengungkapan Persediaan

Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam laporan keuangan berkaitan dengan persediaan adalah sebagai berikut:

- a. kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
- b. penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan
- c. kondisi persediaan.

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

V. Aset Non Lancar

a. Investasi Jangka Panjang

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka panjang dibagi menurut maksud/sifat penanaman investasinya, yaitu nonpermanen dan permanen.

b. Investasi Non Permanen

Investasi Non permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan. Investasi jenis ini diharapkan akan berakhir dalam jangka waktu tertentu, seperti investasi dalam bentuk dana talangan dan dana bergulir, obligasi atau surat utang, penyertaan modal dalam proyek pembangunan.

c. Investasi dalam Dana Talangan dan Dana Bergulir

Dana Talangan adalah dana yang diperlukan untuk menanggulangi kebutuhan dana yang bersifat mendesak dan sementara dan akan segera diganti (sesuai dengan perjanjian) dalam waktu dekat (tidak lama).

Dana bergulir adalah dana yang dipinjamkan kepada sekelompok masyarakat untuk ditarik kembali setelah jangka waktu tertentu, dan kemudian disalurkan kembali.

d. Investasi dalam Obligasi/Surat Utang Negara

Investasi dalam obligasi yang dimaksud disini adalah pembelian obligasi yang dimaksudkan untuk dimiliki dalam jangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, misalnya suatu Pemerintah Daerah membeli obligasi yang diterbitkan oleh pemerintah Pusat, maka Pemerintah Daerah yang bersangkutan mempunyai investasi pada pemerintah pusat sebesar nilai nominal obligasi.

e. Investasi dalam Penyertaan Modal pada Proyek Pembangunan

Penyertaan modal dalam proyek pembangunan adalah akumulasi dana yang dikeluarkan untuk proyek yang dilaksanakan dengan maksud untuk mengalihkan sepenuhnya atau sebagian kepemilikan proyek tersebut kepada pihak ketiga setelah proyek mencapai tingkat penyelesaian tertentu.

f. Investasi Permanen

Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan . bentuk investasi permanen antara lain :

- 1) penyertaan Modal Pemerintah Daerah pada perusahaan Negara/daerah, lembaga keuangan Negara, atau badan hukum lainnya; dan
- 2) investasi permanen lainnya, yaitu jenis investasi permanen yang tidak tercakup di atas.

g. Penyertaan Modal Pemerintah Daerah

Untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat, Pemerintah Daerah dapat membentuk perusahaan daerah yang asetnya dikelola secara terpisah. Pada pembentukan perusahaan daerah, Pemerintah Daerah menyertakan modal tertentu dan dinyatakan dalam akte pendirian perusahaan.

Penyertaan modal Pemerintah Daerah menggambarkan jumlah yang dibayar oleh Pemerintah Daerah untuk penyertaan modal Pemerintah Daerah dalam perusahaan Negara/Daerah.

Suatu perusahaan dapat disebut sebagai perusahaan daerah jika Pemerintah Daerah memiliki mayoritas atau lebih dari 51 % (lima puluh satu persen) saham perusahaan dimaksud.

Walau kepemilikan pemerintah hanya sebagian kecil saja namun punya hak yang memberi kendali secara mayoritas, maka kepemilikan Pemerintah Daerah dapat dikategorikan dalam investasi jenis ini.

Penyertaan modal Pemerintah Daerah dicatat sebesar harga perolehan jika kepemilikan kurang dari 20 % (dua puluh persen) dan tidak memiliki kendali yang signifikan. Kepemilikan kurang dari 20 % (dua puluh persen) tetapi memiliki kendali yang signifikan dan kepemilikan 20 % (dua puluh persen) atau lebih dicatat secara proporsional dari nilai ekuitas yang tercantum dalam laporan keuangan perusahaan/ lembaga yang dimaksud.

h. Investasi Permanen Lainnya

Investasi Permanen yang tidak dapat dimasukkan ke dalam kategori Penyertaan Modal Pemerintah diklasifikasikan sebagai Investasi Permanen Lainnya. Investasi ini dicatat sebesar harga perolehan termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperolehnya.

1) Pengakuan Investasi Jangka Panjang

Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria :

- a) kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah; dan
- b) nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*)

Pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.

2) Pengakuan Hasil Investasi

Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal Pemerintah Daerah yang pencatatannya menggunakan metode biaya, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan apabila menggunakan metode ekuitas, sebagian laba yang diperoleh Pemerintah Daerah akan dicatat mengurangi nilai investasi Pemerintah Daerah dan tidak dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Kecuali untuk dividen dalam bentuk saham yang diterima akan menambah nilai investasi Pemerintah Daerah dan ekuitas dana yang diinvestasikan dengan jumlah yang sama.

3) Pengukuran/Penilaian Investasi Jangka Panjang

a) Investasi Permanen

Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian nilai pasar dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Sedangkan untuk investasi yang tidak dimiliki pasar yang aktif dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat, atau nilai wajar lainnya.

Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset Pemerintah Daerah, maka nilai investasi yang diperoleh Pemerintah Daerah adalah sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.

b) Penilaian Investasi Jangka Panjang (Investasi Permanen)

Penilaian investasi jangka panjang Pemerintah Daerah dilakukan dengan tiga metode, yaitu:

(1) metode biaya

Dengan menggunakan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.

(2) metode ekuitas

Dengan menggunakan metode ekuitas Pemerintah Daerah mencatat investasi awal sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi Pemerintah Daerah setelah tanggal perolehan. Bagian laba kecuali deviden dalam bentuk saham yang diterima Pemerintah Daerah akan mengurangi nilai investasi Pemerintah Daerah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan. Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi Pemerintah Daerah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.

(3) metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

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

Penggunaan metode di atas didasarkan pada kriteria sebagai berikut:

- (1) kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya;
- (2) kepemilikan 20% sampai 50% atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas;
- (3) kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas; dan
- (4) kepemilikan bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.

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

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

c) Penilaian Investasi Jangka Panjang (Investasi Non Permanen)

Investasi non permanen dinilai sebesar nilai perolehannya. Sedangkan investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang akan segera dicairkan dan dana bergulir dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*), yaitu sebesar nilai kas yang dipegang ditambah saldo yang bias ditagih.

Investasi non permanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.

Investasi dalam Obligasi dinilai sebesar nilai nominal obligasi. Investasi dalam Penyertaan modal pada Proyek Pembangunan dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan kepada pihak ketiga.

Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan nilai tukar kurs tengah Bank Indonesia yang berlaku pada tanggal transaksi.

d) Pelepasan dan Peminjaman Investasi

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

Penerimaan dari pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan.

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.

Peminjaman pos investasi dapat berupa reklasifikasi investasi permanen menjadi investasi jangka pendek, aset tetap, aset lain-lain dan sebaliknya.

e) Pengungkapan Investasi

Jenis masing-masing penyertaan modal Pemerintah Daerah diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

VI. Aset Tetap

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.

Aset tetap terdiri dari:

a. tanah

- 1) tanah yang dikelompokkan dalam aset tetap adalah tanah yang dimiliki atau diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan operasional Pemerintah Daerah dan dalam kondisi siap digunakan. Dalam akun tanah termasuk tanah yang digunakan untuk bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan.

Tidak seperti institusi nonpemerintah, Pemerintah Daerah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan atau penguasaan tanah yang dapat dibentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah, Pemerintah Daerah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut. Tanah memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada kebijakan ini.

- 2) Pengakuan tanah diluar negeri sebagai aset tetap hanya dimungkinkan apabila perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di Negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada mengindikasikan adanya penguasaan yang bersifat permanen bagi pihak luar.

- 3) Pengukuran Tanah

Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga perolehan atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikerluarkan sampai tanah tersebut siap pakai.

Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.

- 4) Pengungkapan Tanah

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan tanah yang tercantum dalam neraca, serta jumlah komitmen untuk akuisisi tanah bila ada.

b. peralatan dan mesin

- 1) peralatan dan mesin mencakup antara lain : 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; dan unit peralatan proses produksi yang masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap digunakan.

- 2) pengukuran peralatan dan mesin

Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan. Contoh biaya langsung antara lain honor, ATK, dan pengeluaran-pengeluaran biaya umum lainnya sepanjang ada hubungannya dengan pembelian peralatan dan mesin.

3) pengungkapan peralatan dan mesin

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan peralatan dan mesin yang tercantum dalam neraca, serta jumlah komitmen untuk akuisisi peralatan dan mesin apabila ada.

c. gedung dan bangunan

1) Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang dibeli atau dibangun dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap digunakan. Gedung dan bangunan di neraca meliputi antara lain bangunan gedung, monument, bangunan menara, dan rambu-rambu.

2) pengukuran gedung dan bangunan

Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.

3) pengungkapan gedung dan bangunan

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan gedung dan bangunan yang tercantum dalam neraca, serta jumlah komitmen untuk akuisisi atau asuransi gedung dan bangunan apabila ada.

d. jalan, irigasi dan jaringan

1) Jalan, Jaringan dan Irigasi mencakup jalan, irigasi dan jaringan yang dibangun oleh Pemerintah Daerah serta dikuasai oleh Pemerintah Daerah dan dalam kondisi yang siap digunakan, jalan, irigasi, dan jaringan di neraca antara lain meliputi jalan, dan jembatan, bangunan air, instalasi, dan jaringan.

Akun ini tidak mencakup tanah yang diperoleh dan digunakan untuk pembangunan/fasilitas jalan, irigasi, dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam akun tanah.

2) pengukuran jalan, irigasi dan jaringan

Biaya perolehan jalan, irigasi dan jaringan, menggambarkan 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.

3) pengungkapan jalan, irigasi dan jaringan

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan jalan, irigasi dan jaringan yang tercantum dalam neraca, serta jumlah komitmen untuk akuisisi jalan, irigasi dan jaringan apabila ada.

e. aset tetap lainnya

1) 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 digunakan. Aset tetap lainnya di neraca antara lain meliputi koleksi perpustakaan/buku, barang bercorak seni/budaya/olah raga dan hewan ternak/tanaman.

2) pengukuran aset tetap lainnya

Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.

3) pengungkapan aset tetap lainnya

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan aset tetap lainnya yang tercantum dalam neraca, serta jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap lainnya apabila ada.

f. konstruksi dalam pengerjaan.

1) Konstruksi dalam pengerjaan (KDP) mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan, yang pada tanggal dan neraca belum selesai dibangun seluruhnya. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai.

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

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

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

Konstruksi dalam pengerjaan ini apabila telah selesai dibangun dan sudah diserahterimakan akan direklasifikasi/dipindahkan dari KDP menjadi aset tetap sesuai dengan kelompok asetnya.

2) kontrak konstruksi

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 (misalnya konstruksi jaringan irigasi).

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*; dan

(d) kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

3) penyatuan dan segmentasi kontrak konstruksi

Ketentuan-ketentuan dalam kebijakan ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, 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.

Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlukan 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; dan
- (c) biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.

Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlukan 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; dan/atau
- (b) harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

4) pengakuan konstruksi dalam pengerjaan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi dalam pengerjaan jika:

- (a) besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
- (b) biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan
- (c) aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

Konstruksi dalam pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional Pemerintah Daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karena diklasifikasikan dalam aset tetap.

Konstruksi dalam pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut terpenuhi:

- (a) konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
- (b) dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan.

5) pengukuran konstruksi dalam pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.

Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antara lain:

- (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 (seperti biaya uji atau pemeriksaan teknis).

Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:

- (a) termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
- (b) kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima, tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan
- (c) pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.

Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi seperti bunga, komisi dan biaya lainnya dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara handal.

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

Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan.

Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.

Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeure* maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi harus dikapitalisasi.

Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka untuk jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasikan untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.

6) pengungkapan konstruksi dalam pengerjaan

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.

Dalam catatan atas laporan keuangan, diungkapkan untuk masing-masing konstruksi dalam pengerjaan yang tercantum di neraca antara lain dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*), kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi, dan jumlah pengeluaran pada setiap pos aset tetap dalam konstruksi.

Aset Tetap Bernilai Kecil

Salah satu kriteria untuk dapat dikategorikan sebagai aset tetap adalah nilainya yang material. Aset tetap yang nilai per unitnya kecil dapat langsung dibebankan sebagai belanja pada saat perolehan sepanjang tidak melampaui batas kapitalisasi. Pengendalian aset tetap seperti ini dilakukan dengan cara melakukan pencatatan secara ekstrakomtabel.

Kapitalisasi Belanja Menjadi Aset Tetap

Satelah perolehan, masih terdapat biaya-biaya yang muncul selama penggunaan aset tetap. Misalnya biaya pemeliharaan (*maintenance*), penambahan (*additions*), penggantian (*replacement*) atau perbaikan (*repairs*).

Pada dasarnya, pengeluaran-pengeluaran untuk aset tetap setelah perolehan, dapat dikategorikan menjadi belanja modal (*capital expenditures*) dan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*).

Pengeluaran belanja modal adalah pengeluaran-pengeluaran yang harus dicatat sebagai penambah nilai aset yang bersangkutan (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.

Demikian juga halnya dengan pengeluaran-pengeluaran yang akan menambah efisiensi, memperpanjang umur aset atau meningkatkan kapasitas atau mutu produksi. Contoh mengenai pengeluaran-pengeluaran yang akan memperpanjang umur aset atau meningkatkan kapasitas produksi adalah pengeluaran untuk perbaikan besar-besaran.

Pengakuan Aset Tetap

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

- a. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- b. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
- c. tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
- d. diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan; dan
- e. nilainya cukup material untuk dicatat sebagai aset/penambah aset.

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

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

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

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

Pengukuran Aset Tetap

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

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

Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau harga konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi dan tempat yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk menggunakan yang dimaksudkan.

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- a. biaya persiapan tempat;
- b. biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*); biaya pengiriman/angkut sampai ke tempat akan dioperasikan;
- c. biaya pemasangan (*installation cost*);
- d. biaya profesional seperti arsitek dan insinyur;
- e. biaya konstruksi; dan
- f. biaya kepanitiaan.

Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antara lain:

- a. biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi; (bahan dan upah, perencanaan dan pengawasan);
- b. biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut (seperti biaya kepanitiaan/organisasi pelaksanaan swakelola); dan
- c. biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi yang bersangkutan (seperti biaya uji atau pemeriksaan teknis).

Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:

- a. termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
- b. kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan
- c. pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.

Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi (seperti bunga, komisi dan biaya lainnya) dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.

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

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

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.

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.

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.

Penilaian kembali atas revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena SAP menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran.

Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam 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 pada akun Diinvestasikan pada Aset Tetap.

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

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

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

Nilai aset tetap yang dihitung/diukur dari belanja modal

Belanja modal yang menghasilkan aset tetap dapat langsung dijadikan nilai aset tetap apabila unsur belanja modal terdiri dari harga pembelian aset tetap/konstruksi ditambah biaya-biaya lain sampai dengan aset tetap tersebut siap untuk digunakan/dimanfaatkan serta nilainya sama atau melebihi batas nilai minimum nilai kapitalisasi aset tetap.

Nilai aset tetap yang dihitung/diukur dari belanja barang dan jasa

Belanja barang dan jasa dalam suatu kegiatan yang menghasilkan aset tetap, nilai aset tetapnya dinilai dari harga pembelian aset tetap ditambah biaya-biaya lain yang berkaitan langsung untuk menghasilkan aset tetap tersebut. Apabila dari belanja barang dan jasa tersebut dihasilkan lebih dari satu aset tetap, maka penentuan biaya-biaya lain yang berkaitan langsung untuk menghasilkan aset tetap (atribusi biaya-biaya tambahan) harus dibagi secara proporsional atau hanya diatribusikan kepada aset-aset tetap yang bernilai signifikan/dominan.

Biaya-biaya lain yang diatribusikan/ditambahkan ke dalam aset tetap tersebut dihitung/ditentukan oleh PPTK, diverifikasi oleh PPK-SKPD dan diketahui/disetujui oleh pengguna anggaran.

Nilai aset tetap dapat dihitung/diukur dari kegiatan swakelola

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.

Kapitalisasi aset tetap

Salah satu syarat aset tetap adalah nilainya yang besar (material), oleh karena itu perlu ditetapkan batas nilai perolehan/pengeluaran minimum untuk dicatat menjadi aset tetap/ditambahkan kedalam nilai aset tetap. Batas minimum kapitalisasi aset tetap meliputi pengeluaran pengadaan baru dan penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi dan restorasi. Penambahan nilai adalah pembayaran, pembuatan dan atau pengadaan aset tetap yang menambah kualitas dan atau volume tanpa merubahklasifikasi barang.

Batasan nilai belanja/pengeluaran yang harus dikapitalisasi menjadi aset tetap (*capitalization thresholds*) akan diuraikan setelah uraian akuntansi ekuitas dana.

Biaya pemeliharaan (*maintenance*), penambahan (*additions*), penggantian (*replacements*) dan perbaikan (*repairs*)

- a. pengeluaran-pengeluaran untuk pemeliharaan,penambahan, penggantian dan perbaikan aset tetap yang bersifat rutin tidak dapat *dikapitalisasi* menjadi aset tetap dan merupakan belanja saja, berapapun besarnya;
- b. kriteria belanja pemeliharaan, penambahan, penggantian dan perbaikan agar dapat dikapitalisasi menjadi aset tetap adalah pengeluaran-pengeluaran tersebut tidak bersifat rutin dan dapat menambah efisiensi, memperpanjang umur aset, dan meningkatkan kapasitas atau mutu produksi;
- c. bupati dapat menunjuk tim ahli/tim teknis dilingkungan Pemerintah Daerah yang dipandang mampu untuk menetapkan bahwa pengeluaran-pengeluaran di atas dapat menambah efisiensi, memperpanjang umur aset, meningkatkan kapasitas atau mutu produksi dengan didukung oleh hasil pengujian/ dan dasar pengetahuan teorinya; dan

- d. pengeluaran-pengeluaran yang tidak memenuhi kriteria diatas berdasarkan pertimbangan tim ahli, harus dicatat sebagai belanja biasa.

Batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus diterapkan secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

VII. Dana Cadangan

Dana cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan merupakan dana yang disisihkan beberapa tahun untuk kebutuhan belanja pada masa yang akan datang. Dana Cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.

Pembentukan maupun peruntukan dana cadangan harus ditetapkan dengan peraturan daerah. Dana Cadangan tidak dapat digunakan untuk peruntukan selain yang ditetapkan. Peruntukan dana cadangan biasanya digunakan untuk pembangunan aset, misalnya rumah sakit, pasar induk, atau gedung olahraga.

Dana cadangan dapat dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan. Apabila terdapat lebih dari satu peruntukan, maka dana cadangan menurut tujuan pembentukannya.

Dana Cadangan dinilai sebesar nilai nominal dana cadangan yang dibentuk.

Jenis dan pembentukan Dana cadangan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

VIII. Aset Lainnya

Aset lainnya adalah aset Pemerintah Daerah yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang dan dana cadangan.

Aset lainnya terdiri dari:

- a. tagihan penjualan angsuran;

- 1) tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang di dapat dari penjualan aset pemerintah secara angsuran kepada pegawai Pemerintah Daerah. Contoh tagihan penjualan angsuran antara lain adalah tagihan atas penjualan rumah dinas dan penjualan kendaraan dinas kepada pegawai.

- 2) Penilaian Tagihan Penjualan Angsuran

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.

Setiap akhir periode akuntansi, tagihan penjualan angsuran yang akan jatuh tempo 12 (dua belas) bulan ke dapan, direklasifikasi menjadi akun bagian lancar tagihan penjualan angsuran dalam kelompok (aset lancar).

- b. tagihan tuntutan ganti kerugian daerah

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 Pemda sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

c. tuntutan perbendaharaan;

- 1) Tuntutan Perbendaharaan (TP) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh pemda sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh bendahara atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.
- 2) penilaian tuntutan ganti kerugian (TGR) daerah dan tuntutan perbendaharaan (TP)
 - (a) Tuntutan Ganti Rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM) setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh pegawai yang telah bersangkutan ke kas umum daerah.
 - (b) Setiap akhir periode akhir akuntansi, TP-TGR yang akan jatuh 12 (dua belas) bulan ke depan, direklasifikasikan menjadi akun bagian lancar TP-TGR (aset lancar);
 - (c) Tuntutan perbendaharaan dinilai sebesar nilai nominal dalam surat Keputusan pembebasan setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh bendahara yang bersangkutan ke kas umum daerah.

d. kemitraan dengan pihak ketiga

- 1) 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.

Bentuk kemitraan tersebut antara lain dapat berupa:

a. bangun, kelola, serah (BKS)

Bangun, kelola, serah (BKS) adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset Pemerintah Daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga. Investor tersebut mendirikan bangunan dan sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagukannya 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). Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak.

Pada akhir 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.

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.

b. bangun, serah, kelola (BSK)

Bangun, Serah, kelola (BSK) adalah pemanfaatan aset Pemerintah Daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian meyerahkan aset yang di bangun tersebut kepada pemerintah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut.

Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada Pemerintah Daerah disertai dengan kewajiban Pemerintah Daerah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran oleh Pemerintah Daerah ini dapat juga dikatakan secara bagi hasil.

Bangun, Serah, Kelola (BSK) dicatat sebesar nilai perolehan aset yang dibangun, yaitu sebesar nilai aset yang diserahkan pemerintah ditambah dengan jumlah aset yang dikeluarkan oleh pihak ketiga/investor untuk membangun aset tersebut.

e. aset tidak berwujud

Aset tidak berwujud adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Contoh aset tidak berwujud adalah hak paten, hak cipta, hak merek, serta biaya riset dan pembangunan. Aset tidak berwujud dapat diperoleh melalui pembelian atau dapat dikembangkan sendiri oleh Pemerintah Daerah

Aset tidak berwujud meliputi:

- 1) Software komputer yang digunakan dalam jangka waktu lebih dari satu tahun.
- 2) Lisensi dan *franchise*

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.

- 3) Hak cipta (copyright), paten, dan hak lainnya

Hak cipta adalah hak eksklusif bagi pencipta atau penerima hak untuk mengumumkan atau memperbanyak ciptaanya atau memberikan izin untuk itu dengan tidak mengurangi pembatasan-pembatasan menurut peraturan perundang-undangan.

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.

- 4) Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang

Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau penelitian yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di masa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/sosial maka tidak dapat dikapitalisasi sebagai aset tidak berwujud.

Aset tak berwujud dinilai sebesar nilai perolehan dikurangi dengan biaya-biaya yang tidak dapat dikapitalisasi.

f. aset lain-lain.

- 1) Pos Aset lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan kedalam Aset Tak Berwujud, Tagihan Penjualan Angsuran, Tuntutan Perbendaharaan, Tuntutan Ganti Rugi, dan Kemitraan dengan Pihak Ketiga.

Contoh dari aset lain-lain adalah aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif Pemerintah Daerah, termasuk aset rusak berat.

- 2) Aset Bersejarah (*Heritage Assets*)

Kebijakan ini tidak mengharuskan Pemerintah Daerah untuk melaporkan aset bersejarah (*heritage assets*) di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monument, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*) seperti candi, dan karya seni (*works of art*). Karakteristik-karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas dari suatu aset bersejarah.

- (a) Nilai Kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan keuangan berdasarkan harga pasar.
- (b) Perturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk di jual.
- (c) tidak mudah diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun.
- (d) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.

Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pemerintah Daerah mungkin mempunyai banyak aset yang bersejarah yang diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian, donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai masalah sosial dan Hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.

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

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

Beberapa aset bersejarah memberikan potensi manfaat lainnya kepada Pemerintah Daerah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan bersejarah digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset ini akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.

Untuk aset bersejarah lainnya, potensi manfaatnya terbatas pada karakteristik sejarahnya, sebagai contoh monumen dan reruntuhan (ruins).

3) Aset Infrastruktur (*Infrastructure Assets*)

Beberapa aset biasanya dianggap sebagai aset infrastruktur. Walaupun tidak ada definisi yang universal yang digunakan, aset ini biasanya mempunyai karakteristik sebagai berikut :

- (a) merupakan bagian dari satu sistem atau jaringan;
- (b) sifatnya khusus dan tidak ada alternatif lain penggunaannya;
- (c) tidak dapat dipindah-pindahkan; dan
- (d) terdapat batasan-batasan untuk pelepasannya.

Walaupun kepemilikan dari aset infrastuktur tidak hanya oleh Pemerintah Daerah, aset infrastuktur secara signifikan sering dijumpai sebagai aset Pemerintah Daerah. Aset infrastuktur memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada kebijakan ini.

Contoh dari aset infrastruktur adalah jaringan, jalan dan jembatan, sistem pembuangan, dan jaringan komunikasi.

4) Aset Militer (*Military Assets*)

Peralatan militer, baik yang umum maupun khusus, memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada kebijakan ini.

IX. Batasan Nilai Kapitalisasi

Batasan nilai belanja/pengeluaran yang harus dikapitalisasi menjadi aset tetap sebagai berikut:

a. Belanja Modal

Batasan belanja modal yang masuk sebagai aset tetap adalah sebesar Rp 250.000,00 per item barang. Jika nilai per item barang kurang dari Rp 250.000,00 tidak masuk dalam aset tetap, akan tetapi dicatat secara *extra comptable*.

Nilai yang harus ditambah kedalam aset tetap termasuk biaya-biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh aset tersebut misalnya belanja pegawai (honorarium panitia pengadaan dan lain-lain), belanja barang dan jasa (ATK, Cetakan, penggandaan dan lain-lain serta biaya perjalanan dinas), biaya konsultan dan sebagainya.

b. Belanja Pemeliharaan:

Belanja pemeliharaan konstruksi (gedung dan bangunan, jaringan, irigasi dan jembatan) yang berasal dari belanja barang dan jasa apabila nilainya Rp 10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah) keatas merupakan nilai yang menambah nilai aset tetap.

Nilai yang harus ditambahkan kedalam aset tetap termasuk biaya-biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh aset tetap tersebut misalnya belanja pegawai (honorarium panitia pengadaan dan lain-lain), belanja barang dan jasa (ATK, Cetakan, penggandaan dan lain-lain serta biaya perjalanan dinas), biaya konsultan dan sebagainya.

BAB XI

AKUNTANSI KEWAJIBAN

I. Pendahuluan

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

Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena :

- a. penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas keuangan, entitas pemerintahan lain atau lembaga internasional;
- b. perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah;
- c. kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi, ganti rugi, kelebihan setoran dari wajib pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya; dan
- d. kewajiban dengan pemberi jasa lainnya.

II. Klasifikasi Kewajiban

Dalam neraca Pemerintah Daerah, kewajiban disajikan berdasarkan likuiditasnya dan terbagi menjadi dua kelompok besar yaitu :

- a. kewajiban jangka pendek

Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai jangka pendek jika diharapkan dibayar (atau jatuh tempo) dalam waktu 12 (dua belas) bulan

Kewajiban jangka pendek diantaranya:

- 1) utang perhitungan pihak ketiga
 - (a) utang Taspen;
 - (b) utang Askes;
 - (c) utang PPh (Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23);
 - (d) utang PPN;
 - (e) utang Taperum; dan
 - (f) utang perhitungan pihak ketiga lainnya.

Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PPK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

Jumlah pungutan/potongan PPK yang dilakukan Pemerintah Daerah harus diserahkan kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang dipungut/dipotong. Pada akhir periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

- 2) utang bunga pinjaman
 - (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.

Utang bunga atas utang Pemerintah Daerah harus dicatat sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar dalam periode berjalan. Contoh Pemerintah Kabupaten Garut mempunyai utang yang jatuh tempo setiap tanggal 1 April dan tanggal 1 Oktober.

Utang bunga yang dicantumkan dalam Neraca per 31 Desember adalah utang bunga dari 1 April sampai dengan 31 Desember dan utang bunga dari 1 Oktober sampai dengan 31 Desember. Utang bunga dimaksudkan dapat berasal dari utang Pemerintah Daerah baik dari sumber dalam negeri 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.

Pengukuran dan penyajian utang bunga diatas juga berlaku untuk sekuritas Pemerintah Daerah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk Surat Utang Negara (SUN) atau obligasi dan yang diterbitkan oleh Pemerintah Daerah dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN.

3) bagian lancar utang jangka panjang

- (a) utang Bank;
- (b) utang Obligasi (SUN);
- (c) utang Pemerintah Pusat;
- (d) utang Pemerintah Provinsi; dan
- (e) utang Pemerintah Kabupaten/Kota Lain.

Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan harus dibayarkan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

4) utang jangka pendek dari pihak ketiga

Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan adalah sejumlah kewajiban Pemerintah Daerah kepada Pihak Ketiga sebagai akibat belanja modal dan barang jasa yang sudah menjadi kewajiban sampai dengan tanggal pelaporan namun oleh Pemerintah Daerah belum dibayarkan. Belum dibayarkan karena misalnya belum jatuh tempo atau baru akan dibayar pada waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

5) pendapatan yang diterima dimuka

- (a) uang muka dari pihak ketiga atas penjualan produk Pemerintah Daerah; dan
- (b) uang muka lelang penjualan aset daerah.

6) utang jangka pendek lainnya.

Utang Jangka Pendek lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam Utang Jangka Pendek Lainnya antara lain adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun, seperti biaya sewa atau bunga yang sudah menjadi kewajiban namun belum jatuh tempo.

Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan kepada para pegawai.

Contoh Lainnya adalah penerimaan Pembayaran dimuka atas penyerahan barang atau jasa oleh Pemerintah Daerah kepada pihak lain.

Pengakuan Utang kepada Pihak Ketiga (*Account Payable*) adalah pada saat Pemerintah Daerah menerima barang dan atau hak atas barang atau jasanya telah diterima oleh Pemerintah Daerah, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi hak Pemerintah Daerah, maka Pemerintah Daerah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.

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.

b. kewajiban jangka panjang.

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 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporannya.

Kewajiban Jangka Panjang terdiri dari:

- 1) utang Dalam Negeri
 - (a) utang Dalam Negeri Sektor Perbankan;
 - (b) utang Dalam Negeri-Obligasi;
 - (c) utang Kepada Pemerintah Pusat;
 - (d) utang kepada Pemerintah Provinsi; dan
 - (e) utang kepada Pemerintah Kabupaten/Kota.

2) utang Luar Negeri.

Utang Luar Negeri, terdiri atas Utang Luar Negeri kepada pemerintah atau kelompok gabungan beberapa pemerintah Negara lain, kepada Lembaga Keuangan Internasional (ADB, IMF dan lain-lain) atau kepada Sektor Perbankan luar negeri.

Dalam kondisi tertentu suatu entitas pelaporan tetap mengklarifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah pelaporan jika:

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

III. Pengakuan Kewajiban

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

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 kedua belah pihak dan belum lunas dibayar sampai dengan saat tanggal pelaporan;
- c. kejadian antar pemerintah;
- d. kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*); dan
- e. kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).

IV. Pengukuran Kewajiban

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

Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban Pemerintah Daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang Pemerintah Daerah. Aliran ekonomi atau keuangan 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. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos.

V. Penilaian Kewajiban

Penilaian utang Pemerintah Daerah disesuaikan dengan karakteristik utang tersebut yang dapat berbentuk:

- a. utang Pemerintah yang tidak diperjual belikan (*non-traded debt*)

Contoh dari utang Pemerintah Daerah yang tidak diperjualbelikan adalah pinjaman bilateral, multilateral dan lembaga keuangan internasional seperti IMF, World Bank, ADB dan lainnya. Bentuk hukum dari pinjaman ini biasanya dalam bentuk perjanjian pinjaman (*loan agreement*).

Nilai nominal atas utang Pemerintah Daerah yang tidak diperjualbelikan (*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.

Untuk utang Pemerintah Daerah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat menggunakan skedul pembayaran (*payment schedule*) menggunakan tarif bunga tetap. Untuk utang Pemerintah Daerah 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.

b. utang Pemerintah yang diperjual belikan (*traded debt*).

Akuntansi untuk utang Pemerintah Daerah dalam bentuk yang dapat diperjualbelikan seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban dari Pemerintah Daerah pada suatu waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap periode akuntansi. Hal ini membutuhkan penilaian awal sekuritas pada harga jual atau hasil penjualan dan penilaian pada saat jatuh tempo atas jumlah yang akan dibayarkan ke pemegangnya dan pada periode diantaranya untuk menggambarkan secara wajar kewajiban Pemerintah Daerah.

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.

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 (*face*) tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari (*face*). 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.

Sekuritas utang Pemerintah Daerah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo atau pelunasan, misalnya Surat Utang Negara (SUN) baik dalam bentuk Surat Perbendaharaan Negara maupun Obligasi Negara, harus dinilai berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo (*face value*) bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrument pinjaman Pemerintah Daerah yang dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari, maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang ada.

Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan metode garis lurus.

VI. Penyelesaian Kewajiban Sebelum Jatuh Tempo

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

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 ekuitas dana yang berhubungan.

Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka selain penyesuaian jumlah kewajiban dan ekuitas dana yang terkait, jumlah perbedaan yang ada diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Tunggakan

Jumlah tunggakan atas pinjaman Pemerintah Daerah harus disajikan dalam bentuk Daftar Umum (*Aging Schedule*) Kreditur pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.

Tunggakan diidefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo namun Pemerintah Daerah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya sesuai jadwal. Beberapa jenis utang Pemerintah Daerah mungkin mempunyai saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitur diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.

Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan dari jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan keuangan. Namun informasi tunggakan Pemerintah Daerah menjadi salah satu informasi yang menarik perhatian pembaca laporan keuangan sebagai bahan analisa kebijakan dan solvabilitas satu entitas.

Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan di dalam Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar Umur Utang.

VII. Restrukturisasi Utang

Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi pernyataan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi secara prospektif 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 dari pos kewajiban yang terkait.

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.

Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

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 dari pos kewajiban yang berkaitan.

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.

Jumlah bunga atau pokok 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 kontijensi yang tidak diatur dalam kebijakan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang seringkali harus diestimasi.

Penghapusan utang

Penghapusan utang adalah pembatalan secara sukarela tagihan oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruh jumlah utang debitur yang dituangkan dalam bentuk perjanjian formal di antara keduanya.

Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur melalui penyerahan aset kas maupun non kas dengan nilai utang dibawah nilai tercatatnya.

Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya dibawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka berlaku ketentuan penjelasan seperti diatas tentang jumlah pembayaran kas masa depan lebih rendah dari nilai tercatatnya.

Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya dibawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset non kas maka entitas sebagai debitur harus melakukan penilaian kembali atas aset non kas dahulu ke nilai wajarnya dan kemudian menerapkan perlakuan akuntansi di atas serta mengungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset non kas yang berhubungan.

Informasi dalam catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya penerbitan yang belum diamortisasi), dengan nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.

Penilaian kembali aset akan menghasilkan perbedaan antara nilai wajar dan nilai tercatat aset yang dialihkan kepada kreditur untuk penyelesaian utang. Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada catatan atas Laporan Keuangan.

VIII. Biaya-Biaya Yang Berhubungan Dengan Utang Pemerintah Daerah

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 antara lain:

- a. bunga atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang;
- b. amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman;
- c. amortisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, *commitment fee*, dan sebagainya; dan
- d. perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

Biaya pinjaman yang secara langsung dapat didistribusikan dengan diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (*qualifying aset*) harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.

Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan penjelasan berikut dibawah ini.

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 Daerah. 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.

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.

IX. Penyajian dan Pengungkapan

Pada setiap tanggal neraca pos kewajiban moneter dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

Selisih penjabaran pos kewajiban moneter dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas dana periode berjalan.

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.

Utang Pemerintah Daerah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar *Schedule* utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya.

Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:

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

- 5) pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
 - 6) pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
- f. jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umum utang berdasarkan kreditur
- g. biaya pinjaman
- 1) perlakuan biaya pinjaman;
 - 2) jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
 - 3) tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

BAB XII

AKUNTANSI EKUITAS

I. Pendahuluan

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

II. Klasifikasi

Ekuitas Dana diklasifikasikan ke dalam:

- a. ekuitas dana lancar;
- b. ekuitas dana investasi; dan
- c. ekuitas dana cadangan.

III. Pengakuan dan Pengukuran Ekuitas Dana

Pengakuan dan Pengukuran Ekuitas Dana telah dijabarkan berkaitan dengan akun investasi jangka pendek, investasi jangka panjang, aset tetap, aset lainnya, dana cadangan, penerimaan pembiayaan, pengeluaran pembiayaan dan pengakuan kewajiban.

IV. Ekuitas Dana Lancar

Ekuitas Dana Lancar adalah selisih antara aset lancar dengan kewajiban jangka pendek.

Ekuitas Dana Lancar terdiri dari:

- a. SISA Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA);
- b. cadangan piutang;
- c. cadangan persediaan; dan
- d. dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek.

V. Ekuitas Dana Investasi

Ekuitas Dana Investasi mencerminkan kekayaan Pemerintah Daerah yang tertanam dalam aset non lancar selain dana cadangan, dikurangi dengan kewajiban jangka panjang.

Ekuitas Dana Investasi terdiri dari:

- a. diinvestasikan dalam investasi jangka panjang;
- b. diinvestasikan dalam aset tetap;
- c. diinvestasikan dalam aset lainnya (tidak termasuk dana cadangan); dan
- d. dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka panjang.

VI. Ekuitas Dana Cadangan

Ekuitas Dana Cadangan mencerminkan kekayaan Pemerintah Daerah yang dicadangkan untuk tujuan yang telah ditentukan sebelumnya sesuai peraturan perundang-undangan. Ekuitas Dana Cadangan terdiri atas diinvestasikan dalam dana cadangan.

BAB XIII

KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI DAN PERISTIWA LUAR BIASA

I. Pendahuluan

- a. Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas harus melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi dan peristiwa luar biasa.
- b. Kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi dalam menyusun laporan keuangan, termasuk badan layanan umum, yang berada di bawah Pemerintah Daerah.

II. Koreksi Kesalahan

- a. kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada 1 (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 dalam penetapan standar dan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian.
- b. 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.
- c. kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis antara lain:
 - 1) kesalahan yang tidak berulang; dan
 - 2) kesalahan yang berulang dan sistematis.
- d. Kesalahan yang tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali yang dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis :
 - 1) kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan; dan
 - 2) kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.
- e. kesalahan yang berulang dan sistematis 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.
- f. terhadap setiap kesalahan harus dilakukan koreksi segera setelah diketahui.
- g. 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.
- h. koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan atau akun belanja dari periode yang bersangkutan.
- i. koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas serta mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain, akun aset dan akun ekuitas dana yang terkait.

- j. koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang 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.
- k. koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas dana lancar.
- l. laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah ditetapkan dengan peraturan daerah.
- m. koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada huruf i, huruf j dan huruf k tidak dengan sendirinya berpengaruh terhadap pagu anggaran atau belanja entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.
- n. koreksi kesalahan belanja sebagaimana dimaksud pada huruf i dan huruf h dapat dibagi dua, yaitu yang menambah saldo kas dan yang mengurangi saldo kas. Contoh koreksi kesalahan belanja yang menambah saldo kas, yaitu pengembalian belanja pegawai karena salah perhitungan jumlah gaji, dikoreksi menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain. Contoh koreksi kesalahan belanja yang mengurangi saldo kas, yaitu terdapat transaksi belanja pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi mengurangi akun ekuitas dana lancar dan mengurangi saldo kas. Terhadap koreksi kesalahan yang berkaitan dengan belanja yang menghasilkan aset, disamping mengoreksi saldo kas dan pendapatan lain-lain juga perlu dilakukan koreksi terhadap aset yang bersangkutan dan pos ekuitas dana diinvestasikan. Sebagai contoh, belanja aset tetap yang di mark up dan setelah dilakukan pemeriksaan, kelebihan belanja tersebut harus dilakukan pemeriksaan, kelebihan belanja tersebut harus dikembalikan, maka koreksi yang harus dilakukan adalah dengan menambah kas dan pendapatan lain-lain, serta mengurangi pos aset tetap dan pos ekuitas dana diinvestasikan.
- o. koreksi kesalahan pendapatan sebagaimana dimaksud pada huruf k dapat dibagi dua, yaitu yang menambah saldo kas dan yang mengurangi saldo kas. Contoh koreksi kesalahan pendapatan yang menambah saldo kas, yaitu terdapat transaksi penyeteroran bagian laba perusahaan negara yang belum dilaporkan. Dalam hal demikian, koreksi yang perlu dilakukan adalah menambah saldo kas dan ekuitas dana lancar. Contoh koreksi kesalahan pendapatan yang mengurangi saldo kas, yaitu kesalahan pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer. Dalam hal demikian, koreksi yang dilakukan adalah mengurangi saldo kas dan ekuitas dana lancar.
- p. koreksi kesalahan yang tidak berkurang 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.
- q. contoh kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi kas sebagaimana dimaksud pada huruf p adalah 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.

- r. Kesalahan berulang dan sistematis seperti yang dimaksud pada angka e tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi.
- s. Akibat kumulatif dari koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam baris tersendiri pada laporan arus kas tahun berjalan.

III. Perubahan Kebijakan Akuntansi

- a. para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui trend posisi keuangan, kinerja dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode.
- b. perubahan dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode dan estimasi merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi.
- c. suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau standar akuntansi pemerintahan yang berlaku atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.
- d. perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:
 - 1) adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
 - 2) adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.
- e. 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 evaluasi.
- f. perubahan kebijakan akuntansi dan pengaruhnya harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

IV. Peristiwa Luar Biasa

- a. peristiwa luar biasa menggambarkan suatu kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas biasa. Di dalam aktivitas biasa entitas Pemerintah Daerah termasuk penanggulangan bencana alam atau sosial yang terjadi berulang. Dengan demikian, yang termasuk ke dalam peristiwa luar biasa hanyalah peristiwa-peristiwa yang belum pernah atau jarang terjadi sebelumnya.
- b. 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 pemerintahan daerah tertentu, tetapi peristiwa yang sama tidak tergolong luar biasa untuk entitas atau tingkatan Pemerintah Daerah yang lain.

- c. 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 memerlukan perubahan/pergeseran anggaran secara mendasar.
- d. anggaran belanja tak tersangka atau anggaran belanja lain-lain yang ditujukan untuk keperluan darurat biasanya ditetapkan besarnya berdasarkan perkiraan dengan memanfaatkan informasi kejadian yang bersifat darurat, bencana, dan sebagainya yang menyebabkan penyerapan dana dari mata anggaran ini, peristiwa 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 harus menyerap 50% (lima puluh persen) atau lebih anggaran tahunan, maka peristiwa tersebut layak digolongkan sebagai peristiwa luar biasa.
- e. 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.
- f. 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.
- g. peristiwa luar biasa harus memenuhi seluruh persyaratan berikut:
 - 1) tidak merupakan kegiatan normal dari entitas;
 - 2) tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang;
 - 3) berada di luar kendali atau pengaruh entitas; dan
 - 4) memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.
- h. hakikat, jumlah dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa luar biasa harus diungkapkan secara terpisah dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

BAB XIV
LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

I. Pendahuluan

- a. Laporan Keuangan Konsolidasian pada Pemerintah Daerah sebagai entitas pelaporan mencakup laporan semua entitas akuntansi, yang meliputi SKPD dan PPKD.
- b. Kebijakan ini mengatur sebagai berikut:
 - 1) laporan keuangan konsolidasian perusahaan daerah;
 - 2) akuntansi untuk investasi dalam perusahaan asosiasi;
 - 3) akuntansi untuk investasi dalam usaha patungan (*joint venture*); dan
 - 4) laporan statistik gabungan pemerintah pusat dan Pemerintah Daerah.

II. Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasian

- a. Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari:
 - 1) laporan realisasi anggaran;
 - 2) neraca; dan
 - 3) catatan atas laporan keuangan.
- b. Laporan Keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas akuntansi dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.
- c. Dalam kebijakan ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*).

III. Entitas Akuntansi

- a. pengguna anggaran/pengguna barang sebagai entitas akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan.
- b. setiap unit pemerintahan yang menerima anggaran belanja atau mengelola barang adalah entitas akuntansi yang wajib menyelenggarakan akuntansi dan secara periodik menyiapkan laporan keuangan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan. Laporan keuangan tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada unit yang lebih tinggi dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh entitas pelaporan.
- c. dengan penetapan menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku suatu entitas akuntansi tertentu yang dianggap mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program Pemerintah Daerah dapat ditetapkan sebagai entitas pelaporan.

IV. Prosedur Konsolidasi

- a. konsolidasi yang dimaksud oleh kebijakan ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi yang meliputi SKPD dan PPKD dengan meneliminasi akun timbal balik di Neraca.

- b. entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di bawahnya.
- c. dalam hal konsolidasi dilakukan tanpa mengeleminasi akun-akun yang timbal balik, maka nama-nama akun yang timbal balik dan estimasi besaran jumlah dalam akun yang timbal balik dicantumkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- d. setelah dilakukan prosedur konsolidasi, akun timbal balik di neraca SKPD menjadi tidak ada, karena disesuaikan (di jurnal balik) ke akun SILPA. Apabila SKPD yang mempunyai saldo akun kas di bendahara pengeluaran, maka saldo akun timbal balik (RK-PPKD) harus tersisa senilai sama dengan saldo kas di bendahara pengeluaran tersebut.

BUPATI GARUT,

t t d

ACENG H.M. FIKRI