



WALI KOTA BOGOR
PROVINSI JAWA BARAT

PERATURAN WALI KOTA BOGOR
NOMOR 125 TAHUN 2018

TENTANG

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

WALI KOTA BOGOR,

- Menimbang : bahwa dalam rangka melaksanakan ketentuan Pasal 4 ayat (5) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, perlu menetapkan Peraturan Wali Kota tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kota Bogor;
- Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggara Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 75, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3851);
2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);
3. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
4. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);
5. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4438);
6. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014

- tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 58, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5679);
7. Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 2005 tentang Pembinaan dan Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 165, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4593);
 8. Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 48, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4502);
 9. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4503);
 10. Peraturan Pemerintah Nomor 54 Tahun 2005 tentang Pinjaman Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 136, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4574);
 11. Peraturan Pemerintah Nomor 55 tahun 2005 tentang Dana Perimbangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 137, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4575);
 12. Peraturan Pemerintah Nomor 57 Tahun 2005 tentang Hibah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 139, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4577);
 13. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 140, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4578);
 14. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
 15. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165).
 16. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah beberapa kali diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2007 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah;

17. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Pedoman Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pemerintah Daerah;
18. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 108 Tahun 2016 tentang Penggolongan dan Kodifikasi Barang Milik Daerah;
19. Peraturan Daerah Kota Bogor Nomor 13 Tahun 2007 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kota Bogor Tahun 2007 Nomor 7 Seri E);
20. Peraturan Daerah Kota Bogor Nomor 7 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah Kota Bogor (Lembaran Daerah Kota Bogor Tahun 2016 Nomor 1 Seri D);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : **PERATURAN WALI KOTA TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR.**

**BAB I
KETENTUAN UMUM**

**Bagian Kesatu
Pengertian**

Pasal 1

Dalam Peraturan Wali Kota ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah Kota adalah Kota Bogor.
2. Pemerintah Daerah Kota adalah Wali Kota sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah otonom.
3. Wali Kota adalah Wali Kota Bogor.
4. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.
5. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh Pemerintah Daerah Kota Bogor sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah daerah untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran, antar periode maupun antar entitas.
6. Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
7. SAP Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

8. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat PSAP adalah SAP yang diberi judul, nomor dan tanggal efektif.
9. Amortisasi adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto selama umur utang pemerintah.
10. Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
11. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kota Bogor.
12. Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode akuntansi.
13. Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
14. Apropriasi adalah anggaran yang disetujui DPRD yang merupakan mandat yang diberikan kepada Wali Kota untuk melakukan pengeluaran pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.
15. Arus Kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Daerah.
16. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
17. Aset tak berwujud adalah aset non keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.
18. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
19. Badan Layanan Umum (BLU) adalah instansi di lingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.
20. Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
21. Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

22. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
23. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
24. Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh sesuatu
25. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
26. Diskonto adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (present value) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) karena tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.
27. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.
28. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/ pengguna barang yang wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
29. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
30. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
31. Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang.
32. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.
33. Investasi non permanen adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk dalam investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.
34. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.
35. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.
36. Kas Umum Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Wali Kota untuk menampung seluruh penerimaan dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
37. Kebijakan Akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
38. 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.

39. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
40. Kesalahan adalah penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.
41. Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan.
42. Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.
43. Koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
44. Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.
45. Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.
46. Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.
47. Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.
48. Catatan atas Laporan Keuangan yang selanjutnya disingkat CaLK adalah laporan yang menyajikan informasi tentang penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca dan Laporan Arus Kas dalam rangka pengungkapan yang memadai.
49. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
50. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang selanjutnya disingkat LPSAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan SAL tahun pelaporan yang terdiri dari SAL awal, SiLPA/SiKPA, koreksi dan SAL akhir.
51. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
52. Laporan Perubahan Ekuitas yang selanjutnya disingkat LPE adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai perubahan ekuitas yang terdiri dari ekuitas awal, surplus/defisit-LO, koreksi dan ekuitas akhir.
53. Laporan Arus Kas yang selanjutnya disingkat LAK adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan

setara kas selama satu periode akuntansi, serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

54. Manfaat sosial yang dimaksud dalam standar ini adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan satuan uang namun berpengaruh pada peningkatan pelayanan pemerintah pada masyarakat luas maupun golongan masyarakat tertentu.
55. Masa manfaat adalah periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik atau jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.
56. Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.
57. Mata uang pelaporan adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.
58. Materialitas adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di mana kekurangan atau salah saji terjadi.
59. Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan.
60. Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (*investee*) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.
61. Metode garis lurus adalah metode alokasi premium atau diskonto dengan jumlah yang sama sepanjang periode sekuritas utang pemerintah.
62. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
63. Nilai historis adalah jumlah kas atau ekuivalen kas yang dibayarkan/dikeluarkan atau nilai wajar berdasarkan pertimbangan tertentu untuk mendapatkan suatu aset investasi pada saat perolehannya.
64. Nilai nominal adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang tertera dalam lembar saham dan obligasi.
65. Nilai pasar adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan suatu investasi dalam pasar yang aktif antara pihak-pihak yang independen.
66. Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.
67. Nilai tercatat (*carrying amount*) aset adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
68. Obligasi Negara adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan dengan kupon dan/atau dengan pembayaran bunga secara diskonto.
69. Otorisasi Kredit Anggaran (*allotment*) adalah dokumen pelaksanaan anggaran yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi instansi dan digunakan untuk memperoleh uang dari Bendahara Umum

Daerah guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode otorisasi tersebut.

70. Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.
71. Pembiayaan Daerah adalah semua penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun pada tahun-tahun anggaran berikutnya.
72. Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
73. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
74. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
75. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Daerah.
76. Pengakuan adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.
77. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.
78. Pengungkapan adalah laporan keuangan yang menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna.
79. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, utang dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
80. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat PPKD adalah Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai bendahara umum daerah.
81. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Daerah.
82. Periode akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.
83. Penyesuaian adalah transaksi penyesuaian pada akhir periode untuk mengakui pos-pos seperti persediaan, piutang, utang dan yang lain yang berkaitan dengan adanya perbedaan waktu pencatatan dan yang belum dicatat pada transaksi berjalan atau pada periode yang berjalan.
84. Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset.

85. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
86. Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.
87. Peristiwa Luar Biasa adalah kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas normal entitas dan karenanya tidak diharapkan terjadi dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas sehingga memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.
88. Perhitungan Pihak Ketiga, selanjutnya disebut PPK, merupakan utang pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum.
89. Premium adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (*present value*) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (*maturity value*) karena tingkat bunga nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.
90. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Wali Kota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
91. Selisih Nilai Tukar Rupiah adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing ke rupiah pada kurs yang berbeda.
92. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
93. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran APBD selama satu periode pelaporan.
94. Perangkat Daerah adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang.
95. Surplus/defisit adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja selama satu periode pelaporan.
96. Surat Perbendaharaan Negara adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu sampai dengan 12 (dua belas) bulan dengan pembayaran bunga secara diskonto.
97. Surat Utang Negara adalah surat berharga yang berupa surat pengakuan utang dalam mata uang rupiah maupun valuta asing yang dijamin pembayaran pokok utang dan bunganya oleh Negara Republik Indonesia, sesuai dengan masa berlakunya.
98. Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.
99. Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
100. Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.

Bagian Kedua
Tujuan
Pasal 2

Peraturan Wali Kota ini merupakan pedoman bagi Pemerintah Daerah Kota Bogor dalam rangka penerapan SAP berbasis akrual.

BAB II
RUANG LINGKUP

Pasal 3

- (1) Ruang lingkup Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kota Bogor meliputi:
 - a. kebijakan akuntansi pelaporan keuangan; dan
 - b. kebijakan akuntansi akun.
- (2) Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a memuat penjelasan atas unsur-unsur laporan keuangan yang berfungsi sebagai panduan dalam penyajian pelaporan keuangan.
- (3) Kebijakan akuntansi akun sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b mengatur definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan/atau pengungkapan transaksi atau peristiwa sesuai dengan PSAP, atas:
 - a. pemilihan metode akuntansi atas kebijakan akuntansi dalam SAP; dan
 - b. pengaturan yang lebih rinci atas kebijakan akuntansi dalam SAP.
- (4) Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan dan Kebijakan Akuntansi Akun sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam lampiran yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dalam Peraturan Wali Kota ini.

Pasal 4

Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kota sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) berlaku bagi entitas akuntansi dan entitas pelaporan Pemerintah Daerah Kota Bogor.

BAB III
KETENTUAN PERALIHAN

Pasal 5

Dalam hal Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah disusun dan disajikan dengan basis kas, maka pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis kas.

BAB IV
KETENTUAN PENUTUP

Pasal 6

Pada saat Peraturan Wali Kota ini mulai berlaku, maka Peraturan Wali Kota Bogor Nomor 57 Tahun 2016 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kota Bogor (Berita Daerah Kota Bogor Tahun 2016 Nomor 42 Seri E) dan Peraturan Wali Kota Nomor 47 Tahun 2017 tentang Perubahan atas Peraturan Wali Kota Nomor 57 Tahun 2016 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kota Bogor (Berita Daerah Kota Bogor Tahun 2017 Nomor 38 Seri E) dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 7

Peraturan Wali Kota ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Wali Kota ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Kota Bogor.

Ditetapkan di Bogor
pada tanggal 31 Desember 2018

WALI KOTA BOGOR,
Ttd.
BIMA ARYA

Diundangkan di Bogor
pada tanggal 31 Desember 2018

SEKRETARIS DAERAH KOTA BOGOR,
Ttd.
ADE SARIP HIDAYAT

BERITA DAERAH KOTA BOGOR
TAHUN 2018 NOMOR 69 SERI E

LAMPIRAN PERATURAN WALI KOTA BOGOR

NOMOR : 125 Tahun 2018

TANGGAL : 31 Desember 2018

TENTANG : KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH
KOTA BOGOR

BAGIAN I **KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN KEUANGAN**

A. PENDAHULUAN

1. Tujuan

Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan ini mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas.

Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan. Untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan akuntansi ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimal isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis akrual. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, mempedomani standar akuntansi pemerintahan.

2. Ruang Lingkup

Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi dalam menyusun laporan keuangan. Entitas pelaporan yaitu pemerintah daerah, sedangkan entitas akuntansi yaitu SKPD dan PPKD. Tidak termasuk perusahaan daerah.

3. Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah daerah adalah basis akrual. Namun dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas.

B. KERANGKA DASAR

1. Tujuan Laporan Keuangan

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

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

Penyajian informasi untuk tujuan akuntabilitas ini antara lain dilakukan:

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

Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:

- a. Indikasi sumber daya yang telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
- b. Indikasi sumber daya yang diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan dalam APBD.

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

- a. Aset;
- b. Kewajiban;
- c. Ekuitas;
- d. Pendapatan-LRA;
- e. Belanja;
- f. Transfer;
- g. Pembiayaan;
- h. Saldo Anggaran Lebih;
- i. Pendapatan-LO;
- j. Beban; dan
- k. Arus Kas.

Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan pelaporan keuangan, namun demikian masih diperlukan informasi tambahan, termasuk laporan nonkeuangan, untuk dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan guna memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.

2. Tanggung Jawab atas Laporan Keuangan

Pimpinan entitas baik entitas akuntansi maupun entitas pelaporan bertanggungjawab atas penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

3. Komponen Laporan Keuangan

Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri atas laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary report*) dan laporan finansial (*financial report*) sehingga laporan keuangan pemerintah daerah yang lengkap terdiri dari:

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL);
- c. Neraca;
- d. Laporan Operasional (LO);
- e. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
- f. Laporan Arus Kas (LAK); dan
- g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas kecuali LAK dan Laporan Perubahan SAL yang hanya dibuat oleh entitas pelaporan.

4. Bahasa Laporan Keuangan

Laporan keuangan harus disusun dalam bahasa Indonesia. Jika laporan keuangan juga disusun dalam bahasa lain selain bahasa Indonesia, maka laporan keuangan dalam bahasa lain tersebut harus memuat informasi dan waktu yang sama (tanggal dan posisi dan cakupan periode). Selanjutnya, laporan keuangan dalam bahasa lain tersebut harus diterbitkan untuk periode atau waktu yang sama dengan laporan keuangan dalam bahasa Indonesia.

5. Mata Uang Pelaporan

Pelaporan harus dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penyajian neraca, aset dan/atau kewajiban dalam mata uang lain selain dari rupiah harus dijabarkan dalam mata uang rupiah dengan kurs menggunakan kurs tengah Bank Sentral. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh mata uang asing tersebut. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang tersebut dibeli dengan mata uanga asing lainnya, maka :

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

Keuntungan dan kerugian dalam periode berjalan yang terkait dengan transaksi dalam mata uang asing dinilai dengan menggunakan kurs sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam PSAP, IPSAP dan Buletin Teknis SAP serta peraturan perundang-undangan terkait yang mengatur tentang transaksi dalam mata uang asing.

6. Kebijakan Akuntansi

Kebijakan akuntansi merupakan prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi dan praktik-praktik spesifik yang dipakai oleh suatu entitas pelapora dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Kebijakan tersebut mencerminkan prinsip kehati-hatian dan mencakup semua hal yang material sesuai dengan ketentuan dalam PSAP. Kebijakan akuntansi disusun untuk memastikan bahwa laporan keuangan dapat menyajikan informasi yang:

- a. relevan terhadap kebutuhan para pengguna laporan untuk pengambilan keputusan;
- b. dapat diandalkan, dengan pengertian:
 - 1) mencerminkan kejujuran penyajian hasil dan posisi keuangan entitas;
 - 2) menggambarkan substansi ekonomi dari suatu kejadian atau transaksi dan tidak semata-mata bentuk hukumnya;
 - 3) netral, yaitu bebas dari keberpihakan;
 - 4) mencerminkan kehati-hatian; dan
 - 5) mencakup semua hal yang material.
- c. dapat dibandingkan, dengan pengertian informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas lain pada umumnya;
- d. dapat dipahami, dengan pengertian informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan tingkat pemahaman para pengguna.

Dalam melakukan pertimbangan untuk penetapan kebijakan akuntansi, pemerintah daerah memperhatikan :

- a. persyaratan dan pedoman PSAP yang mengatur hal-hal yang mirip dengan masalah terkait;
- b. definisi, kriteria pengakuan dan pengukuran aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, dan penerimaan/pengeluaran pembiayaan yang ditetapkan dalam Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan dan PSAP; dan
- c. peraturan perundang-undangan terkait pengelolaan keuangan daerah sepanjang konsisten dengan huruf a dan b.

7. Penyusunan Laporan Keuangan

- a. Laporan keuangan harus menyajikan secara wajar posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi,

dan perubahan ekuitas disertai pengungkapan yang diharuskan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

- b. Aset disajikan berdasarkan karakteristiknya menurut ukuran likuiditas, sedangkan kewajiban disajikan menurut urutan waktu jatuh temponya.
- c. Laporan Operasional menggambarkan pendapatan dan beban yang dipisahkan menurut karakteristiknya dari kegiatan utama/operasional entitas dan kegiatan yang bukan merupakan tugas dan fungsinya.
- d. Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis dengan ukuran penyajian sesuai komponen utamanya yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan. Informasi dalam catatan atas laporan keuangan berkaitan dengan pos-pos dalam neraca, laporan operasional, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, laporan perubahan SAL, dan laporan perubahan ekuitas yang sifatnya memberikan penjelasan, baik yang bersifat kualitatif maupun kuantitatif, termasuk komitmen dan kontijensi serta transaksi-transaksi lainnya.
- e. Penjelasan atas pos-pos laporan keuangan tidak diperkenankan menggunakan ukuran kualitatif seperti “sebagian besar” untuk menggambarkan bagian dari suatu jumlah tetapi harus dinyatakan dalam jumlah nominal atau persentase.
- f. Perubahan akuntansi wajib memperhatikan hal-hal sebagai berikut:

- 1) Perubahan estimasi akuntansi.

Estimasi akuntansi dapat diubah apabila terdapat perubahan kondisi yang mendasarinya. Selain itu, juga wajib diungkapkan pengaruh material dari perubahan yang terjadi baik pada periode berjalan maupun pada periode-periode berikutnya.

Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan dalam LO pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Misalnya, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut. Pengaruh perubahan terhadap LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya diungkapkan dalam CaLK.

- 2) Perubahan Kebijakan Akuntansi.

Kebijakan akuntansi dapat diubah apabila :

- a) Penetapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan atau SAP yang berlaku;
- b) Diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan penyajian kejadian atau transaksi yang lebih sesuai dalam laporan keuangan.

- 3) Kesalahan Mendasar.

Koreksi kesalahan mendasar dilakukan secara retrospektif dengan melakukan penyajian ulang untuk seluruh periode sajian dan melaporkan dampaknya terhadap masa sebelum periode penyajian.

8. Konsistensi

- a. Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari satu periode ke periode lain oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal), Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi lainnya. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam CaLK.
- b. Penyajian dan klasifikasi pos-pos dalam laporan keuangan antar periode harus konsisten, kecuali :
 - 1) terjadi perubahan yang signifikan terhadap sifat operasi entitas pemerintahan daerah; atau
 - 2) perubahan tersebut diperkenankan oleh PSAP.
- c. Apabila penyajian atau klasifikasi pos-pos dalam laporan keuangan diubah, maka penyajian periode sebelumnya tidak perlu direklasifikasi tetapi harus diungkapkan secara memadai di dalam CaLK.

9. Materialitas dan Agregasi

- a. Penyajian laporan keuangan didasarkan pada konsep materialitas.
- b. Pos-pos yang jumlahnya material disajikan tersendiri dalam laporan keuangan. Sedangkan, pos-pos yang jumlahnya tidak material dapat digabungkan sepanjang memiliki sifat atau fungsi sejenis.
- c. Informasi dianggap material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam pencatatan informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan yang diambil.

10. Periode Pelaporan

Laporan keuangan wajib disajikan secara tahunan berdasarkan tahun takwim. Laporan keuangan dapat disajikan untuk periode yang lebih pendek dari satu tahun takwim, misalnya pada saat terbentuknya entitas baru. Penyajian laporan keuangan untuk periode yang lebih pendek dari tahun takwim dijelaskan dalam CaLK.

11. Informasi Komparatif

- a. Laporan keuangan tahunan dan interim disajikan secara komparatif dengan periode yang sama pada tahun sebelumnya. Khusus neraca interim, disajikan secara komparatif dengan neraca akhir tahun sebelumnya. LO dan LRA interim disajikan mencakup periode sejak awal tahun anggaran sampai dengan akhir periode interim yang dilaporkan.
- b. Informasi komparatif yang bersifat negatif dan deskriptif dari laporan keuangan periode sebelumnya wajib diungkapkan kembali apabila relevan untuk pemahaman laporan keuangan periode berjalan.

12. Laporan Keuangan Interim

- a. Laporan keuangan interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan diantara dua laporan keuangan tahunan dan harus dipandang sebagai bagian integral dari laporan periode tahunan. Penyusunan laporan interim dapat dilakukan secara bulanan, triwulanan, atau semesteran.
- b. Laporan keuangan interim memuat komponen yang sama seperti laporan keuangan tahunan yang terdiri dari neraca, LRA, LO, LAK, laporan perubahan ekuitas, laporan perubahan SAL, dan CaLK.

13. Laporan Keuangan Konsolidasian

- a. Dalam menyusun laporan keuangan konsolidasian untuk mendapatkan laporan keuangan pemerintah daerah secara keseluruhan, PPKD menggabungkan laporan keuangan entitas satu persatu dengan menjumlahkan unsur-unsur yang sejenis dari aset, kewajiban, ekuitas, pembiayaan, belanja, dan beban. Agar laporan keuangan konsolidasian dapat menyajikan informasi keuangan tersebut sebagai satu kesatuan ekonomi, maka perlu dilakukan langkah-langkah berikut :
 - 1) Transaksi dan *saldo resiprokal* antara Bendahara Umum Daerah (BUD) dan entitas akuntansi dieliminasi.
 - 2) Laporan keuangan konsolidasian disusun dengan menggunakan kebijakan yang sama untuk transaksi, peristiwa dan keadaan yang sama atau sejenis.
 - 3) Laporan keuangan konsolidasian mencakup laporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD).

C. KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN

Laporan keuangan untuk tujuan umum terdiri dari :

1. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas terhadap APBD. Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan dan menyajikan unsur-unsur sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LRA;
- b. Belanja;
- c. Transfer;
- d. Surplus/Defisit-LRA;
- e. Pembiayaan; dan
- f. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara

komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- a. Saldo Anggaran Lebih awal;
- b. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
- c. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
- d. Koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya;
- e. Lain-lain; dan
- f. Saldo Anggaran Lebih akhir.

3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan pemerintah daerah mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. pemerintah daerah mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang. Sedangkan ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan.

4. Laporan Operasional

Laporan operasional merupakan laporan keuangan yang menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pos-pos sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;
- b. Beban dari kegiatan operasional;
- c. Surplus/defisit dari kegiatan non operasional;
- d. Pos luar biasa; dan
- e. Surplus/defisit-LO.

5. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

6. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas merupakan komponen laporan keuangan yang menyajikan pos-pos:

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

d. Ekuitas akhir.

7. Catatan Atas Laporan Keuangan

Hal-hal yang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan antara lain adalah:

- a. Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi;
- b. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- c. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- e. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- f. Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
- g. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Didalam bagian penjelasan kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan, diuraikan hal-hal sebagai berikut:

- a. Dasar pengakuan dan pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
- b. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang memerlukan pengaturan lebih rinci oleh entitas pelaporan; dan
- c. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

D. KETERBATASAN LAPORAN KEUANGAN

Pengambilan keputusan ekonomi tidak semata-mata didasarkan pada informasi yang terdapat dalam laporan keuangan. Hal ini disebabkan laporan keuangan mempunyai keterbatasan, antara lain yaitu :

1. Bersifat historis, yaitu pencatatan atas transaksi atau peristiwa yang telah lampau akan terus dibawa dalam laporan keuangan. Hal ini berakibat pada lasi yang berakibat pada naiknya nilai aset dibandingkan pada periode sebelumnya.
2. Bersifat umum, baik dari sisi informasi maupun manfaat bagi pihak pengguna. Biasanya informasi khusus yang dibutuhkan oleh pihak tertentu tidak dapat secara langsung dipenuhi semata-mata dari laporan keuangan.

3. Tidak luput dari penggunaan berbagai pertimbangan dan taksiran.
4. Hanya melaporkan informasi yang bersifat material.
5. Bersifat konservatif dalam menghadapi ketidak pastian, yang artinya apabila terdapat beberapa kemungkinan yang tidak pasti mengenai penilaian suatu pos, maka dipilih alternatif yang menghasilkan pendapatan bersih atau nilai aset yang paling kecil.
6. Lebih menekankan pada penyajian transaksi dan peristiwa sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi dan bukan hanya bentuk hukumnya (formalitas).

E. ILUSTRASI LAPORAN KEUANGAN

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan Tahun 20x0

NO	URAIAN	ANGGARAN	REALISASI
1	2	3	4
1	PENDAPATAN - LRA		
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) - LRA		
3	Pendapatan Pajak Daerah - LRA		
4	Pendapatan Retribusi Daerah - LRA		
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan - LRA		
6	Lain-lain PAD yang Sah - LRA		
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s.d. 6)		
8	PENDAPATAN TRANSFER - LRA		
9	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - LRA		
10	Bagi Hasil Pajak - LRA		
11	Bagi Hasil Sumber Daya Alam - LRA		
12	Dana Alokasi Umum (DAU) - LRA		
13	Dana Alokasi Khusus (DAK) - LRA		
14	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - LRA (11		
15	Pendapatan Bagi hasil Lainnya - LRA		
16	Pendapatan Bagi Hasil Pajak - LRA		
17	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya - LRA		
18	Jumlah Pendapatan Bagi Hasil Lainnya - LRA (18 s.d. 19)		
19	Jumlah Pendapatan Transfer (15 + 20)		
20	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH - LRA		
21	Pendapatan Hibah dari Pemerintah Pusat - LRA		
22	Pendapatan Lainnya - LRA		
26	Jumlah Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah (24 s.d.		
27	JUMLAH PENDAPATAN - LRA (7 + 21 + 26)		
28	BELANJA		
29	BELANJA OPERASI		
30	Belanja Pegawai		
31	Belanja Barang dan Jasa		
32	Belanja Bunga		
33	Belanja Subsidi		

34	Belanja Hibah		
35	Belanja Bantuan Sosial		
36	Jumlah Belanja Operasi (31 s.d. 36)		
37	BELANJA TAK TERDUGA		
38	Belanja Tak Terduga		
39	Jumlah Belanja Tak Terduga (40)		
40	JUMLAH BELANJA (37 + 41)		
41	TRANSFER		
42	TRANSFER BAGI HASIL PENDAPATAN		
43	Transfer Bagi Hasil Pajak		
44	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya		
45	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan (46 s.d. 47)		
46	JUMLAH TRANSFER (48)		
47	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (42 + 50)		
48	SURPLUS/DEFISIT (27 - 51)		
49	PEMBIAYAAN		
50	PENERIMAAN PEMBIAYAAN		
51	Penggunaan SiLPA		
52	Pencairan Dana Cadangan		
53	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
54	Pinjaman Dalam Negeri		
55	Penerimaan Kembali Piutang		
56	Penerimaan Kembali Investasi Dana Bergulir		
57	Jumlah Penerimaan Pembiayaan (56 s.d. 61)		
58	PENGELUARAN PEMBIAYAAN		
59	Pembentukan Dana Cadangan		
60	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri		
61	Pemberian Pinjaman Daerah		
62	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan (65 s.d. 67)		
63	PEMBIAYAAN NETTO (62 - 68)		
64	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (52 + 69)		

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
Per 31 Desember 20x0

No.	Uraian	Jumlah
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	
2	Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	
3	Subtotal (1-2)	
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SILPA/SIKPA)	
5	Subtotal (3+4)	
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	
7	Lain-Lain	
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5+6+7)	

3. Neraca

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA
Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

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

4. Laporan Operasional (LO)

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
LAPORAN OPERASIONAL
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan Tahun 20x0

No	Uraian	Jumlah
1	2	3
1	KEGIATAN OPERASIONAL	
2	PENDAPATAN - LO	
3	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) - LO	
4	Pendapatan Pajak Daerah - LO	
5	Pendapatan Retribusi Daerah - LO	
6	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan - LO	
7	Lain-lain PAD yang Sah - LO	
8	Jumlah Pendapatan Asli Daerah - LO (4 s.d. 7)	
9	PENDAPATAN TRANSFER - LO	
10	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat -LO	
11	Bagi Hasil Pajak - LO	
12	Bagi Hasil Sumber Daya Alam - LO	
13	Dana Alokasi Umum (DAU) - LO	
14	Dana Alokasi Khusus (DAK) - LO	
15	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - LO (11 s.d.	
16	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya - LO	
17	Dana Otonomi Khusus - LO	
18	Dana Penyesuaian - LO	
19	Dana Darurat - LO	
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya - LO	
21	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya - LO	
22	Pendapatan Bagi Hasil Pajak - LO	
23	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya - LO	
24	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya - LO	
25	Bantuan Keuangan - LO	
26	Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Lainnya yang Bersifat Umum - LO	
27	Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Lainnya yang Bersifat Khusus - LO	
28	Jumlah Bantuan Keuangan - LO (26 s.d. 27)	
29	Total Pendapatan Transfer (15 + 20 + 24 +28)	
30	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH - LO	
31	Pendapatan Hibah - LO	
32	Pendapatan Lainnya - LO	
33	Total Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah (31 s.d. 32)	
34	TOTAL PENDAPATAN - LO (8 + 29 + 33)	
35		
36	BEBAN	
37	BEBAN OPERASI - LO	
38	Beban Pegawai	
39	Beban Barang	
40	Beban Bunga	
41	Beban Subsidi	
42	Beban Hibah	
43	Beban Bantuan Sosial	
44	Beban Penyusutan	
45	Beban Penyisihan Piutang	
46	Beban Lain-lain	
47	Jumlah Beban Operasi (38 s.d. 46)	
48	BEBAN TRANSFER	
49	Bagi Hasil Pajak	
50	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	
51	Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	

52	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	
53	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	
54	Jumlah Beban Transfer (49 s.d. 53)	
55	TOTAL BEBAN OPERASI DAN TRANSFER (47 + 54)	
56		
57	SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL (34 - 55)	
58		
59	KEGIATAN NON OPERASIONAL	
60	PENDAPATAN NON OPERASIONAL - LO	
61	Surplus Penjualan Aset Non Lancar - LO	
62	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	
63	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	
64	Jumlah Pendapatan Non Operasional - LO (61 s.d. 63)	
65	BEBAN NON OPERASIONAL	
66	Defisit Penjualan Aset Non Lancar - LO	
67	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	
68	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	
69	Jumlah Beban Non Operasional (66 s.d. 68)	
70		
71	SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL (64 - 69)	
72		
73	POS LUAR BIASA	
74	POS LUAR BIASA - LO	
75	Pos Luar Biasa - LO	
76	Jumlah Pos Luar Biasa (75)	
77		
78	BEBAN LUAR BIASA	
79	Beban Luar Biasa	
80	Jumlah Beban Luar Biasa (79)	
81		
82	SURPLUS/DEFISIT POS LUAR BIASA (76 - 80)	
83		
84	SURPLUS/DEFISIT - LO (57 + 71 + 82)	

5. Laporan Perubahan Ekuitas

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
Untuk Periode yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20x0

No.	Uraian	Jumlah
1	Ekuitas Awal	
2	Surplus/Defisit - LO	
3	Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan	
4	Koreksi Nilai Persediaan	
5	Selisih Revaluasi Aset Tetap	
6	Lain-lain	
7	Ekuitas Akhir	

6. Laporan Arus Kas

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
LAPORAN ARUS KAS
Untuk Tahun yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20x0

No	Uraian	Jumlah
1	ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI	
2	Arus Masuk Kas	
3	Penerimaan Pajak Daerah	
4	Penerimaan Retribusi Daerah	
5	Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang	

	Dipisahkan	
6	Penerimaan Lain-lain PAD yang Sah	
7	Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak dari Pemerintah Pusat	
8	Penerimaan Dana Bagi Bukan Pajak dari Pemerintah Pusat	
9	Penerimaan Dana Alokasi Umum	
10	Penerimaan Dana Alokasi Khusus	
11	Penerimaan Bagi Hasil Pajak dari Provinsi	
12	Penerimaan Hibah	
13	Penerimaan Lainnya	
14	Jumlah Arus Masuk Kas	
15		
16	Arus Keluar Kas	
17	Pembayaran Pegawai	
18	Pembayaran Barang dan Jasa	
19	Pembayaran Bunga	
20	Pembayaran Subsidi	
21	Pembayaran Hibah	
22	Pembayaran Bantuan Sosial	
23	Pembayaran Tak Terduga	
24	Pembayaran Bagi Hasil Retribusi ke Desa	
25	Jumlah Arus Keluar Kas	
26		
27	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (14-25)	
28		
29	ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI	
30	Arus Masuk Kas	
31	Penerimaan dari Penjualan Aset Tetap	
32	Jumlah Arus Masuk Kas	
33		
34	Arus Keluar Kas	
35	Pembayaran Tanah	
36	Pembayaran Peralatan dan Mesin	
37	Pembayaran Gedung dan Bangunan	
38	Pembayaran Jalan, Irigasi dan Jaringan	
39	Pembayaran Aset Tetap Lainnya	
40	Pembayaran Aset Lainnya	
41	Jumlah Arus Keluar Kas	
42		
43	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (32-41)	
44		
45	ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN	
46	Arus Masuk Kas	
47	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	
48	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	
49	Jumlah Arus Masuk Kas	
50		
51	Arus Keluar Kas	
52	Pembentukan Dana Cadangan	
53	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah	
55	Pemberian Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah	
56	Jumlah Arus Keluar Kas	
57		
58	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (49-56)	
59		
60	ARUS KAS DARI AKTIVITAS TRANSITORIS	
61	Arus Masuk Kas	
62	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	
63	Investasi jangka pendek (Deposito 6 bln)	
64	Jumlah Arus Masuk Kas	
65		
66	Arus Keluar Kas	
67	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	
68	Jumlah Arus Keluar Kas	
69		

70	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (64-68)	
71		
72	Kenaikan/Penurunan Kas (27+43+58+70)	
73		
74	Saldo Awal Kas :	
75	- Kas di Kas Daerah	
76	- Kas di Bendahara Pengeluaran	
77	- Kas di Bendahara Penerimaan	
78	Jumlah Saldo Awal Kas	
79		
80	Saldo Akhir Kas (72+78)	
81		
82	Perincian Saldo Kas	
83	- Kas di Kas Daerah	
84	- Kas di Bendahara Pengeluaran	
85	- Kas di Bendahara Penerimaan	
86		

BAGIAN II
KEBIJAKAN AKUNTANSI AKUN

A. KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN

1. Definisi

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas pada periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Sedangkan Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

2. Klasifikasi

Pendapatan diklasifikasi berdasarkan sumbernya. Secara garis besar ada tiga kelompok pendapatan daerah yaitu:

- a. Pendapatan Asli Daerah (PAD);
- b. Pendapatan Transfer;
- c. Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah;

Dalam Bagan Akun Standar, Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

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

3. Pengakuan

Pendapatan LRA

Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) No. 02 menyatakan bahwa pengakuan Pendapatan-LRA ditentukan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) sebagai pemegang otoritas dan bukan semata-mata oleh Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) sebagai salah satu tempat penampungannya. Sehingga Pendapatan-LRA sesuai PSAP dan interpretasinya mencakup hal-hal sebagai berikut:

- a. Kas atas pendapatan tersebut telah diterima pada RKUD.
- b. Kas atas pendapatan tersebut telah diterima oleh Bendahara Penerimaan dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke RKUD, dengan ketentuan Bendahara Penerimaan tersebut merupakan bagian dari BUD.

- c. Kas atas pendapatan tersebut telah diterima satker/SKPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke RKUD, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD.
- d. Kas atas pendapatan yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri yang digunakan untuk mendanai pengeluaran entitas telah diterima, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD.
- e. Kas atas pendapatan yang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh BUD, dan BUD mengakuinya sebagai pendapatan.

Pendapatan LO

Pendapatan-LO dapat diakui dengan kriteria:

- a. Pada saat timbulnya hak atas pendapatan
 - 1) Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan dan sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan/imbalan;
 - 2) Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
- b. Pada saat pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.

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

- c. Pada saat pendapatan disahkan oleh BUD dalam SP2B

Dengan dasar tersebut di atas maka pengakuan Pendapatan-LO dapat dibagi menjadi 3 (tiga) yaitu:

a. Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas

Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas dapat dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah, dimana penetapan hak pendapatan dilakukan lebih dulu, maka Pendapatan-LO diakui pada saat terbit dokumen penetapan (misalnya SKP-D/SKRD yang diterbitkan dengan metode *official assesment* atau Perpres/Permenkeu/Pergub) walaupun kas belum diterima, misalnya Pajak Bumi dan Bangunan, Retribusi Izin Trayek, pendapatan dana perimbangan. Hal ini merupakan tagihan (piutang) bagi pemerintah daerah dan utang bagi wajib bayar atau pihak yang menerbitkan keputusan/peraturan.

b. Pendapataan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas

Penetapan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas dapat dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah tidak terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah. Atau pada saat diterimanya kas/aset non kas yang menjadi hak pemerintah daerah tanpa lebih dulu adanya penetapan. Dengan demikian, pendapatan LO diakui pada saat kas diterima disertai terbitnya dokumen penetapan, misalnya pajak hotel dan restoran berdasarkan prinsip *self assesment* dan retribusi jasa usaha.

Kebijakan akuntansi terkait pengakuan pendapatan LO yang bersamaan dengan penerimaan kas ini dapat dilakukan atas transaksi dengan kriteria:

- 1) Waktu timbulnya hak tidak berselang lama (range 30 hari) dengan penerimaan kas. Hal ini untuk kepraktisan (pertimbangan biaya dan manfaat).
- 2) Dokumen timbulnya hak sulit, tidak diperoleh atau tidak diterbitkan, misalnya pendapatan atas jasa giro.
- 3) Sistem atau administrasi piutang (termasuk aging schedule piutang) harus memadai, hal ini terkait dengan penyesuaian di awal dan akhir tahun. Apabila sistem administrasi tersebut tidak memadai, tidak diperkenankan untuk mengakui hak bersamaan dengan penerimaan kas, karena ada risiko pemda tidak mengakui adanya piutang di akhir tahun.

Ditinjau dari azas manfaat dan biaya, transaksi ini akan memberikan manfaat apabila diakui secara bersamaan.

c. Pendapatan-LO diakui setelah penerimaan kas

Apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah, dimana kas telah diterima terlebih dahulu, namun dokumen penetapan pendapatan belum diterbitkan, maka Pendapatan-LO diakui pada saat terbit dokumen penetapan, misalnya pajak kendaraan bermotor.

4. Pengukuran

- a. Pendapatan-LRA diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- b. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
- c. Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- d. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat diestimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
- e. Pendapatan dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

5. Penyajian dan Pengungkapan

Pendapatan-LRA disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan basis kas Pendapatan-LO disajikan dalam Laporan Operasional (LO), yaitu :

a. Pendapatan LRA :

**Laporan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan Tahun 20x0**

No	Uraian	Anggaran	Realisasi
1	PENDAPATAN - LRA		
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) - LRA		
3	Pendapatan Pajak Daerah - LRA		
4	Pendapatan Retribusi Daerah - LRA		
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang		
6	Lain-lain PAD yang Sah - LRA		
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s.d. 6)		
8			
9	PENDAPATAN TRANSFER - LRA		
10	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - LRA		
11	Bagi Hasil Pajak - LRA		
12	Bagi Hasil Sumber Daya Alam - LRA		
13	Dana Alokasi Umum (DAU) - LRA		
14	Dana Alokasi Khusus (DAK) - LRA		
15	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat -		
16			
17	Pendapatan Bagi hasil Lainnya - LRA		
18	Pendapatan Bagi Hasil Pajak - LRA		
19	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya - LRA		
20	Jumlah Pendapatan Bagi Hasil Lainnya - LRA (18		
21	Jumlah Pendapatan Transfer (15 + 20)		
22			
23	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH - LRA		
24	Pendapatan Hibah dari Pemerintah Pusat - LRA		
25	Pendapatan Lainnya - LRA		
26	Jumlah Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah (24		
27	JUMLAH PENDAPATAN - LRA (7 + 21 + 26)		

b. Pendapatan LO

**LAPORAN OPERASIONAL
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan Tahun 20x0**

No	Uraian	Jumlah
1	KEGIATAN OPERASIONAL	
2	PENDAPATAN - LO	
3	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) - LO	
4	Pendapatan Pajak Daerah - LO	
5	Pendapatan Retribusi Daerah - LO	
6	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan - LO	
7	Lain-lain PAD yang Sah - LO	
8	Jumlah Pendapatan Asli Daerah - LO (4 s.d. 7)	
9	PENDAPATAN TRANSFER - LO	
10	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat -LO	

11	Bagi Hasil Pajak – LO	
12	Bagi Hasil Sumber Daya Alam – LO	
13	Dana Alokasi Umum (DAU) – LO	
14	Dana Alokasi Khusus (DAK) – LO	
15	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - LO (11 s.d. 14)	
16	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya – LO	
17	Dana Otonomi Khusus – LO	
18	Dana Penyesuaian – LO	
19	Dana Darurat – LO	
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya - LO (17 s.d. 19)	
21	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya – LO	
22	Pendapatan Bagi Hasil Pajak – LO	
23	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya – LO	
24	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya - LO (22 s.d. 23)	
25	Bantuan Keuangan – LO	
26	Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Lainnya yang Bersifat Umum - LO	
27	Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Lainnya yang Bersifat Khusus - LO	
28	Jumlah Bantuan Keuangan - LO (26 s.d. 27)	
29	Total Pendapatan Transfer (15 + 20 + 24 +28)	
30	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH – LO	
31	Pendapatan Hibah – LO	
32	Pendapatan Lainnya – LO	
33	Total Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah (31 s.d. 32)	
34	TOTAL PENDAPATAN - LO (8 + 29 + 33)	

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

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

B. KEBIJAKAN AKUNTANSI BEBAN, BELANJA, DAN TRANSFER

1. Definisi

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyebutnya dengan belanja, sedangkan Laporan Operasional (LO) menyebut dengan beban. LRA disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis kas, sedangkan LO disajikan dengan prinsip akrual yang disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*).

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

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

Perbedaan antara Beban dan Belanja, adalah:

No	Beban	Belanja
a.	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi akrual	Diukur dan diakui dengan basis kas akuntansi kas
b.	Merupakan unsur pembentuk Laporan Operasional (LO)	Merupakan unsur pembentuk Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
c.	Menggunakan Kode Akun 9	Menggunakan Kode Akun 5

Transfer merupakan pengeluaran uang dari provinsi kepada kabupaten/kota atau dari kabupaten/kota kepada desa, yaitu Dana Otonomi Khusus dan Dana Bagi Hasil Pajak Provinsi.

Transfer terdiri dari:

a. Transfer Bagi Hasil Pendapatan

Transfer Bagi Hasil Pendapatan merupakan dana yang dialokasikan kepada daerah berdasarkan angka persentase tertentu untuk mendanai kebutuhan daerah dari suatu pemerintah daerah ke pemerintahan daerah yang lebih rendah.

b. Transfer Bantuan Keuangan

Transfer Bantuan Keuangan merupakan dana yang diberikan kepada pemerintah daerah lainnya yang digunakan untuk pemerataan atau peningkatan kemampuan keuangan, baik yang bersifat umum maupun bersifat khusus termasuk bantuan keuangan kepada Partai Politik.

2. Klasifikasi

Beban dan belanja diklasifikasi menurut:

- a. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah terdiri dari beban pegawai, beban barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban tak terduga.

- b. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi ekonomi meliputi belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain. Klasifikasi ekonomi pada pemerintah daerah meliputi belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial dan belanja tak terduga.
- c. Klasifikasi beban dan belanja berdasarkan organisasi adalah klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran. Untuk pemerintah daerah, belanja sekretariat DPRD, belanja sekretariat daerah provinsi/kota/kabupaten, belanja dinas pemerintah tingkat provinsi/kota/kabupaten dan lembaga teknis daerah tingkat provinsi/kota/kabupaten.

Sedangkan, berdasarkan PSAP Nomor 12 tentang Laporan Operasional (LO), beban hanya diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi, yang pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis beban. Berikut adalah klasifikasi beban dalam LO menurut PSAP Nomor 12 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dan kewenangan atas beban tersebut:

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

Berikut adalah klasifikasi belanja dalam format APBD menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006:

Belanja	Kewenangan
Belanja Tidak Langsung	
Belanja pegawai	SKPD
Belanja bunga	PPKD
Belanja subsidi	PPKD
Belanja hibah	PPKD

Belanja bantuan social	PPKD
Belanja Bagi Hasil Kepada Provinsi/Kabupaten/Kota dan Pemerintahan Desa	PPKD
Belanja Bantuan Keuangan Kepada Provinsi/Kabupaten/Kota Dan Pemerintahan Desa	PPKD
Belanja Tidak Terduga	PPKD
Belanja Langsung	
Belanja pegawai	SKPD
Belanja barang dan jasa	SKPD
Belanja modal	SKPD

Berikut adalah klasifikasi belanja dalam LRA menurut PSAP Nomor 02 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dan kewenangan atas belanja tersebut:

Belanja	Kewenangan
Belanja Operasi	
Belanja Pegawai	SKPD
Belanja Barang	SKPD
Bunga	PPKD
Subsidi	PPKD
Hibah (Uang, barang dan Jasa*)	PPKD/SKPD
Bantuan Sosial (uang dan barang*)	PPKD/SKPD
Belanja Modal	
Belanja Tanah	SKPD
Belanja Peralatan dan Mesin	SKPD
Belanja Gedung dan Bangunan	SKPD
Belanja Jalan, Irigasi, dan Jaringan	SKPD
Belanja Aset tetap lainnya	SKPD
Belanja Aset Lainnya	SKPD
Belanja Tak Terduga	
Belanja Tak Terduga	PPKD

*) Hibah dan bantuan sosial berupa uang merupakan kewenangan PPKD, sedangkan hibah barang dan jasa serta bantuan sosial berupa barang merupakan kewenangan SKPD.

Dalam bagan akun standar Transfer diklasifikasikan sebagai berikut:

Uraian	Laporan Realisasi Anggaran (LRA)	Laporan Operasional (LO)
Beban Transfer Bagi hasil Pajak	xxx	
Beban Transfer Bagi hasil Pendapatan Lainnya	xxx	
Beban Transfer Bantuan Keuangan Ke Pemerintah lainnya	xxx	
Beban Transfer Bantuan Keuangan Ke desa	xxx	
Beban Transfer Keuangan Lainnya	xxx	
Transfer/Bagi Hasil ke Kab/Kota atau Ke Desa		xxx
Bagi Hasil Pajak		xxx
Bagi Hasil Retribusi		xxx

Bagi Hasil Pendapatan Lainnya		xxx
Transfer Bantuan Keuangan		xxx
Bantuan Keuangan Ke Pemerintah Lainnya		xxx
Bantuan Keuangan Lainnya		xxx

3. Pengakuan

a. Pengakuan Beban

Beban dapat diakui dengan kriteria:

1) Saat timbulnya kewajiban

adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar pemerintah.

2) Saat terjadinya konsumsi aset

adalah saat pengeluaran kas atau timbulnya kewajiban kepada pihak lain (pencatatan pembelian persediaan dengan metode periodik) dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah daerah (dengan metode perpetual).

3) Saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa

adalah saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.

Dengan kriteria di atas maka kebijakan akuntansi untuk pengakuan beban dapat dibagi menjadi 3 (tiga), yaitu:

1) Beban diakui sebelum pengeluaran kas

Dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara penetapan kewajiban daerah dan pengeluaran kas, dimana penetapan kewajiban daerah dilakukan lebih dulu, maka kebijakan akuntansi untuk pengakuan beban dapat dilakukan pada saat terbit dokumen penetapan/pengakuan kewajiban walaupun kas belum dikeluarkan. Contoh dari transaksi ini misalnya ditandatanganinya Berita Acara Penyerahan Barang dan Berita Acara Kemajuan Pekerjaan. Hal ini selaras dengan kriteria telah timbulnya kewajiban dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang konservatif bahwa jika beban sudah menjadi kewajiban harus segera dilakukan pengakuan meskipun belum dilakukan pengeluaran kas.

2) Beban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas

Apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah tidak terjadi perbedaan waktu antara penetapan kewajiban daerah dan pengeluaran kas daerah, maka beban diakui bersamaan dengan saat pengeluaran kas. Kebijakan akuntansi terkait pengakuan beban yang bersamaan dengan pengeluaran kas ini dapat juga dilakukan atas transaksi dengan kriteria:

a) Waktu timbulnya kewajiban tidak berselang lama (range 30 hari) dengan pengeluaran kas. Hal ini untuk kepraktisan (pertimbangan biaya dan manfaat).

- b) Dokumen timbulnya kewajiban sulit, tidak diperoleh atau tidak diterbitkan, misalnya beban listrik dan telepon.
- c) Sistem atau administrasi utang harus memadai, hal ini terkait dengan penyesuaian di awal dan akhir tahun. Apabila sistem administrasi tersebut tidak memadai, tidak diperkenankan untuk mengakui kewajiban bersamaan dengan pengeluaran kas, karena ada risiko pemda tidak mengakui adanya utang di akhir tahun.

Ditinjau dari azas manfaat dan biaya, transaksi ini akan memberikan manfaat apabila diakui secara bersamaan.

3) Beban diakui setelah pengeluaran kas

Apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara penetapan kewajiban daerah dan pengeluaran kas daerah, dimana penetapan kewajiban daerah dilakukan setelah pengeluaran kas, maka kebijakan akuntansi pengakuan beban dapat dilakukan pada saat barang atau jasa dimanfaatkan walaupun kas sudah dikeluarkan. Pada saat pengeluaran kas mendahului dari saat barang atau jasa dimanfaatkan, pengeluaran tersebut belum dapat diakui sebagai Beban. Pengeluaran kas tersebut dapat diklasifikasikan sebagai Beban Dibayar diMuka (akun neraca).

b. Pengakuan Belanja

Sesuai dengan Paragraf 31 PSAP No. 02 Lampiran I PP No. 71 Tahun 2010 dan Paragraf 31 PSAP No. 02 Lampiran II PP No. 71 Tahun 2010 dan telah diinterpretasikan sesuai IPSAP 02, pengakuan Belanja ditentukan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) sebagai pemegang otoritas dan bukan semata-mata saat dikeluarkannya kas dari Rekening Kas Umum Daerah (RKUD). Oleh karena itu, Belanja diakui pada saat:

- 1) Kas untuk belanja yang bersangkutan telah dikeluarkan dari RKUD.
- 2) Kas atas belanja yang bersangkutan telah dikeluarkan oleh Bendahara Pengeluaran dan pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut telah disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.
- 3) Kas yang dikeluarkan untuk belanja yang digunakan langsung oleh satker/SKPD, dimana pendapatan yang digunakan untuk pengeluaran Belanja tersebut tidak disetor ke RKUD terlebih dahulu, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD.
- 4) Kas yang digunakan untuk mendanai pengeluaran entitas yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD.
- 5) Kas untuk belanja telah disahkan BUD dalam SP2B.

4. Pengukuran

a. Beban

Menurut PSAP Nomor 12 tentang akuntansi beban dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, beban diakui pada saat:

1) Timbulnya kewajiban

Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik seperti yang tertulis di atas.

2) Terjadinya konsumsi aset

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

3) Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa

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

b. Belanja

Menurut PSAP Nomor 02 tentang akuntansi belanja dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, belanja diakui pada saat:

1) Terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah untuk seluruh transaksi di SKPD dan PPKD setelah dilakukan pengesahan definitif oleh fungsi BUD untuk masing-masing transaksi yang terjadi di SKPD dan PPKD.

2) Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh pengguna anggaran setelah diverifikasi oleh PPK-SKPD.

3) Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.

Belanja dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah.

5. Penyajian dan Pengungkapan

Beban disajikan dalam Laporan Operasional (LO). Sedangkan Belanja disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan dalam mata uang rupiah. Apabila pengeluaran kas atas belanja dalam mata uang asing, maka pengeluaran tersebut dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing tersebut menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.

a. Beban dan Transfer-LO

LAPORAN OPERASIONAL
Untuk Tahun yang Berakhir Sampai Dengan Tahun 20x0

No	Uraian	Jumlah
1	BEBAN	
2	BEBAN OPERASI - LO	
3	Beban Pegawai	
4	Beban Barang	
5	Beban Bunga	
6	Beban Subsidi	
7	Beban Hibah	
8	Beban Bantuan Sosial	
9	Beban Penyusutan	
10	Beban Penyisihan Piutang	
11	Beban Lain-lain	
12	Jumlah Beban Operasi (3 s.d.11)	
13	BEBAN TRANSFER	
14	Bagi Hasil Pajak	
15	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	
16	Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	
17	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	
18	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	
19	Jumlah Beban Transfer (14 s.d. 18)	
20	TOTAL BEBAN OPERASI DAN TRANSFER (12 + 19)	
21		
22	SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL	
23		
24	KEGIATAN NON OPERASIONAL	
25	PENDAPATAN NON OPERASIONAL - LO	
26	Surplus Penjualan Aset Non Lancar - LO	
27	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	
28	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	
29	Jumlah Pendapatan Non Operasional - LO (26 s.d. 28)	
30	BEBAN NON OPERASIONAL	
31	Defisit Penjualan Aset Non Lancar - LO	
32	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	
33	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	
34	Jumlah Beban Non Operasional (31 s.d. 33)	
35		
36	SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL (29-34)	
37		
38	POS LUAR BIASA	
39	POS LUAR BIASA - LO	
40	Pos Luar Biasa - LO	
41	Jumlah Pos Luar Biasa (40)	
42		
43	BEBAN LUAR BIASA	
44	Beban Luar Biasa	
45	Jumlah Beban Luar Biasa (44)	
46		
47	SURPLUS/DEFISIT POS LUAR BIASA (41 - 45)	
48		
49	SURPLUS/DEFISIT - LO	

b. Belanja dan Transfer-LRA

LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH Untuk Tahun yang Berakhir Sampai Dengan Tahun 20x0

No	Uraian	Anggaran	Realisasi
1	BELANJA		
2	BELANJA OPERASI		
3	Belanja Pegawai		
4	Belanja Barang dan Jasa		
5	Belanja Bunga		
6	Belanja Subsidi		
7	Belanja Hibah		
8	Belanja Bantuan Sosial		
9	Jumlah Belanja Operasi (31 s.d. 36)		
10			
11	BELANJA TAK TERDUGA		
12	Belanja Tak Terduga		
13	Jumlah Belanja Tak Terduga (40)		
14	JUMLAH BELANJA (37 + 41)		
15			
16	TRANSFER		
17	TRANSFER BAGI HASIL PENDAPATAN		
18	Transfer Bagi Hasil Pajak		
19	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya		
20	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan (46 s.d. 47)		
21			
22	JUMLAH TRANSFER (48)		
23	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (42 + 50)		
24	SURPLUS/DEFISIT (27 - 51)		

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

- 1) rincian beban per SKPD.
- 2) penjelasan atas unsur-unsur beban yang disajikan dalam laporan keuangan lembar muka.
- 3) informasi lainnya yang dianggap perlu.

Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan belanja, antara lain:

- 1) rincian belanja per SKPD.
- 2) penjelasan atas unsur-unsur belanja yang disajikan dalam laporan keuangan lembar muka.
- 3) penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya target realisasi belanja daerah.
- 4) informasi lainnya yang dianggap perlu.

C. KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

a. Penerimaan pembiayaan

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

b. Pengeluaran pembiayaan

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

3. Pengakuan

Sesuai Paragraf 52 PSAP 02 Lamp. I & Paragraf 52 PSAP Lamp. II PP 71/2010, penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Berdasarkan IPSAP Nomor 03 Tahun 2010, Penerimaan Pembiayaan mencakup transaksi berikut :

- a. penerimaan pembiayaan yang diterima pada RKUN/RKUD;
- b. penerimaan pembiayaan pada rekening khusus, yang dibentuk untuk menampung transaksi pembiayaan yang bersumber dari utang;
- c. pencairan oleh pemberi pinjaman atas perintah BUN/BUD untuk membayar pihak ketiga atau pihak lain terkait atas dana pinjaman yang dianggarkan sebagai pembiayaan.

Adapun sesuai Paragraf 56 PSAP 02 Lamp. I dan Paragraf 56 PSAP 02 Lamp. II PP 71/ 2010, Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Sesuai dengan IPSAP Nomor 03 Tahun 2010, Pengeluaran Pembiayaan mencakup transaksi berikut:

- a. pengeluaran pembiayaan yang dikeluarkan dari RKUD;
- b. pengeluaran pembiayaan yang tidak melalui RKUD yang diakui oleh BUD.

4. Pengukuran

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

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

5. Penyajian dan Pengungkapan

Pembiayaan disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA), yaitu:

LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH

Untuk Tahun yang Berakhir Sampai Dengan Tahun 20x0

No	Uraian	Anggaran	Realisasi
1	PEMBIAYAAN		
2	PENERIMAAN PEMBIAYAAN		
3	Penggunaan SILPA		
4	Pencairan Dana Cadangan		
5	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
6	Pinjaman Dalam Negeri		
7	Penerimaan Kembali Piutang		
8	Penerimaan Kembali Investasi Dana Bergulir		
9	Jumlah Penerimaan Pembiayaan (56 s.d. 61)		
10			
11	PENGELUARAN PEMBIAYAAN		
12	Pembentukan Dana Cadangan		
13	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri		
14	Pemberian Pinjaman Daerah		
15	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan (65 s.d. 67)		
16	PEMBIAYAAN NETTO (62 - 68)		
17			
18	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (52 + 69)		

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

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

D. KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

1. Definisi

Mengacu pada Paragraf 8 PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan mendefinisikan kas sebagai uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah yang sangat likuid yang siap dijabarkan/dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD)/Uang Persediaan yang wajib dipertanggungjawabkan dan dilaporkan dalam neraca. Saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran.

Dalam pengertian kas ini juga termasuk setara kas. PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan paragraf 8, mendefinisikan setara kas sebagai investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Setara kas pada pemerintah daerah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3 (tiga) bulan dari tanggal perolehannya.

2. Klasifikasi

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

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

Kas	Kas di Kas Daerah	Kas di Kas Daerah
		Potongan Pajak dan Lainnya
		Kas Transitoris
		Kas Lainnya
	Kas di Bendahara Penerimaan	Pendapatan Yang Belum Disetor
		Uang Titipan
	Kas di Bendahara Pengeluaran	Sisa Pengisian Kas UP/GU/TU
		Pajak di SKPD yang Belum Disetor
		Uang Titipan
	Kas di BLUD	Kas Tunai BLUD
		Kas di Bank BLUD
		Pajak yang Belum Disetor BLUD
		Uang Muka Pasien RSUD/BLUD
		Uang Titipan BLUD
	Kas di Badan Penanggulangan	Dana hibah masyarakat untuk korban gempa/ musibah lainnya

	Bencana Daerah (BPBD)	
Setara Kas	Deposito (kurang dari 3 bulan)	Deposito (kurang dari 3 bulan)
	Surat Utang Negara /Obligasi (kurang dari 3 bulan)	Surat Utang Negara /Obligasi (kurang dari 3 bulan)

3. Pengakuan

Terkait dengan pengakuan aset dalam paragraf 67 dan 68 PSAP 01, secara umum pengakuan aset dilakukan:

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

Atas dasar butir kedua tersebut dapat dikatakan bahwa Kas dan Setara Kas diakui pada saat kas dan setara kas diterima dan/atau dikeluarkan/dibayarkan.

4. Pengukuran

Kas dan Setara Kas diukur dan dicatat sebesar nilai nominal. Nilai nominal artinya disajikan sebesar nilai rupiahnya. Apabila terdapat kas dalam bentuk valuta asing, dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal neraca.(PSAP 01 paragraf 69 dan IPSAP 01).

5. Penyajian dan Pengungkapan

Kas dan Setara Kas disajikan di neraca pada kelompok Aset Lancar, yaitu:

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA
Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	Aset Lancar		
3	Kas di Kas Daerah		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran		
5	Kas di Bendahara Penerimaan		
6	Kas di BLUD		
7	Investasi Jangka Pendek		
8	Piutang Pajak		
9	Piutang Retribusi		
10	Penyisihan Piutang		
11	Belanja Dibayar Dimuka		
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara		
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah		
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pem Pusat		
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemda Lainnya		
16	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran		
17	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi		
18	Piutang Lainnya		
19	Persediaan		
20	Jumlah Aset Lancar (3 s.d 19)		

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah daerah berkaitan dengan kas dan setara kas, antara lain:

- a. rincian dan nilai kas yang disajikan dalam laporan keuangan;
- b. kebijakan manajemen setara kas;
- c. rincian dan nilai kas yang ada dalam rekening kas umum daerah namun merupakan kas transitoris yang belum disetorkan ke pihak yang berkepentingan, seperti PPN/PPh yang dipungut, tetapi belum disetorkan ke Kas Negara, Iuran Tunjangan Kesehatan/Taspen/Taperum yang belum disetorkan dan lain-lain.

E. KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG

1. Definisi

Piutang salah satu aset yang cukup penting bagi pemerintah daerah, baik dari sudut pandang potensi kemanfaatannya maupun dari sudut pandang akuntabilitasnya. Semua standar akuntansi menempatkan piutang sebagai aset yang penting dan memiliki karakteristik tersendiri baik dalam pengakuan, pengukuran maupun pengungkapannya.

Buletin Teknis SAP Nomor 02 tahun 2005 menyatakan piutang adalah hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah. Hal ini senada dengan berbagai teori yang mengungkapkan bahwa piutang adalah manfaat masa depan yang diakui pada saat ini.

Penyisihan piutang tak tertagih adalah taksiran nilai piutang yang kemungkinan tidak dapat diterima pembayarannya dimasa akan datang dari seseorang dan/atau korporasi dan/atau entitas lain. Nilai penyisihan piutang tak tertagih tidak bersifat akumulatif tetapi diterapkan setiap akhir periode anggaran sesuai perkembangan kualitas piutang.

Penilaian kualitas piutang untuk penyisihan piutang tak tertagih dihitung berdasarkan kualitas umur piutang, jenis/karakteristik piutang, dan diterapkan dengan melakukan modifikasi tertentu tergantung kondisi dari debitornya. Mekanisme perhitungan dan penyisihan saldo piutang yang mungkin tidak dapat ditagih, merupakan upaya untuk menilai kualitas piutang.

2. Klasifikasi

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

a. Piutang Pendapatan

Piutang Pendapatan dapat terbagi berdasarkan peristiwa yang mendasari sesuai dengan Buletin Teknis 06 tentang Akuntansi Piutang - PP No. 24 Tahun 2005, yang dibedakan menjadi:

- 1) Piutang berdasarkan peraturan perundang-undangan/pungutan pendapatan daerah.

Piutang berdasarkan peraturan perundang-undangan/ pungutan pendapatan daerah adalah hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang yang timbul antara lain berdasarkan Undang-undang Pajak dan Retribusi Daerah meliputi Piutang Pajak dan Piutang Retribusi, serta peraturan daerah yang berlaku di pemerintah daerah yang meliputi Piutang Lain-lain PAD yang Sah. (Buletin Teknis 06 tentang Akuntansi Piutang - PP No. 24 Tahun 2005).

- 2) Piutang berdasarkan perikatan perjanjian

Piutang berdasarkan perikatan perjanjian adalah hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang yang timbul antara lain karena adanya pemberian pinjaman, transaksi jual beli, kemitraan dengan pihak lain, pemberian fasilitas/jasa kepada pihak lain, atau adanya transaksi dibayar dimuka. Piutang berdasarkan perikatan perjanjian meliputi :

- a) Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan,
- b) Piutang Bantuan Keuangan, Piutang Hibah, dan
- c) Piutang Pendapatan Lainnya. (Buletin Teknis 06 tentang Akuntansi Piutang - PP No. 24 Tahun 2005).

3) Piutang berdasarkan transfer antar pemerintahan

Piutang berdasarkan transfer antar pemerintahan adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan. Piutang ini dapat timbul sebagai akibat perbedaan waktu antara timbulnya hak tagih dan saat dilaksanakannya pembayaran melalui transfer. Jika pada saat tanggal laporan keuangan suatu hak transfer yang seharusnya sudah dibayarkan kepada suatu entitas pelaporan oleh entitas pelaporan yang lain, maka entitas pelaporan tersebut akan mencatat timbulnya hak untuk menagih atau piutang transfer.

Jenis piutang ini antara lain Piutang Transfer Pemerintah Pusat seperti :

- a) Piutang Bagi Hasil Pajak,
- b) Piutang Bagi Hasil Sumber Daya Alam, Piutang Dana Alokasi Umum (DAU),
- c) Piutang Dana Alokasi Khusus (DAK);
- d) Piutang Transfer Pemerintah Pusat- lainnya seperti :
 - (1) Piutang Dana Otonomi Khusus (Otsus) untuk Provinsi Nangroe Aceh Darusalam,
 - (2) Provinsi Papua dan Provinsi Papua Barat, Piutang Dana Penyesuaian,
 - (3) Piutang Dana Insentif Daerah (DID),
 - (4) Piutang Transfer Pemerintah Daerah seperti Piutang Bagi Hasil Pajak/Bukan Pajak Provinsi,
 - (5) Piutang Pendapatan Dana Hibah dan Piutang Pendapatan Dana Darurat;

(PSAP 01 paragraf 8, Buletin Teknis 06 tentang Akuntansi Piutang - PP No. 24 Tahun 2005, PMK No. 238 Tahun 2011 tentang PUSAP Bab Bagan Akun Standar Pemerintah Daerah).

b. Piutang Lainnya

Sesuai dengan Buletin Teknis 06 tentang Akuntansi Piutang, Piutang Lainnya berdasarkan peristiwa yang mendasari dapat dibedakan menjadi:

1) Piutang berdasarkan tuntutan ganti rugi

Piutang berdasarkan tuntutan ganti rugi, adalah hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang yang terjadi karena adanya peristiwa yang menimbulkan hak tagih yang disebabkan karena pelaksanaan tuntutan ganti rugi yang telah diputuskan/ditetapkan oleh pihak yang berwenang sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku karena adanya kerugian negara/daerah seperti Piutang Tuntutan Ganti Rugi (TGR).

2) Piutang berdasarkan peristiwa lainnya

Piutang berdasarkan peristiwa lainnya, adalah hak pemerintah

daerah yang dapat dinilai dengan uang yang terjadi karena peristiwa lainnya selain empat peristiwa di atas. Piutang ini meliputi Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang, Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang kepada Entitas Lainnya, Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran, Uang Muka Belanja, Beban dibayar Dimuka dan Uang Muka yang Harus Dipertanggung-jawabkan.

Sedangkan dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013, piutang antara lain diklasifikasikan sebagai berikut :

Piutang Pendapatan	Piutang Pajak Daerah
	Piutang Retribusi
	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
	Piutang Lain-lain PAD yang Sah
	Piutang Transfer Pemerintah Pusat
	Piutang Transfer Pemerintah Lainnya
	Piutang Transfer Pemerintah Daerah Lainnya
	Piutang Pendapatan Lainnya
Piutang Lainnya	Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
	Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang kepada Entitas Lainnya
	Uang Muka

3. Pengakuan

Piutang diakui saat timbul klaim/hak untuk menagih uang atau manfaat ekonomi lainnya kepada entitas lain.

a. Piutang Pendapatan

Piutang pendapatan dapat diakui ketika:

- 1) diterbitkan surat ketetapan/dokumen yang sah; atau
- 2) telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; atau
- 3) belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

b. Piutang berdasarkan perikatan

Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan pemberian fasilitas/jasa, diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca, apabila memenuhi kriteria:

- 1) harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
- 2) jumlah piutang dapat diukur;
- 3) telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; dan
- 4) belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

c. Piutang transfer antar Pemerintahan

Piutang transfer antar pemerintahan dapat diakui apabila memenuhi kriteria sebagai berikut :

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

Piutang transfer lainnya diakui apabila:

- 1) dalam hal penyaluran tidak memerlukan persyaratan, apabila sampai dengan akhir tahun Pemerintah Pusat belum menyalurkan seluruh pembayarannya, sisa yang belum ditransfer akan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima;
- 2) dalam hal pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan pembayarannya oleh Pemerintah Pusat.
- 3) Piutang Bagi Hasil dari provinsi dihitung berdasarkan hasil realisasi pajak dan hasil sumber daya alam yang menjadi bagian daerah yang belum dibayar. Nilai definitif jumlah yang menjadi bagian kabupaten/kota pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya tahun anggaran. Secara normal tidak terjadi piutang apabila seluruh hak bagi hasil telah ditransfer. Apabila alokasi definitif telah ditetapkan dengan Surat Keputusan Gubernur Kepala Daerah, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayar sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dicatat sebagai hak untuk menagih (piutang) bagi pmda yang bersangkutan.

- 4) Transfer antar daerah dapat terjadi jika terdapat perjanjian antar daerah atau peraturan/ketentuan yang mengakibatkan adanya transfer antar daerah. Piutang transfer antar daerah dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian daerah penerima yang belum dibayar. Apabila jumlah/nilai definitif menurut Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak daerah penerima belum dibayar sampai dengan akhir periode laporan, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dapat diakui sebagai hak tagih bagi pemerintah daerah penerima yang bersangkutan.
- 5) Piutang kelebihan transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan transfer. Apabila suatu entitas mengalami kelebihan transfer, maka entitas tersebut wajib mengembalikan kelebihan transfer yang telah diterimanya.

Sesuai dengan arah transfer, pihak yang mentransfer mempunyai kewenangan untuk memaksakan dalam menagih kelebihan transfer. Jika tidak/belum dibayar, pihak yang mentransfer dapat memperhitungkan kelebihan dimaksud dengan hak transfer periode berikutnya.

d. Piutang Lainnya

1) Tuntutan ganti kerugian daerah

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

2) Peristiwa lainnya

Piutang yang didasarkan pada peristiwa lainnya seperti:

- a) Pengakuan Uang Muka Belanja/Uang Muka yang Harus Dipertanggungjawabkan, maka transaksi ini akan diakui pada saat terjadinya pengeluaran kas dari bendahara pengeluaran untuk pembayaran Uang Muka Belanja/Panjar Kegiatan.
- b) Pengakuan Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang, Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang pada Entitas Lainnya, dan Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran dilakukan pada saat pelaporan per tanggal neraca, dengan menentukan jangka waktu pengembaliannya sesuai dengan perikatan dan atau surat ketetapannya.

4. Pengukuran

Piutang secara umum dicatat sebesar nilai nominal, yaitu sebesar nilai rupiah piutang. Pengukuran piutang secara lebih rinci dapat diuraikan sesuai dengan jenis piutang.

a. Piutang Pendapatan

Pengukuran piutang pendapatan adalah sebagai berikut:

- 1) disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau
- 2) disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk Wajib Pajak (WP) yang mengajukan banding; atau
- 3) disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis tuntutan ganti rugi.

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

b. Piutang Berdasarkan Perikatan

Pengukuran atas peristiwa-peristiwa yang menimbulkan piutang yang berasal dari perikatan, adalah sebagai berikut:

1) Pemberian pinjaman

Piutang pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas daerah dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut. Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee* dan atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee* dan/atau biaya lainnya pada periode berjalan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan.

2) Penjualan

Piutang dari penjualan diakui sebesar nilai sesuai naskah perjanjian penjualan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan. Apabila dalam perjanjian dipersyaratkan adanya potongan pembayaran, maka nilai piutang harus dicatat sebesar nilai bersihnya.

3) Kemitraan

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

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

c. Piutang Transfer antar Pemerintahan

Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:

- 1) Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku;
- 2) Dana Alokasi Umum sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah Kota Bogor;
- 3) Dana Alokasi Khusus, disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat.

d. Piutang Lainnya

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

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

Pengukuran piutang berdasarkan peristiwa lainnya dicatat sesuai dengan nilai nominal piutang yang belum dibayar atau sesuai dengan bukti-bukti yang belum disahkan/ dipertanggungjawabkan.

Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan Awal Piutang disajikan berdasarkan nilai nominal tagihan yang belum dilunasi tersebut dikurangi penyisihan kerugian piutang tidak tertagih. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penghapusan piutang maka masing-masing jenis piutang disajikan setelah dikurangi piutang yang dihapuskan.

Pemberhentian Pengakuan Piutang

Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu: penghapustagihan (*write-off*) dan penghapusbukuan (*write down*). Hapus tagih yang berkaitan dengan perdata dan hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk piutang, merupakan dua hal yang harus diperlakukan secara terpisah. Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi untuk pengalihan pencatatan dari *intrakomptabel* menjadi *ekstrakomptabel* agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya. Tujuan hapus buku adalah menampilkan aset yang lebih realistis dan ekuitas yang lebih tepat. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang.

Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapusbukukan

Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ada kemungkinan diterima pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang berutang. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbukukan, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

5. Penyajian dan Pengungkapan

Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).

Nilai bersih yang dapat direalisasikan adalah selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang. Penyajian piutang dalam neraca adalah sebagai berikut :

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA
Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	Aset Lancar		
3	Kas di Kas Daerah		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran		
5	Kas di Bendahara Penerimaan		
6	Kas di BLUD		
7	Investasi Jangka Pendek		
8	Piutang Pajak		
9	Piutang Retribusi		
10	Penyisihan Piutang		
11	Belanja Dibayar Dimuka		
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara		
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah		
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pem Pusat		
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemda Lainnya		
16	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran		
17	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi		
18	Piutang Lainnya		
19	Persediaan		
20	Jumlah Aset Lancar (3 s.d 19)		

Penggolongan kualitas piutang merupakan salah satu dasar untuk menentukan besaran tarif penyisihan piutang. Penilaian kualitas piutang dilakukan dengan mempertimbangkan jatuh tempo/umur piutang dan perkembangan upaya penagihan yang dilakukan oleh

pemerintah daerah. Kualitas piutang didasarkan pada kondisi piutang pada tanggal pelaporan.

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

- a. Kualitas Piutang Lancar;
- b. Kualitas Piutang Kurang Lancar;
- c. Kualitas Piutang Diragukan;
- d. Kualitas Piutang Macet.

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

- a. Pajak Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak (*self assessment*); dan
- b. Pajak Ditetapkan Oleh Kepala Daerah (*official assessment*).

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

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

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

- a. Kualitas Lancar, dengan kriteria:

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

Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak Khusus untuk objek Denda Pajak, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:

- a. Kualitas Lancar, jika umur piutang kurang dari 1 tahun;
- b. Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang 1 sampai dengan 2 Tahun;
- c. Kualitas Diragukan, jika umur piutang 2 sampai dengan 5 tahun;
- d. Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 5 tahun.

Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak Khusus untuk objek Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:

- a. Kualitas Lancar, jika umur piutang 0 sampai dengan 1 bulan;
- b. Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang 1 sampai dengan 3 bulan;
- c. Kualitas Diragukan, jika umur piutang 3 sampai dengan 12 bulan;
- d. Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 bulan.

Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak Khusus untuk objek Denda Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:

- a. Kualitas Lancar, jika umur piutang 0 sampai dengan 1 bulan;
- b. Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang 1 sampai dengan 3 bulan;
- c. Kualitas Diragukan, jika umur piutang 3 sampai dengan 12 bulan;
- d. Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 bulan.

Pada RSUD piutang usaha jasa layanan dan dipisahkan antara Piutang Pasien Umum/Perorangan (termasuk pasien dari karyawan/keluarga yang tidak menggunakan asuransi kesehatan, dan Piutang Perusahaan Asuransi (BPJS/Jamkesda/Asuransi

Swasta) yang merupakan tagihan RSUD Kota Bogor kepada perusahaan asuransi atas pemberian jasa kesehatan kepada pasien, kolektibilitas dari piutang pasien dan piutang asuransi pada akhir tahun, berdasarkan penelaahan kinerja dari masing-masing debitur, yaitu dengan membuat daftar umur piutang (*aging schedule*). Pembentukan atau penilaian atas kecukupan besarnya penyisihan piutang tidak tertagih pada tanggal neraca dihitung berdasarkan nilai tercatat piutang yang masih terbuka pada tanggal neraca. Pengecualian dapat dilakukan atas nilai piutang dengan jaminan tunai dan dicatat dalam kelompok akun Kewajiban, yaitu akun Penerimaan Jaminan Tunai.

Dalam pencadangan penyisihan piutang, dibedakan antara Piutang Pasien Umum/Perorangan dengan Piutang Perusahaan. Untuk Penyisihan Piutang Pasien Umum/Perorangan dapat dihitung berdasarkan tabel sebagai berikut:

Umur Piutang	(%) Penvisihan
Kurang dari 1 bulan	5
1 sampai dengan 5 bulan	20
6 sampai dengan 12 bulan	50
13 sampai dengan 24 bulan	94
Lebih dari 24 bulan	100

Sedangkan untuk Piutang Perusahaan, mengingat kolektibilitasnya sangat tinggi, maka tidak dibentuk penyisihan atas Piutang Perusahaan.

Penerimaan dari piutang yang telah dibentuk penyisihannya, tetap diperlakukan dan disajikan sebagai pendapatan usaha.

Penyisihan piutang lain-lain yang merupakan piutang terjadi bukan dari usaha jasa layanan RSUD Kota Bogor. Piutang yang tidak bisa diklasifikasikan sebagai piutang usaha jasa layanan diantaranya adalah piutang karyawan, dan piutang dengan pihak yang terafiliasi. Untuk jenis piutang ini tidak diberlakukan Pencadangan Penyisihan Piutang.

Penggolongan Kualitas Piutang selain Pajak, Retribusi, Denda Pajak, Denda Retribusi dan Piutang pada BLUD RSUD, dilakukan dengan ketentuan:

- a. Kualitas Lancar, apabila dalam jangka waktu dari 0 sampai dengan 1 (satu) bulan atau sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan debitur melakukan pelunasan/melakukan pembayaran cicilan sesuai dengan jatuh tempo cicilan;
- b. Kualitas Kurang Lancar, apabila dalam waktu 1 (satu) sampai 3 (tiga) bulan dilakukan/tidak pembayaran sesuai jatuh tempo cicilan

- c. Kualitas Diragukan, apabila dalam jangka waktu 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dilakukan sampai pembayaran sesuai dengan jatuh tempo cicilan; dan
- d. Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan tidak dilakukan pelunasan atau piutang telah diserahkan kepada instansi yang menangani pengurusan piutang negara/Panitia Urusan Piutang Daerah/Negara.

Besarnya penyisihan tidak tertagih pada setiap akhir tahun ditentukan sebagai berikut:

No.	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1.	Lancar	0,5 %
2.	Kurang Lancar	10 %
3.	Diragukan	50 %
4.	Macet	100 %

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Pajak, ditetapkan sebesar:

- a. Kualitas Lancar sebesar 0,5%;
- b. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
- c. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
- d. Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek Retribusi, ditetapkan sebesar:

- a. Kualitas Lancar sebesar 0.5%;
- b. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
- c. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
- d. Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk denda pajak dan denda retribusi, ditetapkan sebesar:

- a. Kualitas Lancar sebesar 0.5%;
- b. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
- c. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang

dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan

- d. Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Besaran penyisihan untuk piutang

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek bukan pajak selain Retribusi, ditetapkan sebesar:

- a. 0,5% (nol koma lima perseratus) dari Piutang dengan kualitas lancar;
- b. 10% (sepuluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
- c. 50% (lima puluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
- d. 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

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

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

Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan piutang, antara lain:

- a. kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan, dan pengukuran piutang;
- b. rincian jenis piutang dan saldo menurut umur;
- c. penjelasan atas penyelesaian piutang; dan
- d. dalam hal terdapat barang/uang yang disita oleh daerah sebagai jaminan.

F. KEBIJAKAN AKUNTANSI BELANJA DIBAYAR DIMUKA

1. Definisi

Belanja dibayar dimuka adalah piutang yang timbul akibat pemerintah daerah telah melakukan pembayaran lebih dulu kepada pihak ketiga tetapi barang/jasa dari pihak ketiga tersebut sampai dengan akhir periode pelaporan belum diterima atau dinikmati oleh pemerintah daerah.

2. Klasifikasi

Belanja dibayar dimuka dapat berbentuk pembayaran atas gaji dan tunjangan dibayar dimuka, pembayaran jasa atau sewa dibayar dimuka, atau pembayaran biaya pemeliharaan yang dibayar dimuka.

3. Pengakuan

Belanja Dibayar Dimuka diakui pada saat terjadi pengeluaran kas terhadap belanja yang merupakan kewajiban pemerintah daerah. Pada saat penyusunan laporan keuangan (akhir tahun anggaran atau smesteran), dilakukan penyesuaian terhadap pengeluaran belanja yang dicatat sebagai Belanja Dibayar Dimuka. Penyesuaian harus dilakukan untuk mengakui besarnya biaya yang menjadi beban tahun pelaporan yang dihitung dari sejak pengeluaran belanja sampai dengan tanggal pembuatan laporan keuangan (*cut off*).

4. Pengukuran

Belanja Dibayar Dimuka diukur sebesar nilai nominal belanja yang dikeluarkan dari kas.

5. Penyajian dan Pengungkapan

Belanja Diabayar Dimuka disajikan pada kelompok aset sebagai bagian dari aset lancar, yaitu:

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA

Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	Aset Lancar		
3	Kas di Kas Daerah		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran		
5	Kas di Bendahara Penerimaan		
6	Kas di BLUD		
7	Investasi Jangka Pendek		
8	Piutang Pajak		
9	Piutang Retribusi		
10	Penyisihan Piutang		
11	Belanja Dibayar Dimuka		
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara		
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah		
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat		
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemda Lainnya		
16	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran		
17	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi		
18	Piutang Lainnya		
19	Persediaan		
20	Jumlah Aset Lancar (3 s.d 19)		

Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam menyajikan Belanja Dibayar Dimuka adalah :

- a. Rincian per jenis saldo Belanja Dibayar Dimuka serta jatuh temponya.
- b. Perikatan atau Perjanjian yang menyebabkan timbulnya belanja dibayar dimuka.
- c. Perhitungan penyelesaian piutang belanja dibayar dimuka.

G. KEBIJAKAN AKUNTANSI PERSEDIAAN

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

Persediaan merupakan aset yang berupa:

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

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 persediaan, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.

Persediaan dapat meliputi:

- persediaan bahan pakai habis;
- persediaan bahan/material;
- persediaan barang lainnya.

Dalam Bagan Akun Standar Permendagri Nomor 64 Tahun 2013, persediaan diklasifikasikan sebagai berikut:

Persediaan Bahan Pakai Habis	Persediaan Alat Tulis Kantor
	Persediaan Dokumen/Administrasi Tender
	Persediaan Alat Listrik dan Elektronik (lampu pijar, battery kering)
	Persediaan Perangko, Materai dan Benda Pos Lainnya
	Persediaan Peralatan Kebersihan dan Bahan Pembersih
	Persediaan Bahan Bakar Minyak/Gas
	Persediaan Isi Tabung Pemadam Kebakaran
Persediaan Isi Tabung Gas	
Persediaan	Persediaan Bahan Baku Bangunan

Bahan/Material	Persediaan Bahan/Bibit Tanaman
	Persediaan Bibit Ternak
	Persediaan Bahan Obat-Obatan
	Persediaan Bahan Kimia
	Persediaan Bahan Makanan Pokok
Persediaan Barang Lainnya	Persediaan Barang yang akan Diberikan Kepada Pihak Ketiga

3. Pengakuan

a. Pengakuan Persediaan

Persediaan diakui :

- 1) pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal,
- 2) pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.

b. Pengakuan Beban Persediaan

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

Dalam pendekatan aset, pengakuan beban persediaan diakui ketika persediaan telah dipakai atau dikonsumsi. Pendekatan aset digunakan untuk persediaan-persediaan yang maksud penggunaannya untuk selama satu periode akuntansi, atau untuk maksud berjaga-jaga. Contohnya antara lain adalah persediaan obat di rumah sakit, persediaan di sekretariat SKPD.

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

c. Selisih Persediaan

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

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

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

4. Pengukuran

Persediaan disajikan sebesar:

- a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.
- b. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri.

- c. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.
- d. Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi.
- e. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).
- f. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

Untuk melakukan pengukuran atas persediaan, maka pencatatan persediaan menjadi pertimbangan dalam melakukan pengukuran. Pencatatan persediaan dapat dilakukan dengan:

- a. Persediaan dicatat secara **periodik** berdasarkan hasil inventarisasi fisik, meliputi persediaan yang nilai satuannya relatif rendah dan perputarannya cepat, antara lain berupa barang konsumsi, barang pakai habis, barang cetakan, benda berharga, dan yang sejenis.

Dengan metode pencatatan ini, persediaan akan dicatat berdasarkan hasil inventarisasi fisik dengan membuat jurnal penyesuaian. Pengukuran dengan metode ini menggunakan harga pembelian terakhir (nilai sesuai dengan barang persediaan yang dibeli terakhir kali)

- b. Persediaan dicatat secara **perpetual** meliputi persediaan yang nilai satuannya relatif tinggi dan perputarannya lambat, antara lain berupa suku cadang alat berat, barang dalam proses/setengah jadi, tanah/bangunan/barang lainnya untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan yang sejenisnya.

Metode perpetual disebut juga metode buku yaitu suatu sistem dimana setiap persediaan yang masuk dan keluar dicatat di pembukuan. Pengukuran persediaan dengan metode ini menggunakan metode sistematis FIFO (First In First Out)/Masuk Pertama Keluar Pertama (MTKP). Metode sistematis FIFO (First In First Out) adalah metode pengukuran nilai persediaan dimana persediaan yang pertama kali masuk itulah yang pertama kali dicatat sebagai barang yang digunakan.

5. Penyajian dan Pengungkapan

Persediaan disajikan sebagai bagian dari aset lancar, yaitu :

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA

Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	Aset Lancar		
3	Kas di Kas Daerah		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran		
5	Kas di Bendahara Penerimaan		
6	Kas di BLUD		
7	Investasi Jangka Pendek		
8	Piutang Pajak		
9	Piutang Retribusi		
10	Penyisihan Piutang		

11	Belanja Dibayar Dimuka		
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara		
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah		
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pem Pusat		
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemda Lainnya		
16	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran		
17	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi		
18	Piutang Lainnya		
19	Persediaan		
	Jumlah Aset Lancar (3 s.d 17)		

Sedangkan pengungkapan untuk persediaan di dalam laporan keuangan meliputi :

- a. kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
- b. penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang dan perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- c. persediaan dengan kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan;
- d. persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola untuk membangun aset tetap dibebankan ke akun Konstruksi Dalam Pengerjaan apabila sampai dengan tanggal pelaporan konstruksi belum terselesaikan.

H. KEBIJAKAN DAN SISTEM AKUNTANSI INVESTASI

Investasi merupakan aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Investasi merupakan instrumen yang dapat digunakan oleh pemerintah daerah untuk memanfaatkan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.

Investasi dikategorisasi berdasarkan jangka waktunya, yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang.

1. INVESTASI JANGKA PENDEK

a. KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI JANGKA PENDEK

1) Definisi

Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera diperjualbelikan/dicairkan, dan dimaksudkan untuk dimiliki selama lebih dari 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan.

Investasi jangka pendek harus memenuhi kriteria sebagai berikut :

- a) Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan;
- b) Investasi tersebut ditujukan dalam rangka manajemen kas, artinya pemerintah daerah dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan kas;
- c) Berisiko rendah.

2) Klasifikasi

Investasi jangka pendek, antara lain terdiri atas:

- a) Deposito lebih dari 3 (tiga) bulan, kurang dari 12 (dua belas) bulan dan Deposito lebih dari 3 (tiga) bulan yang dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*) sampai 12 bulan;
- b) Surat Utang Negara (SUN); dan
- c) Sertifikat Bank Indonesia (SBI).

Dalam Bagan Akun Standar, investasi jangka pendek diklasifikasikan sebagai berikut:

Investasi Jangka Pendek	Investasi dalam Saham
	Investasi dalam Deposito
	Investasi dalam SUN
	Investasi dalam SBI
	Investasi dalam SPN
	Investasi Jangka Pendek BLUD
	Investasi Jangka Pendek Lainnya

3) Pengakuan

Pengeluaran kas menjadi investasi jangka pendek dapat diakui apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a) manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi jangka pendek tersebut dapat diperoleh pemerintah daerah;
- b) nilai nominal atau nilai wajar investasi jangka pendek dapat

diukur secara memadai (*reliable*) karena adanya transaksi pembelian atau penempatan dana yang didukung dengan bukti yang menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya/nilai dana yang ditempatkan.

Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas pemerintah daerah dan tidak diakui sebagai belanja ataupun pengeluaran pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Penerimaan kas dapat diakui sebagai pelepasan/pengurang investasi jangka pendek apabila terjadi penjualan, pelepasan hak, atau pencairan dana karena kebutuhan, jatuh tempo, maupun karena peraturan pemerintah daerah. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi, dan deviden tunai (*cash dividend*) diakui pada saat diperoleh sebagai pendapatan (Pendapatan Asli Daerah).

Apabila dalam pelepasan/penjualan investasi jangka pendek terdapat kenaikan atau penurunan nilai dari nilai tercatatnya, maka selisihnya diakui sebagai penambah atau pengurang SiLPA dan sebagai keuntungan atau kerugian pada Laporan Operasional (LO). Keuntungan diakui pada saat harga pelepasan/penjualan (setelah dikurangi biaya penjualan) lebih tinggi dari nilai tercatatnya, dan kerugian diakui pada saat harga pelepasan/penjualan (setelah dikurangi biaya penjualan) lebih rendah dari nilai tercatatnya.

4) Pengukuran

- a) Deposito berjangka dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
- b) Surat Utang Negara (SUN) dicatat dengan nilai pasar sebagai dasar penerapan nilai wajar karena terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar.
- c) Sertifikat Bank Indonesia (SBI) dicatat dengan nilai pasar sebagai dasar penerapan nilai wajar karena terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar.
- d) Investasi jangka pendek dalam mata uang asing disajikan pada neraca dalam mata uang Rupiah sebesar kurs tengah Bank Sentral pada tanggal pelaporan.

5) Penyajian dan Pengungkapan

Investasi jangka pendek disajikan dalam kelompok aset lancar sesudah akun kas, yaitu :

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA
Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	Aset Lancar		
3	Kas di Kas Daerah		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran		
5	Kas di Bendahara Penerimaan		
6	Kas di BLUD		
7	Investasi Jangka Pendek		
8	Piutang Pajak		
9	Piutang Retribusi		
10	Penyisihan Piutang		
11	Belanja Dibayar Dimuka		
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara		

13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah		
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pem Pusat		
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemda Lainnya		
16	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran		
17	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi		
18	Piutang Lainnya		
19	Persediaan		
20	Jumlah Aset Lancar (3 s.d 19)		

Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam penyajian investasi jangka pendek pada CaLK adalah :

- a) Penentuan nilai investasi jangka pendek yang dimiliki pemerintah daerah;
- b) Jenis-jenis investasi jangka pendek yang dimiliki oleh pemerintah daerah;
- c) Perubahan nilai pasar investasi jangka pendek (jika ada);
- d) Penurunan nilai investasi jangka pendek yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut.
- e) Perubahan pos investasi yang dapat berupa reklasifikasi investasi permanen menjadi investasi jangka pendek, aset tetap, aset lain- lain dan sebaliknya (jika ada).

Perangkat Daerah tidak diperbolehkan melakukan investasi jangka pendek, kecuali satuan kerja Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). BLUD dapat melakukan investasi dalam rangka memanfaatkan kas yang menganggur (*idle cash*). Pemanfaatan kas tersebut lazimnya dalam bentuk deposito.

Apabila kas yang digunakan oleh BLUD untuk investasi jangka pendek berasal dari kas operasional (telah disahkan oleh BUD), maka investasi tersebut disajikan sebagai investasi jangka pendek dan merupakan bagian dari SiLPA/SAL.

Pada Laporan Arus Kas, baik saldo investasi jangka pendek pada PPKD maupun pada BLUD merupakan pengurang Saldo Akhir Kas pada BUD.

2. INVESTASI JANGKA PANJANG KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI JANGKA PANJANG

a. Definisi

Investasi jangka panjang merupakan investasi yang pencairannya memiliki jangka waktu lebih dari 12 bulan.

b. Klasifikasi

Investasi jangka panjang dibagi menurut sifatnya, yaitu:

1) Investasi Jangka Panjang Nonpermanen

Investasi jangka panjang nonpermanen merupakan investasi jangka panjang yang kepemilikannya berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, dimaksudkan untuk tidak dimiliki secara terus menerus atau ada niat untuk memperjualbelikan atau ditarik kembali.

Investasi Nonpermanen antara lain dapat berupa:

- a) pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang

dimaksudkan untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh pemerintah daerah.

- b) penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga.
- c) dana yang disisihkan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan masyarakat seperti bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat.
- d) investasi nonpermanen lainnya, yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk dimiliki pemerintah daerah secara berkelanjutan, seperti penyertaan modal yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian.

2) Investasi Jangka Panjang Permanen

Investasi jangka panjang permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan tanpa ada niat untuk diperjualbelikan atau ditarik kembali. Investasi permanen yang dilakukan oleh pemerintah daerah adalah investasi yang tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan kelambagaan.

Investasi Permanen dapat berupa:

- a) Penyertaan Modal Pemerintah Daerah pada perusahaan negara/daerah, badan internasional dan badan usaha lainnya yang bukan milik Negara. Jenis Penyertaan Modal Pemerintah Daerah dapat berupa surat berharga (saham) pada suatu perseroan terbatas dan non surat berharga yaitu kepemilikan modal bukan dalam bentuk saham pada perusahaan yang bukan perseroan.
- b) Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh pemerintah daerah untuk menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

Dalam Bagan Akun Standar, investasi jangka panjang diklasifikasikan sebagai berikut:

Investasi Jangka Panjang Non Permanen	Investasi kepada Badan Usaha Milik Negara
	Investasi kepada Badan Usaha Milik
	Investasi kepada Badan Usaha Milik
	Investasi dalam Obligasi
	Investasi dalam Proyek Pembangunan
	Dana Bergulir
	Deposito Jangka Panjang
	Investasi Non Permanen Lainnya
Investasi Jangka Panjang Permanen	Penyertaan Modal Kepada BUMN
	Penyertaan Modal Kepada BUMD
	Penyertaan Modal Kepada Badan Usaha
	Investasi Permanen Lainnya

Penyerahan modal yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk dimiliki pemerintah secara berkelanjutan,

diklasifikasikan ke dalam investasi jangka panjang nonpermanen lainnya.

Konversi Piutang Jangka Panjang Menjadi Penyertaan Modal Pemerintah Daerah

Piutang pemerintah daerah pada perusahaan daerah yang dapat berupa piutang jangka panjang dapat dikonversi menjadi Penyertaan Modal Pemerintah Daerah. Jika terjadi konversi, maka nilai piutang jangka panjang akan berkurang sebesar nilai piutang yang dikonversikan, dan nilai penyertaan modal pemerintah daerah (investasi permanen) akan bertambah sebesar nilai yang sama.

c. Pengakuan

Investasi dapat diakui apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

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

Pengeluaran kas dalam rangka perolehan investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan. Sedangkan penerimaan kas atas pelepasan/penjualan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan. Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Hasil investasi seperti dividen tunai (*cash dividend*) dan bunga diakui sebagai pendapatan baik pada LRA maupun LO. Sedangkan hasil investasi berupa dividen saham (*stock dividend*), maka :

- 1) Apabila metode pencatatan yang digunakan adalah metode biaya, maka dividen saham diakui sebagai pendapatan LO, namun tidak diakui sebagai pendapatan LRA.
- 2) Apabila metode pencatatan yang digunakan adalah metode ekuitas, maka dividen saham tidak diakui sebagai pendapatan baik pada LRA maupun LO.

d. Pengukuran

Metode yang digunakan untuk menilai investasi pemerintah daerah adalah :

1) Metode Biaya

Pada metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya perolehan, baik pada saat investasi awal maupun pencatatan selanjutnya. Biaya perolehan meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.

Metode biaya diterapkan untuk :

- a) Investasi permanen dengan kepemilikan pemerintah daerah < 20%.

Penghasilan atas investasi diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait. Pada metode biaya, bagian laba berupa dividen tunai yang diperoleh pemerintah daerah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan dividen dalam bentuk saham diakui sebagai penambah nilai investasi pemerintah daerah.

- b) Investasi non permanen dalam bentuk obligasi atau surat utang jangka panjang dan investasi yang tidak dimaksudkan untuk dimiliki berkelanjutan.
- c) Investasi non permanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah daerah. Biaya perolehan yang dimaksud adalah biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.

2) Metode Ekuitas

Metode ekuitas diterapkan untuk investasi dengan kepemilikan pemerintah daerah sebesar 20% ke atas atau kepemilikan < 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan.

Pada metode ekuitas, investasi awal dicatat sebesar biaya perolehan yang meliputi harga transaksi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.

Penilaian investasi pada tanggal pelaporan keuangan disajikan sebesar investasi awal ditambah (dikurangi) proporsi bagian laba (rugi) pemerintah daerah setelah tanggal perolehan dikurangi dengan penerimaan dividen tunai bagian pemerintah daerah.

Bagian laba berupa dividen tunai yang diperoleh pemerintah daerah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dan mengurangi nilai investasi pemerintah daerah. Sedangkan dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak mempengaruhi nilai investasi pemerintah.

Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan nilai investasi pemerintah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing, perjanjian antara pemerintah dengan BUMD serta revaluasi aset tetap.

3) Metode Nilai Bersih yang Dapat Direalisasikan (*Net Realizable Value*)

Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan diterapkan untuk :

- a) Investasi non permanen yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian, misalnya dana talangan dalam rangka penyehatan perbankan.
- b) Investasi nonpermanen dalam bentuk Dana Bergulir.

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

Pengukuran investasi permanen di neraca berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan, dilaksanakan dengan mengurangi nilai investasi non permanen diragukan tertagih/direalisasikan dari nilai investasi non permanen awal yang dicatat sebesar harga perolehan. Investasi non permanen dapat dihapuskan jika investasi non permanen tersebut benar-benar sudah tidak tertagih dan penghapusannya mengikuti ketentuan yang berlaku.

Akun lawan (*contra account*) dari investasi non permanen diragukan tertagih adalah beban investasi non permanen diragukan tertagih.

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

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

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.

Harga perolehan investasi dalam valuta asing yang dibayar dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah Bank Sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi. Selisih penjabaran mata uang asing ke dalam mata uang rupiah antara tanggal perolehan investasi dengan tanggal pelaporan disajikan sebagai selisih kurs pada neraca.

Investasi Saham Bersaldo Minus

Investasi dalam bentuk saham dimungkinkan bersaldo minus karena perusahaan daerah terus menerus mengalami kerugian atau nilai kewajiban melebihi nilai asetnya, sehingga nilai ekuitasnya bersaldo minus. Investasi bersaldo minus dapat diakui oleh pemerintah daerah sepanjang dapat diyakini menurut praktik akuntansi berterima umum, dan/atau pemerintah daerah mempunyai tanggung jawab konstruktif dan kewajiban hukum (*constructive obligation*) terhadap perusahaan daerah.

Apabila pemerintah daerah tidak mempunyai kewajiban konstruktif dan kewajiban hukum terhadap perusahaan daerah tersebut, maka investasi bersaldo minus disajikan sebesar nihil pada neraca.

BPDYBDS adalah aset yang berasal dari APBD yang telah dioperasikan dan/atau digunakan oleh BUMD berdasarkan BAST dan masih dicatat oleh Perangkat Daerah. Aset *BPDYDS* diperoleh melalui anggaran belanja Perangkat Daerah dan ditujukan sebagai penyertaan modal pemerintah daerah pada BUMD. Aset tersebut berstatus *BPDYBDS* karena aset tersebut telah digunakan/dioperasikan oleh BUMD namun belum ditetapkan statusnya sebagai penyertaan modal pemerintah daerah.

BUMD mencatat aset tersebut dalam neraca masing-masing, dan disisi lain Perangkat Daerah masih mencatat aset tersebut dalam pembukuannya. Untuk menghindari pembukuan ganda atas aset tersebut, maka aset *BPDYBDS* dikeluarkan dari neraca Perangkat Daerah (*off balance sheet*) dan diungkapkan dalam *CaLK* baik nilai maupun tahap penyelesaian yuridisnya secara formal.

Dana Bergulir

Dalam hal terdapat dana bergulir yang sudah dicairkan dari APBD atau dari pengembalian dana bergulir yang belum digulirkan/disalurkan kembali sampai dengan tanggal pelaporan, maka dana tersebut disajikan pada Aset Lainnya sebagai Dana Kelolaan yang Belum Digulirkan.

Dalam hal dana bergulir ditetapkan oleh pemerintah daerah tidak digulirkan kembali, maka kas dari dana bergulir yang belum disetorkan ke kas daerah sampai dengan tanggal pelaporan keuangan disajikan sebagai Kas Lainnya dan Setara Kas.

e. Penyajian dan Pengungkapan

Investasi jangka panjang disajikan pada neraca menurut jenisnya, baik yang bersifat non permanen maupun yang bersifat permanen. Investasi non permanen yang diragukan tertagih disajikan sebagai pengurang investasi jangka panjang non permanen.

Investasi non permanen yang akan jatuh tempo dalam waktu dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan direklasifikasi menjadi bagian lancar investasi non permanen pada aset lancar.

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA
Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

No	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	Aset Lancar		
3	Kas di Kas Daerah		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran		
5	Kas di Bendahara Penerimaan		
6	Kas di BLUD		
7	Investasi Jangka Pendek		
8	Piutang Pajak		
9	Penyisihan Piutang		
10	Belanja Dibayar Dimuka		
11	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan		
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan		
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pem Pusat		
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemda		
15	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran		
16	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi		
17	Piutang Lainnya		
18	Persediaan		
19	Jumlah Aset Lancar (3 s.d 17)		
20			
21	Investasi Jangka Panjang		
22	Investasi Nonpermanen		
23	Pinjaman Jangka Panjang		
24	Investasi dalam Surat Utang Negara		
25	Investasi dalam Proyek Pembangunan		
26	Investasi Nonpermanen Lainnya		
27	Jumlah Investasi Nonpermanen		
28	Investasi Permanen		
29	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah		
30	Investasi Permanen Lainnya		
31	Jumlah Investasi Permanen		
32	Jumlah Investasi Jangka Panjang (

Hasil dari investasi, seperti bunga dan dividen, diakui sebagai pendapatan dan disajikan pada LRA dan LO. Apabila terdapat hasil investasi yang masih terutang disajikan sebagai piutang pada neraca.

Pengungkapan investasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan

sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

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

I. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

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

a. Tanah

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

b. Peralatan dan Mesin

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

c. Gedung dan Bangunan

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

d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai. Jalan, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan pemerintah, juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Jalan, irigasi, dan jaringan yang tidak dimanfaatkan oleh masyarakat umum diklasifikasikan sebagai aset yang menambah nilai aset tetap tempat melekatnya jalan, irigasi, dan jaringan dimaksud.

Jalan, irigasi, dan jaringan umumnya berupa aset infrastruktur yang mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- 1) merupakan bagian dari satu sistem atau jaringan;
- 2) sifatnya khusus dan tidak ada alternatif lain penggunaannya;
- 3) tidak dapat dipindah-pindahkan; dan
- 4) terdapat batasan-batasan untuk pelepasannya.

Contoh aset infrastruktur meliputi jalan, jembatan, terowongan, sistem drainase, sistem pengairan dan sistem pembuangan limbah, bendungan dan sistem penerangan. Aset infrastruktur tidak termasuk bangunan, kendaraan, tempat parkir atau aset lain yang terkait dengan gedung dan bangunan atau akses ke gedung dan bangunan.

Aset yang termasuk dalam kategori jalan, irigasi, dan jaringan antara lain jalan dan jembatan, bangunan air, instalasi dan jaringan.

e. Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai. Aset yang termasuk dalam kategori aset tetap lainnya antara lain koleksi buku perpustakaan (buku dan non buku), barang bercorak kesenian/kebudayaan, hewan, ikan, dan tanaman.

Selain itu, termasuk dalam aset tetap lainnya adalah aset tetap renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik entitas, sepanjang memenuhi syarat-syarat kapitalisasi aset tetap.

f. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, dan aset tetap lainnya, yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya belum selesai dan membutuhkan suatu periode waktu tertentu setelah tanggal pelaporan keuangan.

3. Pengakuan

Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Pengakuan aset tetap sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

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

Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. berwujud;
- b. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan;
- c. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
- d. tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
- e. diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;
- f. merupakan objek pemeliharaan atau memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara;
- g. nilai rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.

Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

Aset tetap yang diperoleh dari hibah/donasi diakui pada saat aset tetap tersebut diterima dan/atau hak kepemilikannya berpindah.

Aset tetap yang diperoleh dari sitaan/rampasan diakui pada saat terdapat keputusan instansi yang berwenang yang memiliki kekuatan hukum tetap.

Pengakuan aset tetap berdasarkan jenis transaksinya, antara lain perolehan, pengembangan, pengurangan, serta penghentian dan pelepasan. Penjelasan masing-masing transaksi dimaksud adalah:

- a. perolehan adalah suatu transaksi perolehan aset tetap sampai dengan aset tersebut dalam kondisi siap pakai;
- b. pengembangan adalah suatu transaksi peningkatan nilai aset tetap yang berakibat pada peningkatan masa manfaat, peningkatan efisiensi, peningkatan kapasitas, mutu produksi dan kinerja dan/atau penurunan biaya pengoperasian;
- c. pengurangan adalah suatu transaksi penurunan nilai aset tetap dikarenakan berkurangnya volume/nilai aset tetap tersebut atau dikarenakan penyusutan;
- d. Penghentian dan pelepasan adalah suatu transaksi penghentian dari penggunaan aktif atau penghentian permanen suatu aset tetap.

Kepemilikan atas tanah ditunjukkan dengan adanya bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum seperti sertifikat tanah. Dalam hal terdapat tanah belum disertifikatkan atas nama pemerintah daerah dan/atau dikuasai atau digunakan oleh pihak lain, maka:

- a. dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam CaLK;
- b. dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam CaLK, bahwa tanah tersebut digunakan dan dikuasai pihak lain;
- c. dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai dalam CaLK. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam CaLK;
- d. Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
 - 1) dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam CaLK;
 - 2) dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah serta diungkapkan secara memadai dalam CaLK;

- 3) dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap pada neraca pemerintah daerah dan diungkapkan secara memadai dalam CaLK;
- 4) dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam CaLK.

Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) merupakan aset tetap yang masih dalam proses konstruksi pembangunan/pengerjaan dan belum siap digunakan pada tanggal pelaporan. Aset tetap harus diakui sebagai KDP jika aset tetap dimaksud masih dalam proses pembangunan/pengerjaan. Suatu KDP diakui saat biaya perolehannya dapat diukur secara andal dan diperoleh keyakinan yang memadai bahwa belanja yang dikeluarkan atau transaksi yang terjadi untuk perolehan aset tetap tersebut tidak langsung mengakibatkan barang tersebut siap pakai untuk digunakan. Tidak termasuk saat pengakuan suatu KDP apabila belanja yang dikeluarkan atau transaksi yang terjadi tidak/belum menimbulkan hak/klaim penguasaan atau kepemilikan bagi pemerintah daerah atas perolehan suatu aset tetap di masa mendatang seperti uang muka pelaksanaan pekerjaan.

KDP dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan setelah pekerjaan pembangunan/pengerjaan/konstruksi dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai tujuan perolehannya. Suatu aset dinyatakan selesai dan siap digunakan setelah adanya BAST pekerjaan dari pihak penyedia barang/jasa kepada satuan kerja.

Dalam beberapa kasus, suatu KDP dapat saja dihentikan pembangunannya oleh karena ketidakterediaan dana. Kondisi politik, ataupun kejadian-kejadian lainnya. Penghentian KDP dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen. Apabila KDP dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka KDP tersebut tetap dicantumkan ke dalam neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam CaLK. Namun apabila pembangunan KDP diniatkan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen karena diperkirakan tidak memberi manfaat ekonomik di masa depan, ataupun oleh sebab lain yang dapat dipertanggungjawabkan maka KDP tersebut harus dieliminasi dari neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam CaLK.

4. Pengukuran

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

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

Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami atau berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar. Nilai wajar digunakan untuk mencatat aset tetap yang bersumber

dari donasi/hibah atau rampasan/sitaan yang tidak diketahui nilai perolehannya. Penggunaan nilai wajar pada saat tidak ada nilai perolehan atau tidak dapat diidentifikasi bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (revaluasi).

Suatu aset dapat juga diperoleh dari bonus pembelian, contohnya beli tiga dapat satu atau beli 1 unit mobil dapat 1 unit handphone. Atas aset hasil dari bonus tersebut biaya perolehannya adalah nilai wajar saat tanggal perolehan.

Terkait dengan pengukuran aset tetap, perlu diperhatikan hal-hal sebagai berikut:

a. Komponen biaya perolehan

Biaya perolehan aset tetap terdiri dari :

- 1) Harga pembelian atau biaya konstruksinya, termasuk bea impor dan pajak pembelian, setelah dikurangi dengan diskon/rabat;
- 2) Seluruh biaya lainnya yang secara langsung dapat dihubungkan/diatribusikan kepada aset sehingga dapat membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.

Demikian pula pengeluaran untuk belanja perjalanan dan jasa yang terkait dengan perolehan aset tetap atau aset lainnya. Hal ini meliputi biaya konsultan perencana, konsultan pengawas, dan pengembangan perangkat lunak (*software*), dan harus ditambahkan pada nilai perolehan. Namun demikian harus diperhatikan nilai kewajaran dan kepatutan dari biaya-biaya lain di luar harga beli aset tetap tersebut.

Contoh biaya yang secara langsung dapat dihubungkan/diatribusikan dengan aset antara lain:

- 1) biaya persiapan tempat;
- 2) biaya pengiriman awal (*initial delivery*), dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
- 3) biaya pemasangan (*instalation cost*);
- 4) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur;
- 5) biaya konstruksi;
- 6) biaya pengujian aset untuk menguji apakah aset telah berfungsi dengan benar (*testing cost*).

Ketika suatu pembelian aset dilakukan secara kredit dimana jangka waktu kredit melebihi jangka waktu normal, biaya perolehan yang diakui adalah setara dengan harga kas yang tertera pada dokumen perjanjian/kontrak. Perbedaan/selisih antar nilai rupiah harga perolehan dengan total pembayaran yang dikeluarkan diakui sebagai beban bunga selama jangka waktu kredit kecuali selisih tersebut dapat dikapitalisasi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

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

Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi:

- 1) biaya langsung untuk tenaga kerja dan bahan baku;
- 2) biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan; dan
- 3) semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan/perolehan aset tetap tersebut.

Pengukuran aset tetap harus memperhatikan kebijakan tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi (*capitalization threshold*) aset tetap. Jika nilai perolehan aset tetap di bawah nilai satuan minimum kapitalisasi maka atas aset tetap tersebut tidak dapat diakui dan disajikan sebagai aset tetap dan pengeluaran atas pengadaan aset tetap tersebut diakui sebagai beban pada LO dan belanja pada LRA. Namun demikian, terhadap aset tetap tersebut pencatatan dan pengelolannya harus dilakukan dengan baik dan tertib yaitu dicatat ke dalam Daftar Aset Tetap Ekstra Komtabel dan diungkapkan dalam CaLK.

Khusus aset tetap berupa tanah, jalan, irigasi, dan jaringan tidak memiliki nilai satuan minimum kapitalisasi sehingga berapapun nilainya akan dikapitalisasi.

b. Pengeluaran Setelah Harga Perolehan

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, peningkatan mutu produksi, atau peningkatan standar kerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset tetap yang bersangkutan (*carrying amount*). Pengeluaran lainnya yang timbul setelah perolehan awal (selain pengeluaran yang memberi nilai manfaat tersebut) diakui sebagai beban pengeluaran (*expense*) pada periode beban pengeluaran tersebut terjadi.

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap hanya dapat dikapitalisasi pada nilai aset jika memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- 1) pengeluaran tersebut berakibat bertambahnya masa manfaat, kapasitas, kualitas, dan volume aset yang telah dimiliki; dan
- 2) pengeluaran tersebut memenuhi batasan minimal nilai kapitalisasi aset tetap.

Terkait dengan kriteria pertama di atas, pengertian-pengertian tersebut adalah:

- 1) penambahan masa manfaat adalah bertambahnya umur ekonomis yang diharapkan dari aset tetap yang sudah ada. Misalnya, sebuah gedung semula diperkirakan mempunyai umur ekonomis 10 (sepuluh) tahun. Pada tahun ketujuh dilakukan renovasi dengan harapan gedung tersebut masih dapat digunakan 8 (delapan) tahun lagi. Dengan adanya renovasi tersebut maka umur gedung berubah dari 10 (sepuluh) tahun menjadi 15 (lima belas) tahun;
- 2) peningkatan kapasitas adalah bertambahnya kapasitas atau kemampuan aset tetap yang sudah ada. Misalnya sebuah generator listrik yang mempunyai *output* 200 kW (dua ratus kilowatt) dilakukan renovasi sehingga kapasitasnya meningkat menjadi 300 kW (tiga ratus kilowatt);
- 3) peningkatan kualitas aset adalah bertambahnya kualitas dari aset

tetap yang sudah ada. Misalnya, jalan yang masih berupa tanah ditingkatkan menjadi jalan aspal;

- 4) bertambahnya volume aset adalah bertambahnya jumlah atau satuan ukuran yang sudah ada. misalnya, penambahan luas bangunan suatu gedung dari 400 m² (empat ratus meter persegi) menjadi 500 m² (lima ratus meter persegi).

Gedung dan Bangunan

Uraian	Kebijakan Kapitalisasi Aset Tetap	Batasan Nilai Kapitalisasi
a. Rehabilitasi	2. merupakan belanja modal dan masuk dalam aset tetap 3. merupakan belanja barang dan jasa (apabila bukan merupakan Aset Pemda)	>Rp100 juta per unit >Rp100 juta per unit
b. Renovasi/ Revitalisasi	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	Tidak ada batasan
c. Pembangunan	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	Tidak ada batasan Seluruh belanja dikapitalisasi

Jalan Lingkungan

Uraian	Kebijakan Kapitalisasi Aset Tetap	Batasan Nilai Kapitalisasi
b. Rehabilitasi	1. merupakan belanja modal dan masuk dalam aset tetap 2. merupakan belanja barang dan jasa	>Rp100 juta per unit ≤Rp100 juta per unit
c. Renovasi/Revitalisasi	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	Tidak ada batasan
d. Pembangunan	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	Tidak ada batasan Seluruh belanja dikapitalisasi

Jalan Kota

Uraian	Kebijakan Kapitalisasi Aset Tetap	Batasan Nilai Kapitalisasi
a. Peningkatan/ Perkerasan	merupakan belanja modal dan masuk dalam aset tetap	Tidak ada batasan Seluruh belanja dikapitalisasi
b. Pembangunan	merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	Tidak ada batasan Seluruh belanja dikapitalisasi

Pengairan : Bangunan Irigasi dan Drainase

Uraian	Kebijakan Kapitalisasi Aset Tetap	Batasan Nilai Kapitalisasi
a. Pemeliharaan Rutin	Merupakan belanja barang dan jasa	-

b. Perbaikan/ Rehabilitasi	Merupakan belanja modal dan masuk dalam aset tetap	Tidak ada batasan Seluruh belanja dikapitalisasi
c. Pembangunan	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	Tidak ada batasan Seluruh belanja dikapitalisasi

Peralatan dan Mesin

Uraian	Kebijakan Kapitalisasi Aset Tetap	Batasan Nilai Kapitalisasi
1. Alat-alat Berat	Merupakan belanja modal dan masuk dalam aset tetap	Tidak ada batasan
2. Alat-alat Angkutan Darat Bermotor	Merupakan belanja modal dan masuk dalam aset tetap	Tidak ada batasan
3. Alat-alat Angkutan Darat Tidak Bermotor	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	Tidak ada batasan
4. Alat-alat Angkutan di Air Bermotor	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	Tidak ada batasan
5. Alat-alat Angkutan di Air Tidak Bermotor	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥Rp5 juta
6. Alat-alat Angkutan Udara	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	Tidak ada batasan
7. Alat-alat Angkutan Udara	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥Rp1 juta
8. Alat-alat Pengolahan Pertanian dan Peternakan	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥Rp500 ribu
9. Peralatan Kantor	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥Rp500 ribu (tidak termasuk flash disck/seluruh pembelian flash disck masuk belanja barang dan jasa)
10. Perlengkapan Kantor	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp500 ribu
11. Komputer dan Perlengkapan Komputer	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp500 ribu
12. Meubelair	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp200 ribu ≥Rp100 ribu (untuk meubelair yang dibeli oleh sekolah)
13. Peralatan	Merupakan belanja modal dan	≥Rp300 ribu

Dapur	masuk aset tetap (kecuali piring, gelas, sendok, mangkuk, cangkir, garpu pisau toples dan teko)	
14. Penghias Ruangan Rumah Tangga	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp1 juta
15. Alat-alat Studio	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp300 ribu
16. Alat-alat Komunikasi	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp500 ribu
17. Alat-alat ukur	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp500 ribu
18. Alat-alat Kodokteran	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp500 ribu
19. Alat-alat Laboratorium	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp1 juta
20. Alat-alat Persenjataan/Keamanan	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp500 ribu
21. Buku dan Perpustakaan	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp50 ribu
22. Barang Bercorak Kesenian dan Kebudayaan	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp500 ribu
23. Alat-alat Olah Raga	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp300 ribu
24. Hewan Ternak dan Tanaman	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	3,4 juta
25. Pengadaan Rambu Jalan	Merupakan belanja modal dan masuk aset tetap	≥ Rp10 juta
26. Konstruksi Dalam Pengerjaan		Tidak ada batasan

Ilustrasi mengenai ketentuan penambahan masa manfaat aset tetap karena adanya perbaikan terhadap aset tetap baik berupa *overhaul* dan renovasi disajikan pada tabel berikut: (harus ditetapkan Pemerintah Daerah, sebaiknya disederhanakan per jenis Aset Tetap).

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Alat Besar			
Alat Besar Darat	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	3
		>45% s.d 65%	5
Alat Besar Apung	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4
Alat Bantu	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4

Alat Angkutan			
Alat Angkutan Darat Bermotor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	4
Alat Angkutan Darat Tak Bermotor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	1
Alat Angkutan Apung Bermotor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	6
Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	Renovasi	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	2
Alat Angkutan Bermotor Udara	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
		>25% s.d 50%	6
		>50% s.d 75%	9
		>75% s.d.100%	12
Alat Bengkel dan Alat Ukur			
Alat Bengkel Bermesin	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	4
Alat Bengkel Tak ber Mesin	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	0
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	1
Alat Ukur	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Pertanian			
Alat Pengolahan	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 20%	1
		>21% s.d 40%	2
		>51% s.d 75%	5
Alat Kantor dan Rumah Tangga		>0% s.d. 25%	0
Alat Kantor	<i>Overhaul</i>	>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Rumah Tangga	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Studio, Komunikasi dan Pemancar	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
Alat Studio		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Komunikasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1

		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Peralatan Pemancar	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Peralatan Komunikasi Navigasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	5
		>50% s.d 75%	7
		>75% s.d.100%	9
Alat Kedokteran dan Kesehatan			
Alat Kedokteran	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Kesehatan Umum	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat laboratorium			
Unit Alat laboratorium	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	4
Unit Alat laboratorium Kimia Nuklir	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
		>25% s.d 50%	5
		>50% s.d 75%	7
		>75% s.d.100%	8
Alat Laboratorium Fisika	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
		>25% s.d 50%	5
		>50% s.d 75%	7
		>75% s.d.100%	8
Alat Proteksi radiasi / Proteksi Lingkungan	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	5
		>75% s.d.100%	5
Radiation Application & Non Destructive Testing laboratory	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	5
		>75% s.d.100%	5
Alat laboratorium Lingkungan Hidup	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	4
Peralatan Laboratorium Hidrodinamica	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
		>25% s.d 50%	5
		>50% s.d 75%	7
		>75% s.d.100%	8
Alat laboratorium Standarisasi Kalibrasi & Instrumentasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	5

		>75% s.d.100%	5
Alat Persenjataan			
Senjata Api	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	4
Persenjataan Non Senjata Api	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	0
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	1
Senjata Sinar	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	0
		>50% s.d 75%	0
		>75% s.d.100%	2
Alat Khusus Kepolisian	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	2
Komputer			
Komputer Unit	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	2
Peralatan Komputer	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	2
Alat Eksplorasi			
Alat Eksplorasi Topografi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Eksplorasi Geofisika	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	5
		>75% s.d.100%	5
Alat Pengeboran			
Alat Pengeboran Mesin	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	6
		>75% s.d.100%	7
Alat Pengeboran Non Mesin	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	2
Alat Produksi Pengolahan dan Pemurnian			
Sumur	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	2
Produksi	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	1

		>75% s.d.100%	2
Pengolahan dan Pemurnian	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
		>25% s.d 50%	5
		>50% s.d 75%	7
		>75% s.d.100%	8
Alat Bantu Explorasi			
Alat Bantu Explorasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	6
		>75% s.d.100%	7
Alat Bantu Produksi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	6
		>75% s.d.100%	7
Alat keselamatan Kerja			
Alat Deteksi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Pelindung	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	0
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	2
Bangunan Gedung Tempat Kerja	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Monumen			
Candi/ Tugu Peringatan / Prasasti	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Bangunan Menara			
Bangunan Menara Perambuan	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Tugu Titik Kontrol / Prasasti			
Tugu / Tanda batas	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Jalan dan Jembatan			
Jalan	Renovasi	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 60%	5
		>60% s.d 100%	10
Jembatan	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Bangunan Air			
Bangunan Air Irigasi	Renovasi	>0% s.d. 5%	2
		>5% s.d 10%	5
		>10% s.d 20%	10
Bangunan Pengairan Pasang Surut	Renovasi	>0% s.d. 5%	2
		>5% s.d 10%	5
		>10% s.d 20%	10

Bangunan Pengembangan Rawa dan Polder	Renovasi	>0% s.d. 5%	1
		>5% s.d 10%	3
		>10% s.d 20%	5
Bangunan Pengaman Sungai/Pantai dan Penanggulangan Bencana alam	Renovasi	>0% s.d. 5%	1
		>5% s.d 10%	2
		>10% s.d 20%	3
Jaringan			
Jaringan air Minum	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 45%	7
		>45% s.d 65%	10
Jaringan Listrik	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Jaringan Telepon	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 45%	5
		>45% s.d 65%	10
Jaringan Gas	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 45%	7
		>45% s.d 65%	10
Alat Musik Modern/Band	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d 100%	2
ASET TETAP DALAM RENOVASI			
Peralatan dan Mesin dalam renovasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 100%	2
Gedung dan bangunan dalam Renovasi	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Jaringan Irigasi dan Jaringan dalam Renovasi	Renovasi/ <i>Overhaul</i>	>0% s.d. 100%	5

c. Pertukaran

Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran seluruh aset atau sebagian aset yang tidak serupa dan memiliki nilai wajar yang tidak sama. Biaya perolehan aset tersebut diukur dengan nilai wajar aset yang dilepas dan disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas lainnya yang ditransfer/dikeluarkan.

Dalam hal aset yang diperoleh memiliki nilai wajar yang sama dengan aset yang dilepas namun demikian terdapat indikasi dari nilai wajar aset yang diterima bahwa aset tersebut masih harus dilakukan perbaikan untuk membawa aset dalam kondisi bekerja seperti yang diharapkan maka biaya perolehan yang diakui adalah sebesar nilai aset yang dilepas dan disesuaikan dengan jumlah kas yang harus dikeluarkan untuk perbaikan aset tersebut.

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

Suatu aset tetap hasil pertukaran dapat diakui apabila kepemilikan atas aset telah berpindah dan nilai perolehan aset hasil pertukaran tersebut dapat diukur dengan andal. Pertukaran aset tetap dituangkan dalam *BAST*. Berdasarkan *BAST* tersebut, pengelola barang menerbitkan Surat Keputusan (SK) Penghapusan terhadap aset yang diserahkan dan mengeliminasi aset tersebut dari neraca maupun dari Daftar Aset Tetap untuk kemudian membukukan aset tetap pengganti.

d. Penyusutan

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional. Selain tanah dan KDP, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

Aset tetap lainnya berupa hewan, tanaman, buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat aset tetap lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati. Untuk penyusutan Aset Tetap Renovasi dilakukan sesuai dengan umur ekonomis mana yang lebih pendek (*whichever is shorter*) antara masa manfaat dengan masa pinjaman/sewa.

Aset tetap yang direklasifikasikan menjadi Aset Lainnya dalam neraca, misalnya berupa Aset Kemitraan dengan Pihak Ketiga atau aset *idle*, maka disusutkan sebagaimana layaknya aset tetap.

Aset tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah dan telah diusulkan kepada Pengelola Barang penghapusannya dan aset tetap dalam kondisi rusak berat dan/atau usang yang telah diusulkan kepada Pengelola Barang penghapusannya, tidak disusutkan. Apabila dikemudian hari ditemukan kembali, maka terhadap aset tetap tersebut direklasifikasikan dari aset lainnya ke akun aset tetap dan disusutkan kembali sebagaimana layaknya aset tetap.

Perubahan nilai aset tetap sebagai akibat penambahan atau pengurangan kualitas dan/atau nilai aset tetap, maka penambahan atau pengurangan tersebut diperhitungkan dalam nilai yang dapat disusutkan. Penambahan atau pengurangan kualitas dan/atau nilai aset tetap meliputi penambahan dan pengurangan yang memenuhi kriteria sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan.

Dalam hal terjadi perubahan nilai aset tetap sebagai akibat koreksi nilai aset tetap yang disebabkan kesalahan dalam pencantuman nilai yang diketahui dikemudian hari maka penyusutan aset tetap tersebut perlu disesuaikan. Penyesuaian sebagaimana dimaksud meliputi penyesuaian atas nilai yang dapat disusutkan dan nilai akumulasi penyusutan.

Penentuan nilai yang dapat disusutkan dilakukan untuk setiap unit aset tetap tanpa ada nilai residu. Nilai residu adalah nilai buku aset tetap pada akhir masa manfaatnya.

Nilai yang dapat disusutkan didasarkan pada nilai buku tahunan dan untuk penyusutan pertama kali didasarkan pada nilai buku akhir tahun pembukuan sebelum diberlakukannya penyusutan tanpa memperhatikan tanggal perolehan aset tetap yang bersangkutan.

Metode penyusutan aset tetap yang diterapkan pemerintah daerah untuk mengalokasikan nilai aset yang dapat didepresiasi (*depreciable amount*) secara sistematis sepanjang umur ekonomis adalah Metode Garis Lurus (*Straight Line Method*) dengan rumus:

$$\text{Penyusutan per Periode} = \frac{\text{Nilai yang Dapat Disusutkan}}{\text{Masa Manfaat}}$$

Perkiraan untuk masa manfaat setiap jenis aset tetap adalah sebagai berikut: (daftar ini dapat digunakan Pemerintah Daerah untuk menghitung Penyusutan)

Kodifikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3			ASET TETAP	
1	3	2		Peralatan dan Mesin	
1	3	2	01	Alat-Alat Besar Darat	10
1	3	2	02	Alat-Alat Besar Apung	8
1	3	2	03	Alat-alat Bantu	7
1	3	2	04	Alat Angkutan Darat Bermotor	7
1	3	2	05	Alat Angkutan Berat Tak Bermotor	2
1	3	2	06	Alat Angkut Apung Bermotor	10
1	3	2	07	Alat Angkut Apung Tak Bermotor	3
1	3	2	08	Alat Angkut Bermotor Udara	20
1	3	2	09	Alat Bengkel Bermesin	10
1	3	2	10	Alat Bengkel Tak Bermesin	5
1	3	2	11	Alat Ukur	5
1	3	2	12	Alat Pengolahan Pertanian	4
1	3	2	13	Alat Pemeliharaan Tanaman/Alat Penyimpan Pertanian	4
1	3	2	14	Alat Kantor	5
1	3	2	15	Alat Rumah Tangga	5
1	3	2	16	Peralatan Komputer	4
1	3	2	17	Meja Dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	5
1	3	2	18	Alat Studio	5
1	3	2	19	Alat Komunikasi	5
1	3	2	20	Peralatan Pemancar	10
1	3	2	21	Alat Kedokteran	5
1	3	2	22	Alat Kesehatan	5
1	3	2	23	Unit-Unit Laboratorium	8
1	3	2	24	Alat Peraga/Praktek Sekolah	10
1	3	2	25	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	15
1	3	2	26	Alat Laboratorium Fisika Nuklir / Elektronika	15
1	3	2	27	Alat Proteksi Radiasi / Proteksi Lingkungan	10
1	3	2	28	Radiation Application and Non Destructive Testing Laboratory (BATAM)	10
1	3	2	29	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	7
1	3	2	30	Peralatan Laboratorium Hidrodinamika	15
1	3	2	31	Senjata Api	10
1	3	2	32	Persenjataan Non Senjata Api	3
1	3	2	33	Alat Keamanan dan Perlindungan	5

1	3	3		Gedung dan Bangunan	
1	3	3	01	Bangunan Gedung Tempat Kerja	50
1	3	3	02	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50
1	3	3	03	Bangunan Menara	40
1	3	3	04	Bangunan Bersejarah	50
1	3	3	05	Tugu Peringatan	50
1	3	3	06	Candi	50
1	3	3	07	Monumen/Bangunan Bersejarah	50
1	3	3	08	Tugu Peringatan Lain	50
1	3	3	09	Tugu Titik Kontrol/Pasti	50
1	3	3	10	Rambu-Rambu	50
1	3	3	11	Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	50
1	3	4		Jalan, Irigasi, dan Jaringan	
1	3	4	01	Jalan	10
1	3	4	02	Jembatan	50
1	3	4	03	Bangunan Air Irigasi	50
1	3	4	04	Bangunan Air Pasang Surut	50
1	3	4	05	Bangunan Air Rawa	25
1	3	4	06	Bangunan Pengaman Sungai dan Penanggulangan Bencana Alam	10
1	3	4	07	Bangunan Pengembangan Sumber Air dan Air Tanah	30
1	3	4	08	Bangunan Air Bersih/Baku	40
1	3	4	09	Bangunan Air Kotor	40
1	3	4	10	Bangunan Air	40
1	3	4	11	Instalasi Air Minum/Air Bersih	30
1	3	4	12	Instalasi Air Kotor	30
1	3	4	13	Instalasi Pengolahan Sampah	10
1	3	4	14	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	10
1	3	4	15	Instalasi Pembangkit Listrik	40
1	3	4	16	Instalasi Gardu Listrik	40
1	3	4	17	Instalasi Pertahanan	30
1	3	4	18	Instalasi Gas	30
1	3	4	19	Instalasi Pengaman	20
1	3	4	20	Jaringan Air Minum	30
1	3	4	21	Jaringan Listrik	40
1	3	4	22	Jaringan Telepon	20
1	3	4	23	Jaringan Gas	30

Penambahan masa manfaat

Akumulasi sisa manfaat dan penambahan masa manfaat sebagai dampak atas pengembangan nilai aset yang menambah umur ekonomis, dapat melebihi tabel masa manfaat aset tetap induknya.

e. Aset Bersejarah

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

Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus dibebankan dalam laporan operasional sebagai beban tahun terjadinya

pengeluaran tersebut. Beban tersebut termasuk seluruh beban yang berlangsung untuk menjadikan aset bersejarah tersebut dalam kondisi dan lokasi yang ada pada periode berjalan.

f. Penghentian dan Pelepasan

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 dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

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

Dalam hal penghentian aset tetap merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku aset tetap habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku aset tetap terkait diperlakukan sebagai pendapatn/beban dari kegiatan non operasional pada LO. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan LRA. Disamping itu, transaksi ini juga disajikan sebagai arus kas masuk/keluar dari aktifitas investasi pada Laporan Arus Kas.

g. Aset Tetap yang Berasal dari Hibah/Donasi

Aset tetap yang berasal dari hibah/donasi diakui pada saat diterima oleh pemerintah daerah dan diukur sebesar nilai wajar pada saat perolehannya. Pada saat diterima, aset tetap akan bertambah dan disisi lain mengakui hibah/donasi tersebut sebagai pendapatan hibah-LO.

5. Penyajian dan Pengungkapan

Penyajian aset tetap adalah berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan dan disajikan dalam nereaca sebagai kelompok tersendiri, yaitu :

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA

Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2		
3	Aset Tetap		
4	Tanah		
5	Peralatan dan Mesin		
6	Gedung dan Bangunan		
7	Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
8	Aset Tetap Lainnya		
9	Kosntruksi dalam Pengerjaan		
10	Akumulasi Penyusutan		
11	Jumlah Aset Tetap (4 s.d 10)		
12	Investasi Jangka Panjang		

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

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) penambahan;
 - 2) pelepasan;
 - 3) akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
 - 4) mutasi aset tetap lainnya.
- c. Informasi penyusutan, meliputi:
 - 1) nilai penyusutan;
 - 2) metode penyusutan yang digunakan;
 - 3) masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
 - 4) nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
- d. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
 - 1) eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
 - 2) kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
 - 3) jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi;
 - 4) jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
- e. Informasi mengenai nilai pertukaran aset tetap (jika ada), meliputi :
 - 1) pihak yang melakukan pertukaran aset tetap;
 - 2) jenis aset tetap yang diserahkan dan nilainya;
 - 3) jenis aset tetap yang diterima beserta nilainya;
 - 4) jumlah hibah selisih lebih dari pertukaran aset tetap.
- f. Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

J. KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN

1. Definisi

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

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

- penetapan tujuan pembentukan dana cadangan;
- program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
- besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer kerekening dana cadangan dalam bentuk rekening tersendiri;
- sumber dana cadangan; dan
- tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

2. Klasifikasi

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

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

3. Pengakuan

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

4. Pengukuran

- Pembentukan Dana Cadangan
Pembentukan dana cadangan diakui ketika PPKD telah menyetujui SP2D-LS terkait pembentukan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.
- Hasil Pengelolaan Dana Cadangan
Penerimaan hasil atas pengelolaan dana cadangan misalnya berupa jasa giro/bunga diperlakukan sebagai penambah dana cadangan atau dikapitalisasi ke dana cadangan. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan dana cadangan dicatat sebagai Pendapatan-

LO/Pendapatan-LRA dalam pos Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah-Jasa Giro/Bunga dana cadangan dan diukur sebesar nilai nominal sebesar nilai yang diperoleh dari pengelolaan tersebut.

c. Pencairan Dana Cadangan

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

5. Penyajian dan Pengungkapan

Dana cadangan dalam neraca pemerintah daerah disajikan dalam kelompok tersendiri, yaitu:

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA
Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2		
3	Dana Cadangan		
4	Dana Cadangan		
5	Jumlah Dana cadangan (4)		
6			
7		

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

- a. dasar hukum (peraturan daerah) pembentukan dana cadangan;
- b. tujuan pembentukan dana cadangan;
- c. program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
- d. besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan;
- e. hasil yang diperoleh dari dana cadangan;
- f. sumber dana cadangan; dan
- g. tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan dana cadangan.

K. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA

1. Definisi

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

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

2. Klasifikasi

Dalam Bagan Akun Standar, aset lainnya diklasifikasikan sebagai berikut:

Tagihan Jangka Panjang	Tagihan Penjualan Angsuran
	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	Sewa
	Kerjasama Pemanfaatan
	Bangun Guna Serah
	Bangun Serah Guna
Aset Tidak Berwujud	Goodwill
	Lisensi dan Frenchise
	Hak Cipta
	Paten
	Aset Tidak Berwujud Lainnya
Aset Lain-lain	Aset Lain-Lain

Dari sekian banyak aset lainnya tersebut, terdapat beberapa aset yang hanya menjadi kewenangan PPKD dan beberapa lainnya menjadi kewenangan Perangkat Daerah.

Aset lainnya yang menjadi kewenangan PPKD meliputi:

- a. Tagihan Jangka Panjang;
- b. Kemitraan dengan Pihak ketiga; dan
- c. Aset lain-lain.

Aset lainnya yang menjadi kewenangan Perangkat Daerah meliputi:

- a. Aset Tak Berwujud; dan
- b. Aset lain-lain.

3. Pengakuan

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

a. Tagihan Jangka Panjang

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

- 1) Tagihan Penjualan Angsuran

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

2) Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, ganti kerugian adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada negara/daerah oleh seseorang atau badan yang telah melakukan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai. Tuntutan Ganti Rugi ini diakui ketika putusan tentang kasus TGR terbit yaitu berupa Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K).

b. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

Untuk mengoptimalkan pemanfaatan barang milik daerah yang dimilikinya, pemerintah daerah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai peraturan perundang-undangan. Masa kerjasama/kemitraan adalah jangka waktu dimana pemerintah daerah dan mitra kerja sama masih terikat dengan perjanjian kerjasama/kemitraan. Jenis-jenis aset yang dapat dikerjasamakan dapat berupa:

- 1) tanah;
- 2) gedung dan bangunan dan/atau Sarana beserta seluruh fasilitasnya yang dibangun untuk pelaksanaan perjanjian kerjasama/kemitraan;
- 3) Barang Milik Daerah selain Tanah dan Bangunan.

Kemitraan ini dapat berupa:

1) Kemitraan dengan Pihak Ketiga-Sewa

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

2) Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)

Permendagri Nomor 17 tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah menyebutkan bahwa kerjasama pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah dan sumber pembiayaan lainnya. Kerjasama pemanfaatan (KSP) diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya : Kerja Sama Pemanfaatan (KSP).

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

Bangun Guna Serah (BGS) adalah suatu bentuk kerja sama berupa pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, kemudian menyerahkan kembali bangunan dan atau sarana lain berikut

fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi). Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak.

BGS dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam BGS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.

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

Bangun Serah Guna (BSG) adalah pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut.

BSG diakui pada saat pengadaan/pembangunan gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya selesai dan siap digunakan untuk digunakan/dioperasikan. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah disertai dengan kewajiban pemerintah daerah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran oleh pemerintah daerah ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil.

c. Aset Tidak Berwujud (ATB)

Buletin Teknis SAP Nomor 11 tentang Aset Tidak Berwujud (ATB) menyebutkan bahwa aset tidak berwujud (ATB) adalah aset non-moneter yang tidak mempunyai wujud fisik, dan merupakan salah satu jenis aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas. Aset tak berwujud terdiri atas:

1) *Goodwill*

Goodwill adalah kelebihan nilai yang diakui oleh pemerintah daerah akibat adanya pembelian kepentingan/saham di atas nilai buku. Goodwill dihitung berdasarkan selisih antara nilai entitas berdasarkan pengakuan dari suatu transaksi peralihan/penjualan kepentingan/saham dengan nilai buku kekayaan bersih perusahaan.

2) Hak Paten atau Hak Cipta

Hak-hak ini pada dasarnya diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan intelektual atau atas suatu pengetahuan teknis atau suatu karya yang dapat menghasilkan manfaat bagi pemerintah daerah. Selain itu dengan adanya hak ini dapat mengendalikan pemanfaatan aset tersebut dan membatasi pihak lain yang tidak berhak untuk memanfaatkannya.

3) Royalti

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

4) Software

Software komputer yang masuk dalam kategori aset tak berwujud

adalah software yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari hardware komputer tertentu. Jadi software ini adalah yang dapat digunakan di komputer lain. Software yang diakui sebagai ATB memiliki karakteristik berupa adanya hak istimewa/eksklusif atas software berkenaan.

Software yang diniatkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat oleh pemerintah daerah harus dicatat sebagai persediaan.

Software yang dibeli untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu hardware, maka software tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan hardware dan dikapitalisasi sebagai bagian dari harga perolehan hardware yang bersangkutan.

5) *Lisensi*

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

6) Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang

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

7) Aset Tak Berwujud Lainnya

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

8) Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan

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

Sesuatu diakui sebagai aset tidak berwujud jika dan hanya jika:

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

Penghentian dan Pelepasan

Aset tak berwujud diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan operasional pemerintah daerah. Namun demikian pada saatnya suatu aset tak berwujud harus dihentikan penggunaannya. Beberapa keadaan atau alasan dibehrntikannya

penggunaan aset tak berwujud antara lain adalah penjualan, pertukaran, hibah, atau berakhirnya masa manfaat aset tak berwujud sehingga perlu diganti dengan yang baru. Secara umum, aset tak berwujud dilakukan pada saat dilepaskan atau aset tak berwujud tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaannya. Pelepasan aset tak berwujud di lingkungan pemerintah daerah lazim disebut pemindahtanganan.

Apabila aset tak berwujud dihentikan dari penggunaannya, baik karena pemindahtanganan atau karena telah berakhir masa manfaatnya atau tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, masa depan, maka pencatatan aset tak berwujud yang bersangkutan harus dikoreksi.

Dalam hal penghentian aset tak berwujud merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku aset tak berwujud diamortisasi, maka selisih antara harga jual/harga pertukaran dengan nilai buku aset tak berwujud diperlakukan sebagai pendapatan/beban operasional pada LO. Penerimaan kas akibat penjualan aset tak berwujud dilaporkan sebagai pendapatan pada LRA dan kas masuk dari aktifitas investasi pada LAK.

d. Aset Lain-Lain

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

4. Pengukuran

a. Tagihan Jangka Panjang

1) Tagihan Penjualan Angsuran

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

2) Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

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

b. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

1) Sewa

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

2) Kerjasama Pemanfaatan (KSP)

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

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

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

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

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

c. Aset Tidak Berwujud

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

Biaya untuk memperoleh aset tak berwujud dengan pembelian terdiri dari:

- 1) Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat;
- 2) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
 - a) biaya staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
 - b) biaya professional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
 - c) biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

Pengukuran aset tak berwujud yang diperoleh secara internal adalah:

- 1) Aset Tak Berwujud dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak memenuhi kriteria pengakuan.
- 2) Pengeluaran atas unsur tidak berwujud yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan aset tak berwujud di kemudian hari.
- 3) Aset tak berwujud yang dihasilkan dari pengembangan *software* komputer, maka pengeluaran yang dapat dikapitalisasi adalah pengeluaran tahap pengembangan aplikasi.

Aset yang memenuhi definisi dan syarat pengakuan aset tak berwujud, namun biaya perolehannya tidak dapat ditelusuri dapat disajikan sebesar nilai wajar.

d. Aset Lain-lain

Salah satu yang termasuk dalam kategori dalam aset lain-lain adalah aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah direklasifikasi ke dalam aset lain-lain menurut nilai tercatat/nilai bukunya. Proses penghapusan terhadap aset lain-lain paling lama 12 bulan sejak direklasifikasi kecuali ditentukan lain menurut ketentuan perundang-undangan.

AMORTISASI

Terhadap aset tak berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas aset tak berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas. Amortisasi adalah penyusutan terhadap aset tidak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.

Amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode seperti garis lurus, metode saldo menurun dan metode unit produksi seperti halnya metode penyusutan yang telah dibahas pada bab aset tetap. Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola konsumsi entitas atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola tersebut tidak dapat ditentukan secara andal, digunakan metode garis lurus. Amortisasi dilakukan setiap akhir periode.

No	Jenis Aset Tidak Berwujud	MasaManfaat
1	<i>Goodwill</i>	5 tahun
2	Hak paten atau hak cipta	5 tahun
3	Royalti	5 tahun
4	<i>software</i>	4 tahun
5	Lisensi	5 tahun
6	Hasil kajian atau penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang	2 tahun
7	Aset tak berwujud lainnya	2 tahun
8	Aset tak berwujud dalam pengerjaan	0 tahun

Aset tidak berwujud disajikan di neraca berdasarkan nilai bruto, setelah dikurangi amortisasi. Perhitungan amortisasi dilakukan dengan metode garis lurus sesuai dengan masa manfaatnya.

Metode amortisasi aset tidak berwujud yang mempunyai masa manfaat terbatas menggunakan metode garis lurus dengan nilai sisa dinyatakan nihil.

Aset tidak berwujud yang tidak mempunyai masa manfaat tidak terbatas harus dikaji setiap periode, apakah aset tidak berwujud tersebut masih memberikan manfaat ekonomis atau tidak.

Penentuan masa manfaat aset tidak berwujud dilakukan dengan memperhatikan faktor-faktor perkiraan:

a. Daya pakai

b. Tingkat keusangan dari aset tidak berwujud yang bersangkutan

Masa manfaat aset tidak berwujud berupa sistem aplikasi atau *software*, hasil kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang dengan masa manfaat sebagaimana diatur dalam tabel dibawah ini harus dilakukan amortisasi.

Terhadap aset tidak berwujud yang mengalami pengeluaran setelah perolehan (*subsequent expenditure*) maka tidak mengalami penambahan masa.

5. Penyajian dan Pengungkapan

Aset lainnya disajikan sebagai bagian dari aset. Penyajian aset lainnya dalam neraca pemerintah daerah adalah sebagai berikut :

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA

Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2		
3	Aset Lainnya		
4	Tagihan Penjualan Angsuran		
5	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah		
6	Kemitraan dengan Pihak Ketiga		
7	Aset Tak Berwujud		
8	Aset Lain-lain		
9	Jumlah Aset Lainnya (4 s.d 8)		
10			
11	JUMLAH ASET		

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

- a. besaran dan rincian aset lainnya;
- b. metode amortisasi dan masa manfaat atas Aset Tidak Berwujud serta penambahan maupun penurunan nilai tercatat pada awal dan akhir periode, termasuk pelepasan dan penghentiannya aset tak berwujud;
- c. kebijakan pelaksanaan kemitraan dengan pihak ketiga (sewa, KSP, BOT dan BTO) terkait dengan:
 - 1) penentuan biaya perolehan aset kerjasama/kemitraan; dan
 - 2) penentuan penyusutan aset kerja sama/kemitraan.
- d. dalam hal sebagian dari luas aset kemitraan (tanah dan/atau gedung dan bangunan, sesuai perjanjian digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah, harus diungkapkan dalam CaLK;
- e. Aset kerja sama/kemitraan selain Tanah harus dilakukan penyusutan selama masa kerjasama dengan ketentuan:
 - 1) masa penyusutan aset dalam rangka KSP adalah melanjutkan masa penyusutan aset sebelum direklasifikasi menjadi aset kemitraan; dan
 - 2) masa penyusutan aset kemitraan dalam rangka BSG adalah selama masa kerjasama.
- f. setelah aset diserahkan dan ditetapkan penggunaannya, aset hasil kerjasama disajikan dalam neraca dalam klasifikasi aset tetap;
- g. sehubungan dengan Perjanjian Kerja Sama/Kemitraan, pengungkapan berikut harus dibuat:
 - 1) pihak-pihak yang terkait dengan perjanjian;
 - 2) hak dan kewajiban masing-masing pihak dalam perjanjian;
 - 3) ketentuan tentang perubahan perjanjian, jika ada;
 - 4) ketentuan mengenai penyerahan aset kerja sama/kemitraan kepada pemerintah daerah pada saat berakhirnya masa kerja sama;
 - 5) ketentuan tentang kontribusi tetap yang harus dibayar/disetor mitra kerjasama ke Kas Daerah; dan

- 6) penghitungan dan penentuan hak bagi pendapatan/hasil kerja sama.
- h. faktor-faktor yang menyebabkan dilakukannya penghentian penggunaan aset lain-lain, dan jenis aset tetap yang dihentikan penggunaannya;
- i. informasi lainnya yang penting.

L. KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

1. Definisi

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I PSAP Nomor 09 tentang Kewajiban menjelaskan bahwa kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah. Kewajiban pemerintah daerah dapat muncul akibat :

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

Kewajiban bersifat mengikat dan dapat dipaksakan secara hukum sebagai konsekuensi atas kontrak atau peraturan perundang-undangan.

2. Klasifikasi

Kewajiban dikategorisasikan berdasarkan waktu jatuh tempo penyelesaiannya, yaitu kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Pos-pos kewajiban menurut PSAP Berbasis Akrual Nomor 09 tentang Kewajiban antara lain:

a. *Kewajiban Jangka Pendek*

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu paling lama 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek antara lain utang transfer pemerintah daerah, utang kepada pegawai, utang bunga, utang jangka pendek kepada pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

b. *Kewajiban Jangka Panjang*

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

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

Dalam Bagan Akun Standar, kewajiban diklasifikasikan sebagai berikut:

Kewajiban Jangka Pendek	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
	Utang Bunga
	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
	Pendapatan Diterima Dimuka
	Utang Belanja

	Utang Jangka Pendek Lainnya
Kewajiban Jangka Panjang	Utang Dalam Negeri
	Utang Jangka Panjang Lainnya

3. Pengakuan

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

a. Transaksi dengan Pertukaran (*exchange transactions*)

Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumberdaya lain di masa depan. Misalnya, utang belanja yang timbul akibat pemakaian listrik dan air.

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

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

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

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

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

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

a. KEWAJIBAN JANGKA PENDEK

a.1 Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Utang Perhitungan Pihak Ketiga, selanjutnya disebut Utang PFK, merupakan utang pemerintah daerah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah daerah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum. Potongan PFK tersebut seharusnya diserahkan kepada pihak lain (Kas Negara cq. pendapatan pajak, PT Taspen, PT Asabri, Bapertarum, dan PT Askes) sejumlah yang sama dengan jumlah yang dipungut/dipotong.

Pengakuan

Utang PFK diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) atas pengeluaran dari kas daerah untuk pembayaran tertentu seperti gaji dan tunjangan pegawai serta pengadaan barang dan jasa termasuk barang modal.

Pengukuran

Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar kewajiban PFK yang sudah dipotong tetapi oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) belum disetorkan kepada yang berkepentingan.

Penyajian dan Pengungkapan

Utang PFK merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar. Oleh karena itu terhadap utang semacam ini disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos Kewajiban Jangka Pendek. Pada akhir periode pelaporan jika masih terdapat saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

a.2 Utang Bunga (*Accrued Interest*)

Utang Bunga adalah unsur biaya berupa bunga yang harus dibayarkan kepada pemegang surat-surat utang karena pemerintah mempunyai utang jangka pendek yang antara lain berupa Surat Perbendaharaan Negara, utang jangka panjang yang berupa utang luar negeri, utang obligasi negara, utang jangka panjang sektor perbankan, dan utang jangka panjang lainnya. Termasuk dalam kelompok utang bunga adalah utang *commitment fee*, yaitu utang yang timbul sehubungan dengan beban atas pokok dana yang telah disepakati dan disediakan oleh kreditur tetapi belum ditarik oleh debitur.

Pengakuan

Utang bunga, sebagai bagian dari kewajiban atas pokok utang berupa kewajiban bunga atau *commitment fee* yang telah terjadi dan belum dibayar, pada dasarnya berakumulasi seiring dengan berjalannya waktu, tetapi demi kepraktisan diakui pada setiap akhir periode pelaporan.

Pengukuran

Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar kewajiban bunga atau *commitment fee* yang telah terjadi tetapi belum dibayar oleh pemerintah. Besaran kewajiban tersebut pada naskah perjanjian pinjaman biasanya dinyatakan dalam persentase dan periode tertentu yang telah disepakati oleh para pihak.

Penyajian dan Pengungkapan

Utang bunga maupun *commitment fee* merupakan kewajiban jangka pendek atas pembayaran bunga sampai dengan tanggal pelaporan. Rincian utang bunga maupun *commitment fee* untuk masing-masing jenis utang diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Utang bunga maupun utang *commitment fee* diungkapkan dalam CaLK secara terpisah.

a.3 Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang merupakan bagian utang jangka panjang baik pinjaman dari dalam negeri maupun luar negeri yang akan jatuh tempo dan diharapkan akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.

Pengakuan

Akun ini diakui pada saat melakukan reklasifikasi pinjaman jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi, kecuali bagian lancar utang jangka panjang yang akan didanai kembali.

Termasuk dalam Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah utang jangka panjang yang persyaratannya tertentu telah dilanggar sehingga kewajiban tersebut menjadi kewajiban jangka pendek (*payable on demand*).

Pengukuran

Nilai yang dicantumkan di neraca untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah sebesar jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca. Dalam kasus kewajiban jangka pendek yang terjadi karena *payable on demand*, nilai yang dicantumkan di neraca adalah sebesar saldo utang jangka panjang beserta denda dan kewajiban lainnya yang harus ditanggung oleh peminjam sesuai perjanjian.

Penyajian dan Pengungkapan

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang disajikan di neraca sebagai kewajiban jangka pendek. Rincian Bagian Lancar Utang Jangka Panjang untuk masing-masing jenis utang/pemberi pinjaman diungkapkan dalam CaLK.

a.4 Pendapatan Diterima Dimuka

Pendapatan Diterima Dimuka adalah kewajiban yang timbul karena adanya kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain.

Pengakuan

Pendapatan Diterima Dimuka diakui pada saat kas telah diterima dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang/jasa dari pemerintah daerah.

Pengukuran

Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar bagian barang/jasa yang belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga sampai dengan tanggal neraca. Pengukuran dilakukan dengan mengurangi nilai pendapatan diterima dimuka dan disisi lain juga mengurangi jumlah barang/jasa yang diserahkan oleh pemerintah daerah.

Penyajian dan Pengungkapan

Pendapatan Diterima Dimuka disajikan sebagai kewajiban jangka pendek di neraca. Rincian Pendapatan Diterima Dimuka diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

a.5 Utang Beban;

Utang Beban adalah utang pemerintah daerah yang timbul karena entitas mengikat kontrak pengadaan barang atau jasa dari pihak

ketiga yang pembayarannya akan dilakukan di kemudian hari atau sampai tanggal pelaporan belum dilakukan pembayaran. Dalam klasifikasi utang beban ini termasuk di dalamnya adalah utang kepada pihak ketiga (*Account Payable*).

Utang Beban ini pada umumnya terjadi karena:

- a) Adanya beban yang seharusnya sudah dibayarkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dilakukan pembayaran.
- b) Pihak ketiga memang melaksanakan praktik menyediakan barang atau jasa di muka dan melakukan penagihan di belakang. Sebagai contoh, penyediaan barang berupa listrik, air PAM, telpon oleh masing-masing perusahaan untuk suatu bulan dan baru ditagih oleh yang bersangkutan kepada entitas selaku pelanggannya pada bulan atau bulan-bulan berikutnya.
- c) Pihak ketiga melakukan kontrak pembangunan fasilitas atau peralatan, dimana fasilitas atau peralatan tersebut telah diselesaikan sebagaimana dituangkan dalam berita acara kemajuan pekerjaan/serah terima, tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
- d) Pihak ketiga menyediakan barang atau jasa sesuai dengan perjanjian tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.

Pengakuan

Utang Beban diakui pada saat:

- a) beban secara peraturan perundang-undangan sudah terjadi tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
- b) terdapat klaim pihak ketiga, biasanya dinyatakan dalam bentuk surat penagihan atau invoice, kepada pemerintah daerah terkait penerimaan barang/jasa yang belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah daerah.
- c) barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar atau pada saat barang sudah diserahkan kepada perusahaan jasa pengangkutan (dalam perjalanan) tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.

Pengukuran

Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar beban yang belum dibayar oleh pemerintah daerah sesuai perjanjian atau perikatan sampai dengan tanggal neraca.

Penyajian dan pengungkapan

Utang Beban disajikan pada Neraca dalam klasifikasi kewajiban jangka pendek dan rinciannya diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

a.6 Utang Jangka Pendek Lainnya.

Utang Jangka Pendek Lainnya adalah kewajiban jangka pendek yang tidak dapat diklasifikasikan dalam kewajiban jangka pendek seperti pada akun di atas.

Pengakuan

Utang Jangka Pendek Lainnya diakui pada saat terdapat/timbul klaim kepada pemerintah daerah terkait kas yang telah diterima tetapi belum ada pembayaran/ pengakuan sampai dengan tanggal pelaporan.

Pengukuran

Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar kewajiban yang belum dibayar/diaku sampai dengan tanggal neraca.

Penyajian dan Pengungkapan

Utang Jangka Pendek Lainnya disajikan sebagai bagian dari kewajiban jangka pendek di Neraca.

Penyajian kelompok kewajiban jangka pendek pada neraca pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA
Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

No	Uraian	20X1	20X0
1	KEWAJIBAN		
2	<i>Kewajiban Janaka Pendek</i>		
3	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
4	Utang Bunga		
5	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		
6	Pendapatan Diterima Dimuka		
7	Utang Belanja		
8	Utang Jangka Pendek Lainnya		
9	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek		
10			

Rincian kewajiban jangka pendek diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

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 bulan sejak tanggal pelaporan.

Kewajiban jangka panjang pemerintah daerah juga diukur berdasarkan karakteristiknya. Terdapat dua karakteristik utang jangka panjang pemerintah daerah, yaitu:

1) Utang yang tidak diperjualbelikan

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

2) Utang yang diperjualbelikan

Utang yang diperjualbelikan pada umumnya berbentuk sekuritas utang pemerintah. Sekuritas utang pemerintah dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Jika sekuritas utang pemerintah dijual tanpa sebesar nilai pari, maka dinilai sebesar nilai parinya. Jika

sekuritas utang pemerintah dijual dengan harga diskonto, maka nilainya akan bertambah selama periode penjualan hingga jatuh tempo. Sementara itu, jika sekuritas dijual dengan harga premium, maka nilainya akan berkurang selama periode penjualan hingga jatuh tempo.

Yang termasuk dalam Kewajiban Jangka Panjang adalah:

b.1 Utang Dalam Negeri;

Utang Dalam Negeri adalah semua kewajiban pemerintah daerah yang waktu jatuh temponya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan diperoleh dari sumber-sumber dalam negeri.

Yang termasuk dalam utang dalam negeri diantaranya adalah:

- a) Utang Dalam Negeri - sektor perbankan
- b) Utang Dalam Negeri - sektor lembaga keuangan non bank
- c) Utang Dalam Negeri - obligasi
- d) Utang kepada Pemerintah Pusat
- e) Utang kepada Pemerintah Provinsi
- f) Utang kepada Pemerintah Kabupaten/Kota

Pengakuan

Sepanjang tidak diatur secara khusus dalam perjanjian pinjaman, utang dalam negeri diakui pada saat dana diterima di Kas Daerah/saat terjadi transaksi penjualan obligasi.

Sehubungan dengan transaksi penjualan utang obligasi, bunga atas utang obligasi diakui sejak saat penerbitan utang obligasi tersebut, atau sejak tanggal pembayaran bunga terakhir, sampai saat terjadinya transaksi.

Pengukuran

Jumlah utang yang tercantum dalam naskah perjanjian merupakan komitmen maksimum jumlah pendanaan yang disediakan oleh pemberi pinjaman. Penerima pinjaman belum tentu menarik seluruh jumlah pendanaan tersebut, sehingga jumlah yang dicantumkan dalam neraca untuk utang dalam negeri adalah sebesar jumlah dana yang telah ditarik oleh penerima pinjaman. Dalam perkembangan selanjutnya, pembayaran pokok pinjaman akan mengurangi jumlah utang sehingga jumlah yang dicantumkan dalam neraca adalah sebesar total penarikan dikurangi dengan pelunasan.

Utang Obligasi dicatat sebesar nilai nominal/par, ditambah premium atau dikurangi diskon yang disajikan pada akun terpisah. Nilai nominal Utang Obligasi tersebut mencerminkan nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah daerah dan merupakan nilai yang akan dibayar pemerintah pada saat jatuh tempo.

Penyajian dan Pengungkapan

Utang Dalam Negeri disajikan sebagai kewajiban jangka panjang. Rincian utang diungkapkan di Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) berdasarkan pemberi pinjaman.

b.2 Utang Luar Negeri

Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 2 Tahun 2006 tentang Tata Cara Pengadaan Pinjaman dan/atau Penerimaan Hibah serta Penerusan Pinjaman menyatakan pemerintah daerah dilarang melakukan perikatan dalam bentuk apapun yang dapat menimbulkan kewajiban untuk melakukan pinjaman luar negeri. Pasal 20 ayat (1) dan (3) menjelaskan bahwa pemerintah daerah dapat menerima sumber dana dari Utang Luar Negeri dengan cara penerusan pinjaman dalam bentuk pinjaman atau hibah.

Pengakuan

Sesuai dengan PSAP 9 paragraf 21 disebutkan bahwa kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima dan/atau pada saat kewajiban timbul.

Pengukuran

Sesuai paragraf 32 PSAP 9, Utang dicatat sebesar nilai nominal. Utang dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada tanggal neraca. Nilai nominal atas utang mencerminkan nilai utang pemerintah daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah daerah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat (*carrying amount*) utang tersebut.

Penyajian dan Pengungkapan

Utang Luar Negeri disajikan dalam neraca pemerintah daerah dalam kelompok kewajiban jangka panjang. Hal-hal yang perlu diungkapkan untuk pos utang luar negeri adalah rincian dari utang itu sendiri.

Utang disajikan dalam Neraca sebesar nilai tercatat (*carrying amount*). Nilai tercatat adalah nilai buku utang yang dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Penyajian kewajiban jangka panjang dalam neraca adalah sebagai berikut :

PEMERINTAH DAERAH KOTA BOGOR
NERACA
Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

No.	Uraian	20X1	20X0
1	KEWAJIBAN		
2		
3	<i>Kewajiban Jangka Panjang</i>		
4	Utang Dalam Negeri – Sektor Perbankan		
5	Utang Dalam Negeri – Obligasi		
6	Premium (Diskonto) Obligasi)		
7	Utang Jangka Panjang Lainnya		
8			
9			
10			
11			

Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam penjelasan pos-pos Neraca yaitu rincian dari masing-masing jenis utang (apabila rinciannya banyak atau lebih dari satu halaman sebaiknya dibuat lampiran), jatuh tempo, tingkat bunga, amortisasi diskonto/premium, dan selisih kurs utang dalam valuta asing yang terjadi antara kurs transaksi dan kurs tanggal Neraca.

b.3 Utang Jangka Panjang Lainnya

Utang jangka panjang lainnya adalah utang jangka panjang yang tidak termasuk pada kelompok Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri, misalnya Utang Kemitraan yang merupakan utang yang berkaitan dengan adanya kemitraan pemerintah dengan pihak ketiga dalam bentuk Bangun Serah Guna (BSG).

Bangun Serah Guna (BSG) merupakan pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan para pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya, kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola oleh mitra sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah disertai dengan pembayaran kepada investor sekaligus atau secara bagi hasil. Utang Kemitraan dengan pihak ketiga timbul apabila pembayaran kepada investor dilakukan secara angsuran atau secara bagi hasil pada saat penyerahan aset kemitraan. Utang Kemitraan disajikan pada Neraca sebesar dana yang dikeluarkan investor untuk membangun aset tersebut. Apabila pembayaran dilakukan dengan bagi hasil, utang kemitraan disajikan sebesar dana yang dikeluarkan investor setelah dikurangi dengan nilai bagi hasil yang dibayarkan.

Pengakuan

Utang kemitraan diakui pada saat aset diserahkan oleh pihak ketiga kepada pemerintah yang untuk selanjutnya akan dibayar sesuai perjanjian, misalnya secara angsuran.

Pengukuran

Utang kemitraan diukur berdasarkan nilai yang disepakati dalam perjanjian kemitraan BSG sebesar nilai yang belum dibayar.

Penyajian dan Pengungkapan

Utang kemitraan disajikan dalam Neraca dengan klasifikasi/pos Utang Jangka Panjang. Rincian Utang Kemitraan untuk masing-masing perjanjian kerjasama diungkapkan dalam CaLK.

Beberapa kondisi tertentu yang menyebabkan terjadinya perbedaan perlakuan akuntansi atas kewajiban, diuraikan di bawah ini :

1) Tunggakan.

Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah daerah harus disajikan dalam bentuk daftar umur (*aging schedule*) Pembayaran kepada Kreditor pada CaLK sebagai bagian pengungkapan kewajiban.

2) Restrukturisasi Utang.

Restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak

restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada CaLK sebagai bagian dari pengungkapan kewajiban terkait.

Apabila pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru 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 ditetapkan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan pada CaLK.

Sustu 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.

3) Penghapusan Utang.

Penghapusan utang adalah oenghapusan secara sukarela tagihan oleh kreditur kepada debitur baik sebagian maupun seluruhnya jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya. Penghapusan utang dapat mengikuti ketentuan yang diatur dalam restrukturisasi utang di atas.

Informasi atas penghapusan utang harus disajikan dalam CaLK yang antara lain mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara :

- a) Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya penerbitan yang belum diamortisasi), dengan
- b) Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.

M. KEBIJAKAN AKUNTANSI EKUITAS DAN SiLPA/SiKPA/SAL

1. KEBIJAKAN AKUNTANSI EKUITAS

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah. Dalam akuntansi berbasis Akruwal, pemerintah daerah hanya menyajikan dua jenis pos Ekuitas, yaitu Ekuitas dan Ekuitas untuk Dikonsolidasikan.

Saldo akhir Ekuitas diperoleh dari perhitungan pada Laporan Perubahan Ekuitas (LPE). Sedangkan saldo pos Ekuitas untuk Dikonsolidasikan didapat dari transaksi timbal balik antara Entitas Pelaporan (PPKD) dengan Entitas Akuntansi (SKPD) yang berupa akun Rekening Koran (R/K) pada masing-masing entitas.

Pada penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), pos Ekuitas untuk Dikonsolidasikan tidak muncul karena telah dilakukan eliminasi antara akun R/K PPKD dan akun R/K masing-masing SKPD pada saat proses konsolidasi antara entitas pelaporan dengan entitas akuntansi. Ekuitas disajikan pada Neraca, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

2. KEBIJAKAN AKUNTANSI SiLPA/SiKPA/SAL

SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBD selama satu periode pelaporan.

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

SiLPA/SiKPA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL). Sedangkan SAL disajikan pada LPSAL. SAL dipengaruhi oleh SiLPA/SiKPA dan koreksi kesalahan pembukuan tahun-tahun sebelumnya. LPSAL hanya dilaporkan oleh Entitas Pelaporan (PPKD).

Transaksi-transaksi yang mengoreksi SiLPA/SiKPA antara lain :

- a. Pengembalian pendapatan tahun anggaran sebelumnya yang bersifat tidak berulang (*non-recurring*);
- b. Selisih kurs terealisasi atas Kas Di Bendahara Umum Daerah;
- c. Koreksi pengembalian penerimaan pembiayaan tahun anggaran sebelumnya.

Transaksi-transaksi yang mengoreksi SAL antara lain adalah koreksi kesalahan saldo Kas di BUD, Kas di BLUD, dan Kas di Bendahara Pengeluaran atau kas di Bendahara Penerimaan.

N. KEBIJAKAN AKUNTANSI PENYESUAIAN, KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN

1. Kebijakan Akuntansi Penyesuaian

a. Definisi

Kebijakan akuntansi penyesuaian merupakan kebijakan akuntansi yang menetapkan perlunya penyesuaian-penyesuaian pada akun-akun tertentu pada saat menyusun neraca baik untuk smesteran maupun untuk tahun anggaran berkenaan. Misalnya, penyesuaian atas nilai persediaan yang menggunakan metode periodik, perhitungan besarnya penyusutan aset tetap tahun berkenaan, reklasifikasi bagian lancar pinjaman/tagihan jangka panjang dan kewajiban jangka panjang, dan lain-lain.

Penyesuaian-penyesuaian ini diperlukan dengan tujuan agar neraca dapat menggambarkan posisi keuangan yang sesungguhnya sehingga tidak salah ditafsirkan oleh pembaca laporan.

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

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

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

Operasi yang tidak dilanjutkan adalah penghentian suatu misi atau tupoksi tertentu akibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program, atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa mengganggu fungsi, program atau kegiatan yang lain.

Perubahan estimasi adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, penambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.

Penyajian Kembali (*restatement*) adalah perlakuan akuntansi yang dilakukan atas pos-pos di dalam neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode pemerintah daerah untuk pertama kali akan mengimplementasikan kebijakan akuntansi yang baru.

Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah ditetapkan dengan peraturan daerah.

b. Klasifikasi

Klasifikasi dari akuntansi penyesuaian pada saat penyusunan laporan keuangan adalah sebagai berikut :

- a. Penyesuaian nilai persediaan yang menggunakan metode periodik;
- b. Perhitungan besarnya penyusutan aset tetap;

- c. Reklasifikasi bagian lancar pinjaman/tagihan jangka panjang;
- d. Reklasifikasi bagian lancar kewajiban jangka panjang;
- e. Perhitungan penyisihan piutang dan dana bergulir;
- f. Perhitungan amortisasi aset tidak berwujud;
- g. Pembebanan belanja dibayar dimuka;
- h. Pembebanan pendapatan diterima dimuka.

c. Perlakuan

Perlakuan atas pos-pos yang dilakukan penyesuaian pada saat penyusunan laporan keuangan disesuaikan dengan kebijakan akuntansi yang berlaku untuk masing-masing pos tersebut.

2. Kebijakan Akuntansi Koreksi Kesalahan

a. Definisi

Koreksi merupakan tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya. Kesalahan merupakan penyajian akun/pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya. Sehingga koreksi kesalahan merupakan tindakan untuk membetulkan kesalahan penyajian dalam suatu akun/pos. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Ada beberapa penyebab bisa terjadinya kesalahan. Antara lain disebabkan karena :

- 1) keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh pengguna anggaran,
- 2) kesalahan hitung, kesalahan penerapan standar dan akuntansi,
- 3) kesalahan perhitungan matematis,
- 4) kesalahan interpretasi fakta,
- 5) kecurangan, atau
- 6) kelalaian, dan lain-lain.

Kesalahan juga bisa ditemukan di periode yang sama saat kesalahan itu dibuat, namun bisa pula ditemukan pada periode di masa depan. Itulah sebabnya akan ada perbedaan perlakuan terhadap beberapa kesalahan tersebut.

b. Klasifikasi

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

- 1) Kesalahan tidak berulang

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

- a) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
- b) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.

- 2) Kesalahan berulang

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

Berikut disajikan tabel atas koreksi kesalahan :

Sifat	Kelompok	Jenis	Batasan
Kesalahan Tidak Berulang	Terjadi pada periode berjalan		
	Terjadi pada periode sebelumnya	Laporan Keuangan Belum diterbitkan	
		Laporan Keuangan Sudah Diterbitkan	Sudah ditetapkan dalam Perda (PSAP Nomor 10 Paragraf 29)
Kesalahan Berulang			

c. Perlakuan

1) Kesalahan tidak berulang

a) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan

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

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

b) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya

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

(1) Koreksi - Laporan Keuangan Belum Diterbitkan

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

(2) Koreksi-Laporan Keuangan Sudah Diterbitkan

Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode

tersebut sudah diterbitkan (Perda/Perkada Pertanggungjawaban), dilakukan dengan pembetulan sebagai berikut :

- (1) Kesalahan tidak mempengaruhi posisi Kas, pembetulan dilakukan pada akun-akun neraca terkait.
- (2) Kesalahan atas kelebihan pengeluaran Belanja/Beban sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja/beban dan menambah posisi Kas, pembetulan dilakukan pada akun Pendapatan Lain-lain-LRA/Pendapatan Lain-lain-LO.
- (3) Kesalahan atas kekurangan pengeluaran Belanja/Beban sehingga mengakibatkan penambahan belanja/beban dan mengurangi posisi Kas, pembetulan dilakukan pada akun Saldo Anggaran Lebih (SAL)/akun Ekuitas.
- (4) Koreksi kesalahan atas penerimaan Pendapatan-LRA/Pendapatan-LO yang menambah maupun mengurangi posisi Kas, dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas dan akun Saldo Anggaran Lebih (SAL)/akun Ekuitas.

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

2) Kesalahan berulang

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

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

3. Perubahan Kebijakan Akuntansi

Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui trend posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan diterapkan secara konsisten pada setiap periode.

Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi.

Suatu perubahan kebijakan akuntansi dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau kebijakan akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.

Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:

- a. adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
- b. adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.

Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.

Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

4. Perubahan Estimasi Akuntansi

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

Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan pada Laporan Operasional pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.

Pengaruh perubahan terhadap LO periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.

5. Operasi yang Tidak Dilanjutkan

Apabila suatu misi atau tupoksi suatu entitas pemerintah dihapuskan oleh peraturan, maka suatu operasi, kegiatan, program, proyek, atau kantor terkait pada tugas pokok tersebut dihentikan.

Informasi penting dalam operasi yang tidak dilanjutkan, misalnya hakikat operasi, kegiatan, program, proyek yang dihentikan, tanggal efektif penghentian, cara penghentian, pendapatan dan beban tahun berjalan sampai tanggal penghentian apabila dimungkinkan, dampak sosial atau dampak pelayanan, pengeluaran aset atau kewajiban terkait pada penghentian apabila ada, harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan itu harus dilaporkan dalam Laporan Keuangan walaupun berjumlah nol untuk tahun berjalan. Dengan demikian, operasi yang dihentikan tampak pada Laporan Keuangan.

Pendapatan dan beban operasi yang dihentikan pada suatu tahun berjalan, di akuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan. Pada umumnya entitas membuat rencana penghentian, meliputi jadwal penghentian bertahap atau sekaligus, resolusi masalah legal, lelang, penjualan, hibah dan lain-lain.

Bukan merupakan penghentian operasi apabila :

- a. Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot, pergantian

kebutuhan lain.

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

6. Peristiwa Luar Biasa

Peristiwa luar biasa menggambarkan suatu kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas biasa. Didalam aktivitas biasa entitas Pemerintah Daerah termasuk penanggulangan bencana alam atau sosial yang terjadi berulang. Dengan demikian, yang termasuk dalam peristiwa luar biasa hanyalah peristiwa-peristiwa yang belum pernah atau jarang terjadi sebelumnya.

Peristiwa yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas adalah kejadian yang sukar diantisipasi dan oleh karena itu tidak dicerminkan di dalam anggaran. Suatu kejadian atau transaksi yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas merupakan peristiwa luar biasa bagi suatu entitas atau tingkatan pemerintah tertentu, tetapi peristiwa yang sama tidak tergolong luar biasa untuk entitas atau tingkatan pemerintah yang lain.

Dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran karena peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian dimaksud secara tunggal menyebabkan penyerapan sebagian besar anggaran belanja tak tersangka atau dana darurat sehingga memerlukan perubahan/pergeseran anggaran secara mendasar.

Anggaran belanja tak terduga atau anggaran belanja lain-lain yang ditujukan untuk keperluan darurat biasanya ditetapkan besarnya berdasarkan perkiraan dengan memanfaatkan informasi kejadian yang bersifat darurat pada tahun-tahun lalu. Apabila selama tahun anggaran berjalan terjadi peristiwa darurat, bencana, dan sebagainya yang menyebabkan penyerapan dana dari mata anggaran ini, peristiwa tersebut tidak dengan sendirinya termasuk peristiwa luar biasa, terutama bila peristiwa tersebut tidak sampai menyerap porsi yang signifikan dari anggaran yang tersedia. Tetapi apabila peristiwa tersebut secara tunggal menyerap 50% (lima puluh persen) atau lebih anggaran tahunan, maka peristiwa tersebut layak digolongkan sebagai peristiwa luar biasa. Sebagai petunjuk, akibat penyerapan dana yang besar itu, entitas memerlukan perubahan atau penggeseran anggaran guna membiayai peristiwa luar biasa dimaksud atau peristiwa lain yang seharusnya dibiayai dengan mata anggaran belanja tak tersangka atau anggaran lain-lain untuk kebutuhan darurat.

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.

Peristiwa luar biasa memenuhi seluruh persyaratan berikut:

- a. Tidak merupakan kegiatan normal dari entitas;
- b. Tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang;
- c. Berada di luar kendali atau pengaruh entitas;

d. Memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.

Hakikat, jumlah dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa luar biasa diungkapkan secara terpisah dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

O. PENYAJIAN KEMBALI (*RESTATEMENT*) NERACA

1. DEFINISI

PSAP 10–Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 paragraf 42 menyatakan bahwa perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam CALK.

Penyajian Kembali (*restatement*) adalah perlakuan akuntansi yang dilakukan atas pos-pos dalam Neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode ketika Pemerintah Daerah untuk pertama kali akan mengimplementasikan kebijakan akuntansi yang baru dari semula basis Kas Menuju Akrual menjadi basis Akrual penuh.

Penyajian kembali diperlukan untuk pos-pos Neraca yang kebijakannya belum mengikuti basis akrual penuh. Karena untuk penyusunan neraca ketika pertama kali disusun dengan basis akrual, neraca akhir tahun periode sebelumnya masih menggunakan basis Kas Menuju Akrual (*cash toward accrual*). Berdasarkan identifikasi ini maka perlu disajikan kembali antara lain untuk akun sebagai berikut:

1. piutang yang menampilkan nilai wajar setelah dikurangi penyisihan piutang;
2. beban dibayar dimuka, sebelumnya diakui seluruhnya sebagai belanja, apabila masih belum dimanfaatkan seluruhnya, maka disajikan sebagai akun beban dibayar di muka. Hal tersebut tidak dilakukan penyesuaian di tahun sebelumnya, oleh karena itu akun ini perlu disajikan kembali;
3. persediaan, di pemerintah daerah esensinya adalah beban dibayar di muka. Sehingga dapat dicatat sebagai aset atau beban pada saat perolehan awal. Konsumsi atas beban dibayar di muka dalam persediaan ini harus diakui sebagai beban, sementara yang masih belum dikonsumsi diakui sebagai aset persediaan. Akun persediaan ini perlu dilakukan penyajian kembali bila metode penilaian persediaan pada periode sebelumnya tidak sama dengan metode penilaian persediaan setelah basis akrual penuh;
4. investasi jangka panjang, disajikan kembali bila metode pencatatan sebelumnya berbeda dengan metode yang digunakan setelah menggunakan basis akrual. Misalnya ada investasi yang pada periode sebelumnya seharusnya sudah memenuhi kriteria pencatatan dengan metode ekuitas tapi masih dicatat dengan metode biaya, maka perlu disajikan kembali;
5. aset tetap yang menampilkan nilai buku setelah dikurangi akumulasi penyusutan;
6. aset tidak berwujud, perlu disajikan kembali dengan nilai buku setelah dikurangi akumulasi amortisasi;
7. utang bunga, perlu disajikan kembali terkait dengan akrual utang bunga akibat adanya utang jangka pendek yang sudah jatuh tempo;
8. pendapatan diterima dimuka, perlu disajikan kembali karena pada periode sebelumnya belum disajikan;
9. ekuitas, perlu disajikan kembali karena kebijakan yang digunakan dalam pengklasifikasian ekuitas berbeda.

2. TAHAPAN PENYAJIAN KEMBALI

Tahapan yang perlu dilakukan oleh Pemerintah Daerah Kota untuk melakukan penyajian kembali Neraca adalah :

1. menyiapkan data yang relevan untuk dasar pengakuan akun-akun terkait seperti misalnya untuk dasar menghitung dan mencatat beban penyisihan piutang dan cadangan penyisihan piutang; beban penyusutan dan akumulasi penyusutan; beban amortisasi dan akumulasi amortisasi; dan
2. menyajikan kembali akun-akun neraca yang belum sama perlakuan kebijakannya, dengan cara menerapkan kebijakan yang berlaku yaitu basis akrual, sesuai dengan Peraturan Kepala Daerah tentang kebijakan akuntansi berbasis akrual.

3. JURNAL STANDAR

Jurnal standar untuk melakukan penyajian kembali Neraca adalah sebagai berikut :

URAIAN	AKUN	DEBIT	KREDIT
1	2	3	4
Penyajian kembali nilai wajar piutang	EKUITAS CADANGAN PIUTANG TAK TERTAGIH (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah akun akumulasi penyisihan piutang tak tertagih sebesar jumlah cadangan piutang yang seharusnya dicadangkan s/d tahun terakhir sebelum pelaksanaan basis akrual)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai beban dibayar dimuka	Beban Dibayar dimuka EKUITAS (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai beban dibayar dimuka)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai persediaan	Persediaan EKUITAS (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai persediaan, bila berkurang maka jurnal akan sebaliknya)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai investasi jangka pendek	Investasi Jangka Pendek EKUITAS (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai investasi jangka pendek)	XXX	XXX

1	2	3	4
Penyajian kembali nilai investasi jangka panjang	Investasi Jangka panjang EKUITAS (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai investasi jangka panjang, dan sebaliknya bila nilai investasi jangka panjang berkurang akibat investee mengalami kerugian)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai buku aset tetap	EKUITAS Akumulasi penyusutan (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai Akumulasi penyusutan)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai buku aktiva tidak berwujud	EKUITAS Akumulasi Amortisasi (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai akumulasi penyusutan)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai utang jangka pendek	EKUITAS Utang Bunga jk pendek (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai utang bunga jangka pendek)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai utang jangka panjang	EKUITAS Utang Bunga jk panjang (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai utang bunga jangka panjang)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai Ekuitas	EKUITAS DANA EKUITAS (untuk mencatat koreksi penyajian kembali reklasifikasi ekuitas)	XXX	XXX

WALI KOTA BOGOR,

Ttd.

BIMA ARYA