



BUPATI TEMANGGUNG

PERATURAN BUPATI TEMANGGUNG

NOMOR 18 TAHUN 2014

TENTANG

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI TEMANGGUNG,

- Menimbang : a. bahwa sesuai ketentuan dalam Pasal 90 ayat (1) Peraturan Daerah Kabupaten Temanggung Nomor 26 Tahun 2012 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah Bupati menetapkan Peraturan Bupati tentang kebijakan akuntansi;
- b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud pada huruf a perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung;

- Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah Kabupaten Dalam Lingkungan Propinsi Jawa Tengah;
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 Tanggung Jawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);
5. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 125, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4437) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang

Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4844);

6. 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);
7. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234);
8. 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);
9. 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);
10. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5156);
11. Peraturan Daerah Kabupaten Temanggung Nomor 26 Tahun 2012 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Temanggung Tahun 2012 Nomor 26, Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Temanggung Nomor 23);
12. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah;
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;

MEMUTUSKAN :

Menetapkan: **PERATURAN BUPATI TEMANGGUNG TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG.**

BAB I
KETENTUAN UMUM
Pasal 1

Dalam Peraturan Bupati ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah adalah Kabupaten Temanggung.
2. Pemerintah Daerah adalah Bupati dan Perangkat Daerah sebagai unsure penyelenggara Pemerintahan Daerah.
3. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.
4. Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
5. 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 APBD.
6. 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.
7. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh pemerintah daerah 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.
8. 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.
9. Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
10. Basis Kas Menuju Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akrual.
11. 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.
12. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.
13. Pengungkapan adalah laporan keuangan yang menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna.

14. 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.
15. 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.
16. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, utang dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
17. 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.
18. 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.
19. 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.
20. 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 LRA, LPSAL, LO, LPE, Neraca dan LAK dalam rangka pengungkapan yang memadai.
21. Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat SKPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang.
22. 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.
23. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang yang wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
24. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
25. 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.

26. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
27. 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.
28. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
29. 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.
30. 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.
31. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
32. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.
33. Koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
34. 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.
35. Bagan Akun Standar yang selanjutnya disingkat BAS adalah daftar kodifikasi dan klasifikasi terkait transaksi keuangan yang disusun secara sistematis sebagai pedoman dalam pelaksanaan anggaran dan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

BAB II

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

Pasal 2

- (1) Kebijakan akuntansi pemerintah daerah terdiri atas:
 - a. Kebijakan umum akuntansi yang memuat tujuan, ruang lingkup, dan penjelasan atas unsur-unsur laporan keuangan yang berfungsi sebagai panduan dalam penyajian laporan keuangan ; dan

- b. Kebijakan akuntansi akun laporan keuangan yang mengatur definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan/atau pengungkapan transaksi atau peristiwa sesuai dengan PSAP atas:
- 1) pemilihan metode akuntansi atas kebijakan akuntansi dalam SAP; dan
 - 2) pengaturan yang lebih rinci atas kebijakan akuntansi dalam SAP.
- (2) Kebijakan akuntansi pemerintah daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berlaku bagi entitas akuntansi dan entitas pelaporan pemerintah daerah.

Pasal 3

Kebijakan akuntansi pemerintah daerah terdiri atas:

- a. prinsip-prinsip akuntansi;
- b. basis akuntansi yang digunakan;
- c. dasar pengukuran yang digunakan;
- d. penyajian laporan keuangan;
- e. kebijakan akuntansi pengakuan pendapatan-LRA;
- f. kebijakan akuntansi pengakuan pendapatan-LO;
- g. pengakuan belanja;
- h. pengakuan beban;
- i. prinsip-prinsip penyusunan laporan keuangan konsolidasian;
- j. investasi;
- k. pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
- l. kontrak-kontrak konstruksi;
- m. kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
- n. kemitraan dengan pihak ketiga;
- o. biaya penelitian dan pengembangan;
- p. persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk yang dipakai sendiri;
- q. pembentukan dana cadangan;
- r. penjabaran mata uang asing dan lindung nilai; dan
- s. dan hal-hal lainnya

Pasal 4

Kebijakan akuntansi sebagaimana dimaksud pada Pasal 1 adalah sebagaimana tersebut dalam lampiran peraturan ini yang merupakan kesatuan serta bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan ini.

BAB III
KETENTUAN PENUTUP

Pasal 5

Pada saat Peraturan Bupati ini mulai berlaku maka Peraturan Bupati Temanggung Nomor 25 Tahun 2013 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Temanggung (Berita Daerah Kabupaten Temanggung Tahun 2013 Nomor 25) dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 6

Peraturan Bupati ini mulai berlaku sejak 1 Januari 2014.

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

Ditetapkan di Temanggung
pada tanggal 30 Mei 2014

BUPATI TEMANGGUNG,


M. BAMBANG SUKARNO 

SEKDA	13/6/14
ASISTEN J/II/III	14/6/14
KABAG HUKUM	16/6/14

Diundangkan di Temanggung

Pada tanggal 30 Mei 2014.

SEKRETARIS DAERAH
KABUPATEN TEMANGGUNG,



BAMBANG AROCHMAN

BERITA DAERAH KABUPATEN TEMANGGUNG TAHUN 2014 NOMOR 18

KEBIJAKAN AKUNTANSI 01
KEBIJAKAN UMUM AKUNTANSI

A. PENDAHULUAN

1. Tujuan

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

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

Tujuan khusus kebijakan akuntansi adalah memberikan acuan bagi :

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

2. Ruang Lingkup

Untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan akuntansi ini mengatur seluruh pertimbangan dalam rangka penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah yang meliputi :

- a. Tujuan kebijakan akuntansi, definisi dan pengertian;
- b. Lingkungan akuntansi pemerintahan daerah;
- c. Pengguna dan kebutuhan informasi pengguna;
- d. Entitas akuntansi dan entitas pelaporan;
- e. Peranan dan tujuan pelaporan keuangan, komponen laporan keuangan serta dasar hukum;
- f. Asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam laporan keuangan, prinsi-prinsip serta Kendala informasi akuntansi;
- g. Unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan dan pengukurannya;
- h. Jenis, unsur-unsur laporan keuangan, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan unsur laporan keuangan.

3. Definisi dan Pengertian

Berikut ini definisi dan pengertian yang digunakan dalam kebijakan akuntansi pemerintah daerah.

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

Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas.

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

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

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

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

Aset tak berwujud adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.

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

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

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

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

Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah instansi di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.

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

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

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

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

Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

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

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

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.

Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/ pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.

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

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

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

Masa manfaat adalah:

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

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

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

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

Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.

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

Metode Tidak Langsung adalah metode penyajian laporan arus kas dimana surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas, penangguhan (deferral) atau pengakuan (accrual) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/yang akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.

Nilai historis adalah jumlah kas atau ekuivalen kas yang dibayarkan/dikeluarkan atau nilai wajar berdasarkan pertimbangan tertentu untuk mendapatkan suatu aset investasi pada saat perolehannya.

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

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

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

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

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

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

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

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

Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

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

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

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

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

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

B. LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

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

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

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

C. PERANAN DAN TUJUAN LAPORAN KEUANGAN

1. Peranan Pelaporan Keuangan

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

Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

a. Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

b. Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah daerah untuk kepentingan masyarakat.

c. Transparansi

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

d. Keseimbangan Antargenerasi (intergenerational equity)

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

e. Evaluasi Kinerja

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

2. Tujuan Pelaporan Keuangan

Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan

yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

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

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

D. ENTITAS AKUNTANSI DAN ENTITAS PELAPORAN

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

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

Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya.

E. DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN

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

1. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);

2. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
3. 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);
4. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 125, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4437) sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia nomor 4844);
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. 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);
7. Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 20, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4609) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2008, (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 78, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4855);
8. 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);
9. 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);
10. Peraturan Daerah Kabupaten Temanggung Nomor 26 Tahun 2012 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah.

F. ASUMSI DASAR

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

1. Kemandirian Entitas

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

2. Kestinambungan Entitas

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

3. Keterukuran Dalam Satuan Uang

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

G. KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN

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

1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

Informasi yang relevan yaitu :

- a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
- b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

- c. Tepat waktu, artinya bahwa laporan keuangan harus disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- d. Lengkap, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi akuntansi keuangan pemerintah daerah selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatar belakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

2. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan.

Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

- a. Penyajian Jujur, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus informasi yang menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
- b. Dapat Diverifikasi (*verifiability*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang disajikan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
- c. Netralitas, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat Dibandingkan

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

Apabila entitas pemerintah daerah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan kebijakan tersebut harus diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4. Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

H. KENDALA INFORMASI AKUNTANSI YANG RELEVAN DAN ANDAL

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

1. Materialitas

Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan pemerintah daerah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

2. Pertimbangan Biaya dan Manfaat

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

3. Keseimbangan Antar Karakteristik Kualitatif

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

I. PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam penyusunan standar akuntansi, oleh penyelenggara

akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.

Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah:

1. Basis Akuntansi

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

Basis kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti bahwa pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan dan belanja serta transfer diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan. Penentuan sisa pembiayaan anggaran baik lebih ataupun kurang untuk setiap periode tergantung pada selisih realisasi penerimaan dan pengeluaran.

Basis akrual untuk laporan operasional bahwa pendapatan-LO diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah daerah dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari rekening Kas Umum Daerah atau entitas pemerintah daerah. Sedangkan untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah daerah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

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

2. Prinsip Nilai Historis

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

3. Prinsip Realisasi

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

4. Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal

Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/ berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

5. Prinsip Periodisitas

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang digunakan adalah semesteran dan tahunan.

6. Prinsip Konsistensi

Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

7. Prinsip Pengungkapan Lengkap

Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (on the face) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan.

8. Prinsip Penyajian Wajar

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan.

Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

J. JENIS LAPORAN KEUANGAN

Laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (budgetary reports), laporan finansial, dan CaLK. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari LRA dan Laporan Perubahan SAL. Laporan finansial terdiri dari Neraca, LO, LPE, dan LAK. CaLK merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial dan merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.

Dengan demikian laporan keuangan pokok pemerintah daerah terdiri dari:

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

Laporan Keuangan SKPD terdiri dari :

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

K. UNSUR LAPORAN KEUANGAN

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah daerah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam

periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.

- b. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
- c. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pembiayaan (financing) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah daerah.

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

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

3. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

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

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

Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek,

piutang, dan persediaan. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah daerah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

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

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

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

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

Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

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

4. Laporan Operasional (LO)

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

Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
2. Beban adalah kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
3. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
4. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

5. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah daerah selama periode tertentu.

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

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

6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

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

7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang di haruskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan/menyajikan/ menyediakan hal-hal sebagai berikut:

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

L. PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.

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

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

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

1. Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi

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

2. Keandalan Pengukuran

Kriteria pengakuan pada umumnya didasarkan pada nilai uang akibat peristiwa atau kejadian yang dapat diandalkan pengukurannya. Namun ada kalanya pengakuan didasarkan pada hasil estimasi yang layak. Apabila pengukuran berdasarkan biaya dan estimasi yang layak tidak mungkin dilakukan, maka pengakuan transaksi demikian cukup diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

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

a. Pengakuan Aset

Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar dimuka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.

Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah daerah antara lain bersumber dari pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah daerah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyeterannya ke Rekening Kas Umum Daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah daerah setelah periode akuntansi berjalan. Bagaimana dengan Pendapatan ?

b. Pengakuan Kewajiban

Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.

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

c. Pengakuan Pendapatan

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

d. Pengakuan Beban Dan Belanja

Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan.

Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh PPK pada SKPD.

M. PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

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

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

KEBIJAKAN AKUNTANSI 02.

PENDAPATAN-LRA

A. UMUM

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

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

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

Dalam Bagan Akun Standar, Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

Kode Akun	Kelompok	Jenis
4.	Pendapatan-LRA	
4.1.	Pendapatan Asli Daerah-LRA	
4.1.1.		Pajak Daerah-LRA
4.1.2.		Retribusi Daerah-LRA
4.1.3.		Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA
4.1.4.		Lain-lain PAD yang Sah-LRA
4.2.	Pendapatan Dana Perimbangan/Pendapatan Transfer-LRA	
4.2.1.		Bagi Hasil/ DAU/ DAK / Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LRA
4.2.2.		Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya-LRA
4.2.3.		Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya-LRA
4.2.4.		Bantuan Keuangan-LRA
4.3.	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LRA	
4.3.1.		Pendapatan Hibah-LRA
4.3.2.		Dana Darurat-LRA
4.3.3.		Pendapatan Lainnya-LRA

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

a. SKPD

Kode Akun	Kelompok	Jenis
4.	Pendapatan-LRA	
4.1.	Pendapatan Asli Daerah-LRA	
4.1.1.		Pajak Daerah-LRA
4.1.2.		Retribusi Daerah-LRA
4.1.4.		Lain-lain PAD yang Sah-LRA

b. PPKD

KodeAkun	Kelompok	Jenis
4.	Pendapatan-LRA	
4.1.	Pendapatan Asli Daerah-LRA	
4.1.3.		Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA
4.1.4.		Lain-lain PAD yang Sah-LRA
4.2.	Pendapatan Dana Perimbangan/Pendapatan Transfer-LRA	
4.2.1.		Bagi Hasil/ DAU/ DAK / Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LRA
4.2.2.		Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya-LRA
4.2.3.		Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya-LRA
4.2.4.		Bantuan Keuangan-LRA
4.3.	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LRA	
4.3.1.		Pendapatan Hibah-LRA
4.3.2.		Dana Darurat-LRA
4.3.3.		Pendapatan Lainnya-LRA

Adapun klasifikasi pendapatan dapat dirinci berdasarkan objek pendapatan, yaitu :

a. Pendapatan Asli Daerah

- 1) Pajak Daerah dirinci menurut obyek pendapatan sesuai dengan undang-undang tentang pajak daerah.
- 2) Retribusi Daerah dirinci menurut obyek pendapatan sesuai dengan undang-undang tentang retribusi daerah.
- 3) Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dirinci menurut obyek pendapatan yang mencakup bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah/BUMD, bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik negara/BUMN dan bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta atau kelompok usaha masyarakat.
- 4) Lain-lain Pendapatan Asli Daerah Yang Sah dirinci menurut obyek pendapatan yang mencakup hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan, hasil pengelolaan asset lainnya, jasa giro, pendapatan bunga, penerimaan atas tuntutan ganti kerugian daerah, penerimaan komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh daerah, penerimaan keuntungan dari selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing, pendapatan denda atas keterlambatan pelaksanaan pekerjaan, pendapatan denda pajak, pendapatan denda retribusi, pendapatan hasil eksekusi atas jaminan, pendapatan dari pengembalian, fasilitas sosial dan fasilitas umum, pendapatan dari penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan, pendapatan dari angsuran/cicilan penjualan dan pendapatan dari hasil pemanfaatan kekayaan daerah serta pendapatan BLUD.

b. Pendapatan Transfer

1) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan

Terdiri dari Bagi hasil pajak dan bukan pajak, dana alokasi umum, dana alokasi khusus dan dirinci menurut obyek pendapatan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

2) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya menurut objek pendapatan ditetapkan oleh pemerintah, seperti dana otonomi khusus, dana penyesuaian, dana BOS, tunjangan profesi guru, dana insentif daerah dan lain sejenisnya.

3) Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya menurut objek pendapatan yang ditetapkan oleh pemerintah seperti pendapatan bagi hasil lainnya dan lain sejenisnya.

4) Kelompok bantuan keuangan dari Pemerintah Provinsi lainnya atau Pemerintah Kabupaten/Kota terdiri dari bantuan keuangan dari provinsi lainnya, bantuan keuangan dari kabupaten dan bantuan keuangan dari kota.

c. Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah

1) Kelompok pendapatan hibah dirinci berasal dari Pemerintah, Pemerintah Daerah lainnya, badan/lembaga/organisasi swasta dalam negeri, kelompok masyarakat/perorangan dan lembaga luar negeri yang tidak mengikat.

2) Kelompok dana darurat berasal dari pemerintah dalam rangka penanggulangan korban/ kerusakan akibat bencana alam.

3) Pendapatan Lainnya berupa pendapatan sumbangan pihak ketiga dan lain sejenisnya.

B. PENGAKUAN

Pendapatan-LRA diakui pada saat penerimaan pada Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pemerintah daerah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.

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

C. PENGUKURAN

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

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

Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan. Hal ini berlaku untuk pendapatan jasa giro atas penyimpanan uang bendahara di bank. Pendapatan atas jasa giro tersebut diukur sebesar nilai bersih setelah dikurangi dengan biaya administrasi bank.

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

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

Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan LRA pada periode yang sama.

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

D. PENYAJIAN

Pendapatan-LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran sesuai klasifikasi dalam BAS.


1. SKPD

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG

SKDP :xxxxxxxxxxxxxxxxxx

LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
PER 31 DESEMBER 20X1

KodeAkun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	SisaAnggaran
4	PENDAPATAN-LRA				
4.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH-LRA				
4.1.1.	Pajak Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.2.	Retribusi Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPendapatanAsli Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	BELANJA				
5.1.	BELANJA OPERASI				
5.1.1.	BelanjaPegawai-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.2.	BelanjaBarang-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahBelanjaOperasi	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.	BELANJA MODAL-LRA				
5.2.1.	Belanja Tanah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.2.	Belanja Peralatan dan Mesin-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.3.	Belanja Gedung dan Bangunan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.4.	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.5.	Belanja Aset Tetap Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahBelanja Modal-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BELANJA-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Pendapatan-LRA

2. PPKD

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG


PPKD

LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH

PER 31 DESEMBER 20X1

KodeAk un	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi2 0X1	%	SisaAngga ran
4	PENDAPATAN				
4.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH-LRA				
4.1.3.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPendapatanAsli Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.	PENDAPATAN TRANSFER-LRA				
4.2.1.	Transfer PemerintahPusat-Dana Perimbangan-LRA				
4.2.1.01	Bagi Hasil Pajak-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.02	Bagi Hasil Sumber Daya Alam-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.03	Dana Alokasi Umum-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.04	Dana Alokasi Khusus-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPendapatan Transfer Dana Perimbangan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.2.	Pendapatan TransferPemerintahLainnya-LRA				
4.2.2.01	Dana Otonomi Khusus-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.2.03	Dana Penyesuaian-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPendapatan Transfer lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPendapatan Transfer-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH-LRA				
4.3.1.	Pendapatan Hibah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.2.	Dana Darurat-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.3.	Pendapatan Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPendapatan lain-lain Yang Sah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	BELANJA-LRA				
5.1.	BELANJA OPERASI-LRA				
5.1.3.	Belanja Bunga-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.4.	Belanja Subsidi-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.5.	Belanja Hibah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.6.	Belanja Bantuan Sosial-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahBelanjaOperasi-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.3.	BELANJA TAK TERDUGA-LRA				
5.3.1.	BelanjaTakTerduga-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahBelanjaTakTerduga-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahBelanja-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.	TRANSFER-LRA				
6.1.	Transfer BagiHasilPendapatan-LRA				
KodeAk un	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	SisaAngga ran
6.1.1.	Transfer Bagi Pajak keKabupaten/kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.2.	Transfer Bagi Retribusi keKabupaten/Kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.3.	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya keKabupaten/Kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Transfer BagiHasilPendapatan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.	Transfer BantuanKeuangan-LRA				
6.2.1.	Transfer Bantuan Keuangan kePemerintah Daerah Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.3.	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Transfer BantuanKeuangan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx

	SURPLUS/DEFISIT	XXX	XXX	XXX	XXX
7.	PEMBIAYAAN				
7.1.	Penerimaan Pembiayaan				
7.1.1.	Penggunaan SILPA Tahun Sebelumnya	XXX	XXX	XXX	XXX
7.1.2.	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX	XXX	XXX
	Jumlah Penerimaan	XXX	XXX	XXX	XXX
7.2.	Pengeluaran Pembiayaan				
7.2.1.	Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX	XXX	XXX
7.2.2.	Penyertaan Modal/Investasi Daerah	XXX	XXX	XXX	XXX
	Jumlah Pengeluaran	XXX	XXX	XXX	XXX
	PEMBIAYAAN NETTO	XXX	XXX	XXX	XXX
	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN	XXX	XXX	XXX	XXX


 Keterangan : Akun Pendapatan-LRA

3. Pemerintah Kabupaten

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

KodeAk un	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi2 0X1	%	SisaAngga ran
4	PENDAPATAN-LRA				
4.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.1.	Pajak Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.2.	Retribusi Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.3.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPendapatanAsli Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.	PENDAPATAN TRANSFER-LRA				
4.2.1.	Transfer PemerintahPusat-Dana Perimbangan-LRA				
4.2.1.01	Bagi Hasil Pajak-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.02	Bagi Hasil Sumber Daya Alam-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.03	Dana Alokasi Umum-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.04	Dana Alokasi Khusus-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPendapatan Transfer Dana Perimbangan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.2.	Pendapatan Transfer PemerintahLainnya-LRA				
4.2.2.01	Dana Otonomi Khusus-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.2.03	Dana Penyesuaian-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPendapatan Transfer lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPendapatan Transfer -LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH-LRA				
4.3.1.	Pendapatan Hibah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.2.	Dana Darurat-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.3.	Pendapatan Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPendapatan lain-lain Yang Sah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	BELANJA-LRA				
5.1.	BELANJA OPERASI-LRA				
5.1.1.	Belanja Pegawai-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.2.	Belanja Barang-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.3.	Belanja Bunga-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.4.	Belanja Subsidi-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.5.	Belanja Hibah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.6.	Belanja Bantuan Sosial-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahBelanjaOperasi-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.	BELANJA MODAL-LRA				
5.2.1.	Belanja Tanah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.2.	Belanja Peralatan dan Mesin-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
KodeAk un	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi2 0X1	%	SisaAngga ran
5.2.3.	Belanja Gedung dan Bangunan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.4.	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.5.	Belanja Aset Tetap Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahBelanja Modal-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.3.	BELANJA TAK TERDUGA-LRA				
5.3.1.	BelanjaTakTerduga-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahBelanjaTakTerduga	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BELANJA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.	TRANSFER-LRA				
6.1.	Transfer BagiHasilPendapatan-LRA				

6.1.1.	Transfer Bagi Pajak keKabupaten/kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.2	Transfer Bagi Retribusi keKabupaten/Kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.3.	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya keKabupaten/Kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Transfer BagiHasilPendapatan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.	TransferBantuanKeuangan-LRA				
6.2.1.	Transfer Bantuan Keuangan kePemerintah Daerah Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.3.	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Transfer BantuanKeuangan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xxx	xxx
7.	PEMBIAYAAN				
7.1.	PenerimaanPembiayaan				
7.1.1.	Penggunaan SiLPA Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
7.1.2.	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPenerimaan	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.	PengeluaranPembiayaan				
7.2.1.	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.2.	Penyertaan Modal/Investasi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPengeluaran	xxx	xxx	xxx	xxx
	PEMBIAYAAN NETTO	xxx	xxx	xxx	xxx
	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN	xxx	xxx	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Pendapatan-LRA

E. PENGUNGKAPAN

Pendapatan-LRA disajikan berdasarkan jenis pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan rinciannya lebih lanjut jenis pendapatan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

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

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

KEBIJAKAN AKUNTANSI 03.

PENDAPATAN-LO

A. UMUM

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

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

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

Dalam Bagan Akun Standar, Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

Kode Akun	Kelompok	Jenis
8.	Pendapatan-LO	
8.1.	Pendapatan Asli Daerah-LO	
8.1.1.		Pajak Daerah-LO
8.1.2.		Retribusi Daerah-LO
8.1.3.		Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO
8.1.4.		Lain-lain PAD yang Sah-LO
8.2.	Pendapatan Dana Perimbangan/Pendapatan Transfer-LO	
8.2.1.		Bagi Hasil/DAU/DAK /Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO
8.2.2.		Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya-LO
8.2.3.		Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya-LO
8.2.4.		Bantuan Keuangan-LO
8.3.	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LO	
8.3.1.		Pendapatan Hibah-LO
8.3.2.		Dana Darurat-LO
8.3.3.		Pendapatan Lainnya-LO
Kode Akun	Kelompok	Jenis
8.4.	Surplus Non Operasional-LO	
8.4.1.		Surplus Penjualan Aset Non Lancar-LO
8.4.2.		Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO
8.4.3.		Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO
8.5.	Pendapatan Luar Biasa-LO	
8.5.1.		Pendapatan Luar Biasa-LO

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

a. SKPD

Kode Akun	Kelompok	Jenis
8.	Pendapatan-LO	
8.1.	Pendapatan Asli Daerah-LO	
8.1.1.		Pajak Daerah-LO
8.1.2.		Retribusi Daerah-LO
8.1.4.		Lain-lain PAD yang Sah-LO

b. PPKD

Kode Akun	Kelompok	Jenis
8.	Pendapatan-LO	
8.1.	Pendapatan Asli Daerah-LO	
8.1.3.		Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO
8.1.4.		Lain-lain PAD yang Sah-LO
8.2.	Pendapatan Dana Perimbangan/Pendapatan Transfer-LO	
8.2.1.		Bagi Hasil/DAU/DAK /Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO
8.2.2.		Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya-LO
8.2.3.		Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya-LO
8.2.4.		Bantuan Keuangan-LO
8.3.	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LO	
8.3.1.		Pendapatan Hibah-LO
8.3.2.		Dana Darurat-LO
8.3.3.		Pendapatan Lainnya-LO
8.4.	Surplus Non Operasional-LO	
8.4.1.		Surplus Penjualan Aset Non Lancar-LO
8.4.2.		Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO
8.4.3.		Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO
8.5.	Pendapatan Luar Biasa-LO	
8.5.1.		Pendapatan Luar Biasa-LO

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

a. **Pendapatan Asli Daerah**

- 1) Pajak Daerah dirinci menurut obyek pendapatan sesuai dengan peraturan perundang-undangan tentang pajak daerah.
- 2) Retribusi Daerah dirinci menurut obyek pendapatan sesuai dengan peraturan perundang-undangan tentang retribusi daerah.
- 3) Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dirinci menurut obyek pendapatan yang mencakup antara lain: bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah/BUMD, bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik negara/BUMN dan bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta atau kelompok usaha masyarakat.

- 4) Lain-lain pendapatan asli daerah yang sah dirinci menurut obyek pendapatan yang mencakup antara lain: hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan, hasil penjualan aset lainnya, jasa giro, pendapatan bunga, penerimaan atas tuntutan ganti kerugian daerah, penerimaan komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh daerah, penerimaan keuntungan dari selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing, pendapatan denda atas keterlambatan pelaksanaan pekerjaan, pendapatan denda pajak, pendapatan denda retribusi, pendapatan hasil eksekusi atas jaminan, pendapatan dari pengembalian, fasilitas sosial dan fasilitas umum, pendapatan dari penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan, pendapatan dari angsuran/cicilan penjualan dan pendapatan dari hasil pemanfaatan kekayaan daerah serta pendapatan BLUD.

b. Pendapatan Transfer

- 1) Bagi hasil pajak dan bukan pajak dirinci menurut obyek pendapatan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- 2) Dana alokasi khusus dirinci menurut obyek pendapatan menurut bidang yang ditetapkan oleh pemerintah.
- 3) Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya menurut objek pendapatan ditetapkan oleh pemerintah, seperti Dana Penyesuaian, Dana BOS dan lain sejenisnya.
- 4) Kelompok bantuan keuangan dari Pemerintah Provinsi lainnya atau Pemerintah Kabupaten/Kota terdiri dari bantuan keuangan dari provinsi lainnya, bantuan keuangan dari kabupaten dan bantuan keuangan dari kota.

c. Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah

- 1) Kelompok pendapatan hibah merupakan pendapatan pemerintah daerah dalam bentuk uang/barang atau jasa dari pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak secara terus-menerus dan dirinci berasal dari Pemerintah, Pemerintah Daerah lainnya, badan/ lembaga/ organisasi swasta dalam negeri, kelompok masyarakat/ perorangan dan lembaga luar negeri yang tidak mengikat.
- 2) Kelompok dana darurat berasal dari pemerintah dalam rangka penanggulangan korban/ kerusakan akibat bencana alam.
- 3) Pendapatan Lainnya.

d. Surplus Non Operasional

Pendapatan Non Operasional dirinci antara lain Surplus penjualan aset non lancar, surplus penyelesaian kewajiban jangka panjang, surplus dari kegiatan non operasional lainnya.

e. Pendapatan luar biasa

Pendapatan luar biasa dirinci menurut pendapatan pos luar biasa.

B. PENGAKUAN

Pengakuan Pendapatan-LO diakui pada saat :

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

Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah daerah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan. Pengakuan pendapatan-LO ini dapat terjadi di SKPD dan PPKD.

1. Pengakuan Pendapatan-LO pada SKPD

Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Merupakan pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut sesuai dengan Peraturan Perundang-undangan. Pendapatan-pendapatan tersebut dapat dikelompokkan dalam dua kelompok, yaitu

a. PAD Melalui Penetapan

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

b. PAD Tanpa Penetapan

Pendapatan tersebut diakui ketika pihak terkait telah melakukan pembayaran, baik melalui bendahara penerimaan SKPD maupun langsung ke rekening Kas Umum Daerah.

Pendapatan-pendapatan tersebut dapat dikelompokkan kedalam kategori sebagai berikut :

a. Pendapatan Pajak Type A.

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

b. Pendapatan Pajak Type B.

Kelompok pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dan dilanjutkan dengan pembayaran oleh wajib pajak berdasarkan perhitungan tersebut. Selanjutnya, dilakukan pemeriksaan terhadap nilai pajak yang dibayar apakah sudah sesuai, kurang atau lebih bayar untuk kemudian dilakukan penetapan. Contoh pendapatan pajak yang termasuk dalam kelompok ini adalah pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan, pajak penerangan jalan, pajak mineral bukan logam dan batuan, pajak parkir, pajak sarang burung walet, serta bea perolehan hak atas tanah dan bangunan. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah diterbitkan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah.

c. Pendapatan Retribusi

- 1) Kelompok pendapatan retribusi yang melalui penetapan diakui ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau yang dipersamakan. Kelompok pendapatan ini pembayarannya dapat dilakukan bersamaan atau setelah SKRD/ yang dipersamakan terbit. Contoh Retribusi Perijinan Tertentu seperti Ijin Mendirikan Bangunan (IMB), Ijin Gangguan, dan Ijin Trayek serta Retribusi Jasa Usaha seperti Pemakaian Kekayaan Daerah dan lainnya.
- 2) Kelompok pendapatan retribusi yang tanpa penetapan diakui pada saat pembayaran telah diterima, dimana untuk memenuhi kewajiban di periode berjalan ketika pembayaran telah diterima, baik melalui bendahara penerimaan SKPD maupun langsung ke rekening Kas Umum Daerah (*realized*).

Kelompok pendapatan retribusi yang pembayarannya diterima untuk memenuhi kewajiban di periode tahun berjalan. Contoh pendapatan retribusi ini adalah retribusi jasa umum seperti retribusi pelayanan kesehatan, pelayan pasar dan lainnya. Pendapatan-pendapatan ini diakui ketika pembayaran telah diterima.

d. Lain-lain PAD yang Sah.

Kelompok Lain-lain PAD yang Sah ini antara lain:

- 1) Hasil Penjualan Aset Daerah yang tidak dipisahkan, Pendapatan Denda diakui pada saat pendapatan diterima di rekening Bendahara Penerimaan/Rekening Kas Umum Daerah (RKUD).
- 2) Sewa tanah bengkok kelurahan diakui ketika diterbitkan Surat Perjanjian Sewa.
- 3) Pendapatan BLUD diakui dengan mengacu pada peraturan perundang-undangan yang mengatur Badan Layanan Umum Daerah.

2. Pengakuan Pendapatan-LO pada PPKD

a. Pendapatan Asli Daerah

Pendapatan Asli Daerah merupakan pendapatan yang diperoleh pemerintah daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan Peraturan Perundang-

Undangan. Pendapatan-pendapatan tersebut dapat dikelompokkan ke dalam tiga kategori, yaitu PAD Melalui Penetapan, PAD Tanpa Penetapan, dan PAD dari Hasil Eksekusi Jaminan yang dimasukkan dalam akun Lain-lain PAD yang Sah, yaitu:

1) PAD Melalui Penetapan

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

2) PAD Tanpa Penetapan

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

3) PAD dari Hasil Eksekusi Jaminan

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

b. Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan

Pada pendapatan ini dilakukan berdasarkan Hasil RUPS/ Dokumen yang dipersamakan.

Contoh pendapatan bagian laba dari penyertaan modal pada BUMD/ BUMN/ Swasta. Pendapatan diakui berdasarkan Hasil RUPS/ Dokumen yang dipersamakan.

c. Pendapatan Transfer

Pendapatan Transfer merupakan penerimaan uang yang berasal dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari Pemerintah Pusat. Pemerintah Pusat akan mengeluarkan ketetapan mengenai jumlah dana transfer yang akan diterima oleh Pemerintah Daerah. Namun demikian ketetapan pemerintah belum dapat dijadikan dasar pengakuan pendapatan LO, mengingat kepastian pendapatan tergantung pada persyaratan-persyaratan sesuai peraturan perundangan penyaluran alokasi tersebut.

Pendapatan transfer diakui pada saat bersamaan dengan diterimanya pendapatan transfer pada Rekening Kas Umum Daerah. Walaupun demikian, pendapatan

transfer dapat diakui pada saat terbitnya peraturan mengenai penetapan alokasi kurang salur, jika terkait dengan kurang salur.

d. Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah

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

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

e. Pendapatan Non Operasional

Pendapatan Non Operasional mencakup antara lain Surplus Penjualan Aset Nonlancar, Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang, Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya. Pendapatan Non Operasional diakui ketika dokumen sumber berupa Berita Acara kegiatan telah diterima. Misalkan, pada saat terjadi penjualan barang milik daerah terdapat surplus penjualan barang milik daerah. Pengakuan surplus tersebut diakui setelah terbit Berita Acara Kegiatan penjualan barang milik daerah tersebut yang dibuat oleh panitia lelang atau pejabat lainnya.

f. Pendapatan Luar Biasa

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

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

C. PENGUKURAN

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


D. PENYAJIAN

Pendapatan-LO disajikan pada Laporan Operasional sesuai klasifikasi dalam BAS.

1. SKPD

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

Kode	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
8	PENDAPATAN				
8.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
8.1.1.	Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.2.	Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
9.	BEBAN				
9.1.	BEBAN OPERASI				
9.1.1.	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.2.	Beban Barang	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.7.	Beban Penyusutan dan Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.8.	Beban Penyisihan Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.9.	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Operasi	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BEBAN	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT - LO	xxx	xxx	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Pendapatan-LO

2. PPKD

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

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
8.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
8.1.3.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.	PENDAPATAN TRANSFER				
8.2.1.	Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan				
8.2.1.01	Bagi hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.02	Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.03	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.04	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.2.	Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya				
8.2.2.01	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx

8.2.2.03	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
8.3.1.	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.2.	Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.3.	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan lain-lain Yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
9.	BEBAN				
9.1.	BEBAN OPERASI				
9.1.3.	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.4.	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.5.	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.6.	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.8.	Beban Penyisihan Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.9.	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Operasi	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.	BEBAN TRANSFER				
9.2.1.	Beban Transfer Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.2.	Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
9.2.3.	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.4.	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.5.	Beban Transfer Bantuan Keuangan lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BEBAN	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL				
8.4.	Surplus Non Operasional				
8.4.1.	Surplus Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
8.4.2.	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jk Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
8.4.3.	Surplus Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Surplus Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3	Defisit Non Operasional				
9.3.1.	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3.2.	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jk Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3.3.	Defisit Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Defisit Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	POS LUAR BIASA				
8.5	Pendapatan Luar Biasa				
8.5.1	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
9.4.	Beban Luar Biasa				
9.4.1.	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS / DEFISIT LO	xxx	xxx	xxx	xxx




Keterangan : Akun Pendapatan-LO

3. Pemerintah Kabupaten

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

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
8	PENDAPATAN				
8.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.1.	Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.2.	Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.3.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.	PENDAPATAN TRANSFER				
8.2.1.	Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan				
8.2.1.01	Bagi hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.02	Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.03	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.04	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.2.	Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya				
8.2.2.01	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.2.03	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
8.3.1.	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.2.	Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.3.	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan lain-lain Yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
9.	BEBAN				
9.1.	BEBAN OPERASI				
9.1.1.	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.2.	Beban Barang	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.3.	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.4.	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.5.	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.6.	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.7.	Beban Penyusutan dan Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.8.	Beban Penyisihan Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Operasi	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.	BEBAN TRANSFER				
9.2.1.	Beban Transfer Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.2.	Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.3.	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.4.	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.5.	Beban Transfer Bantuan Keuangan lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx

	Jumlah Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BEBAN	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL				
8.4.	Surplus Non Operasional				
8.4.1.	Suprius Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
8.4.2.	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jk Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
8.4.3.	Surplus Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Surplus Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3	Defisit Non Operasional				
9.3.1.	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3.2.	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jk Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3.3.	Defisit Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Defisit Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	POS LUAR BIASA				
8.5	Pendapatan Luar Biasa				
8.5.1	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
9.4.	Beban Luar Biasa				
9.4.1.	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS / DEFISIT LO	xxx	xxx	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Pendapatan-LO

E. PENGUNGKAPAN

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

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan 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 terhadap kenaikan/ penurunan yang sangat signifikan.
3. informasilainnya yang dianggap perlu.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 04.

BELANJA DAN TRANSFER

A. UMUM

1. Definisi

Belanja merupakan semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.

Ada beberapakriteria Belanja dan Transfer, yaitu:

No	Belanja dan Transfer
a.	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi kas
b.	Merupakan unsur pembentuk Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
c.	Menggunakan Kode Akun 5 dan 6

2. Klasifikasi

Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi adalah pengelompokkan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas daerah yang meliputi belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, belanja bantuan sosial dan belanja tak terduga.

Sedangkan klasifikasi belanja berdasarkan organisasi adalah klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran. Untuk pemerintah daerah, seperti belanja sekretariat DPRD, belanja sekretariat daerah kabupaten, belanja dinas pemerintah daerah dan lembaga teknis daerah.

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

Kode Akun	Belanja	Kewenangan
5.1	Belanja Operasi	
5.1.1.	Belanja Pegawai	SKPD
5.1.2.	Belanja Barang	SKPD
5.1.3.	Belanja Bunga	PPKD
5.1.4.	Belanja Subsidi	PPKD
5.1.5.	Belanja Hibah	PPKD
Kode Akun	Belanja	Kewenangan
5.1.6.	Belanja Bantuan Sosial	PPKD
5.2.	Belanja Modal	
5.2.1.	Belanja Tanah	SKPD
5.2.2.	Belanja Peralatan dan Mesin	SKPD
5.2.3.	Belanja Gedung dan Bangunan	SKPD
5.2.4.	Belanja Jalan, Irigasi, dan Jaringan	SKPD
5.2.5.	Belanja Aset tetap lainnya	SKPD
5.3.	Belanja Tak Terduga	
5.3.1	Belanja Tak Terduga	PPKD
6.	Transfer	

6.1.	Transfer Bagi Hasil Pendapatan	
6.1.1.	Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	PPKD
6.1.2.	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	PPKD
6.2.	Transfer Bantuan Keuangan	
6.2.1.	Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	PPKD
6.2.2.	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	PPKD
6.2.3.	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	PPKD

Adapun klasifikasi beban dirinci berdasarkan objek, yaitu :

a. Belanja Operasi

- 1) Belanja Pegawai merupakan kompensasi, dalam bentuk gaji dan tunjangan, serta penghasilan lainnya yang diberikan kepada pegawai negeri sipil yang ditetapkan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan, dan dirinci menurut obyek belanja Gaji dan Tunjangan, belanja Tambahan Penghasilan PNS, belanja Penerimaan lainnya Pimpinan dan anggota DPRD serta KDH/WKDH, belanja Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan, Insentif Pemungutan Pajak Daerah, Insentif Pemungutan Retribusi Daerah, Uang Lembur dan Belanja Pegawai (BLUD) serta objek sejenis lainnya.
- 2) Belanja Barang merupakan pengeluaran pembelian/ pengadaan barang yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dan/ atau pemakaian jasa dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintahan daerah, dan dirinci menurut obyek belanja Bahan Pakai Habis, belanja Persediaan Bahan/Material, belanja Jasa Kantor, belanja Premi Asuransi, belanja Perawatan Kendaraan Bermotor, belanja Cetak dan Penggandaan, belanja Sewa Rumah/ Gedung/ Gudang/ Parkir, belanja Sewa Sarana Mobilitas, belanja Sewa Alat Berat, belanja Sewa Perlengkapan dan Peralatan Kantor, belanja Makanan dan Minuman, belanja Pakaian Dinas dan Atributnya, belanja Pakaian Kerja, belanja Pakaian khusus dan hari-hari tertentu, belanja Perjalanan Dinas, belanja Perjalanan Pindah Tugas, belanja Pemulangan Pegawai, belanja Pemeliharaan, belanja Jasa Konsultasi, belanja Barang Untuk Diserahkan kepada Masyarakat/ Pihak Ketiga, belanja Barang Untuk Dijual kepada Masyarakat/ Pihak Ketiga, belanja Beasiswa Pendidikan PNS, belanja kursus, pelatihan, sosialisasi dan bimbingan teknis PNS, belanja Honorarium Non Pegawai, belanja Honorarium PNS, Uang untuk diberikan kepada Pihak Ketiga/ Masyarakat, dan Belanja Barang (BLUD) dan objek sejenis lainnya.
- 3) Belanja Bunga merupakan belanja untuk pembayaran bunga utang yang dihitung atas kewajiban pokok utang (principal outstanding) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah pemerintah yang diterima pemerintah daerah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda sertadirinci menurut obyek belanja Bunga Utang Pinjaman, belanja Bunga Utang Obligasi dan objek sejenis lainnya.
- 4) Belanja Subsidi merupakan belanja bantuan biaya produksi kepada perusahaan/ lembaga tertentu agar harga jual produksi/ jasa yang dihasilkan dapat terjangkau

oleh masyarakat banyak dan dirinci menurut objek belanja Subsidi kepada BUMN, BUMD dan Pihak Ketiga Lainnya serta objek sejenis lainnya.

- 5) Belanja Hibah merupakan pemberian uang/barang atau jasa dari pemerintah daerah kepada pemerintah atau pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, yang secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat, serta tidak secara terus menerus yang bertujuan untuk menunjang penyelenggaraan urusan pemerintah daerah dan dirinci menurut objek belanja Hibah kepada Pemerintah, belanja Hibah kepada Pemerintah Daerah lainnya, belanja Hibah kepada Perusahaan Daerah/ BUMD, belanja Hibah kepada Kelompok Masyarakat, belanja Hibah kepada Organisasi Kemasyarakatan dan belanja Hibah Dana BOS untuk Satuan Pendidikan Dasar serta objek sejenis lainnya.
- 6) Belanja Bantuan Sosial merupakan pemberian bantuan berupa uang dari pemerintah daerah kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial dan dirinci menurut objek belanja Bantuan Sosial kepada Organisasi Sosial Kemasyarakatan, belanja Bantuan Sosial kepada Masyarakat dan objek sejenis lainnya.

b. Belanja Modal

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

Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, belanja modal peralatan dan mesin, belanja modal gedung dan bangunan, belanja modal jalan-jaringan dan irigasi, dan belanja modal aset tetap lainnya serta aset tak berwujud.

Suatu belanja dapat dikategorikan sebagai Belanja Modal jika:

- pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya yang dengan demikian menambah aset pemerintah daerah;
- pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya manakala telah ditetapkan batas minimal kapitalisasi aset tetap;
- perolehan aset tetap tersebut diniatkan bukan untuk dijual.

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

Demikian juga pengeluaran untuk belanja perjalanan dan jasa yang terkait dengan perolehan aset tetap atau aset lainnya, termasuk di dalamnya biaya konsultan perencanaan, konsultan pengawas, dan pengembangan perangkat lunak (*software*),

harus ditambahkan pada nilai perolehan. Komponen-komponen tersebut harus dianggarkan dalam APBD sebagai Belanja Modal dan bukan sebagai Belanja Operasional/ Barang.

c. Belanja Tak Terduga

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

d. Transfer

1) Transfer Bagi Hasil Pajak

- a) Belanja Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah merupakan belanja berupa pengeluaran uang atau kewajiban yang bersumber dari pendapatan pajak daerah kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan dan dirinci menurut objek belanja Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintahan Desa.
- b) Belanja Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya merupakan belanja berupa pengeluaran uang atau kewajiban yang bersumber dari pendapatan pajak daerah kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan dan dirinci menurut objek belanja Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya Kepada Pemerintahan Desa.

2) Transfer Bantuan Keuangan

- a) Belanja Transfer Bantuan Keuangan ke Desa merupakan bantuan keuangan yang bersifat umum atau khusus dari pemerintah daerah kepada pemerintah desa dalam rangka pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan dan dirinci menurut objek Belanja Transfer Bantuan Keuangan ke Desa.
- b) Belanja Transfer Bantuan Keuangan Lainnya merupakan bantuan keuangan lainnya dari pemerintah daerah kepada pihak ketiga dalam rangka pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan dan dirinci menurut objek Belanja Transfer Bantuan Kepada Partai Politik.

Hibah dan bantuan sosial berupa uang merupakan kewenangan PPKD, sedangkan hibah barang dan jasa serta bantuan sosial berupa barang merupakan kewenangan SKPD dan dianggarkan pada belanja barang dan jasa.

B. PENGAKUAN

Belanja diakui pada saat:

1. Terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah untuk seluruh transaksi di SKPD dan PPKD setelah dilakukan pengesahan definitive 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.

C. PENGUKURAN

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

D. PENILAIAN

Belanja dinilai sebesar nilai tercatat dan disajikan pada laporan realisasi anggaran berdasarkan jenis dan rincian objek belanja.

E. PENYAJIAN

Belanja disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran sesuai dengan klasifikasi Bagan Akun Standar (BAS), yaitu :

1) SKPD

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG

SKPD : xxxxxxxxxxxxxxxx

LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Sisa Anggaran
4	PENDAPATAN				
4.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH-LRA				
4.1.1.	Pajak Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.2.	Retribusi Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	BELANJA-LRA				
5.1.	BELANJA OPERASI-LRA				
5.1.1.	Belanja Pegawai-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.2.	Belanja Barang-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Operasi-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.	BELANJA MODAL-LRA				
5.2.1.	Belanja Tanah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.2.	Belanja Peralatan dan Mesin-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.3.	Belanja Gedung dan Bangunan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.4.	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.5.	Belanja Aset Tetap Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Modal-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Belanja dan Transfer

2) PPKD

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG

PPKD

LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Sisa Anggaran
4	PENDAPATAN-LRA				
4.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH-LRA				
4.1.3.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.	PENDAPATAN TRANSFER-LRA				
4.2.1.	Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan-LRA				
4.2.1.01	Bagi hasil Pajak-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.02	Bagi Hasil Sumber Daya Alam-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.03	Dana Alokasi Umum-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.04	Dana Alokasi Khusus-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.2.	Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya-LRA				
4.2.2.01	Dana Otonomi Khusus-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.2.03	Dana Penyesuaian-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH-LRA				
4.3.1.	Pendapatan Hibah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.2.	Dana Darurat-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.3.	Pendapatan Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan lain-lain Yang Sah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	BELANJA-LRA				
5.1.	BELANJA OPERASI-LRA				
5.1.3.	Belanja Bunga-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.4.	Belanja Subsidi-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.5.	Belanja Hibah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.6.	Belanja Bantuan Sosial-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Operasi-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.3.	BELANJA TAK TERDUGA-LRA				
5.3.1.	Belanja Tak Terduga-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Tak Terduga-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
Kode Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
6.	TRANSFER-LRA				
6.1.	Transfer Bagi Hasil Pendapatan-LRA				
6.1.1.	Transfer Bagi Pajak ke Kabupaten/kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.2.	Transfer Bagi Retribusi ke Kabupaten/Kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.3.	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.	Transfer Bantuan Keuangan-LRA				
6.2.1.	Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx

6.2.3	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Transfer Bantuan Keuangan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xxx	xxx
7.	PEMBIAYAAN				
7.1.	Penerimaan Pembiayaan				
7.1.1.	Penggunaan SILPA Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
7.1.2.	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Penerimaan	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.	Pengeluaran Pembiayaan				
7.2.1.	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.2.	Penyertaan Modal/Investasi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pengeluaran	xxx	xxx	xxx	xxx
	PEMBIAYAAN NETTO	xxx	xxx	xxx	xxx
	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN	xxx	xxx	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Belanja dan Transfer

3) Pemerintah Kabupaten

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

Kode Akun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Sisa Anggaran
4	PENDAPATAN-LRA				
4.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH-LRA				
4.1.1.	Pajak Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.2.	Retribusi Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.3.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.	PENDAPATAN TRANSFER-LRA				
4.2.1.	Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan-LRA				
4.2.1.01	Bagi hasil Pajak-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.02	Bagi Hasil Sumber Daya Alam-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.03	Dana Alokasi Umum-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.1.04	Dana Alokasi Khusus-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.2.	Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya-LRA				
4.2.2.01	Dana Otonomi Khusus-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.2.2.03	Dana Penyesuaian-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer -LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH-LRA				
4.3.1.	Pendapatan Hibah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.2.	Dana Darurat-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
4.3.3.	Pendapatan Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan lain-lain Yang Sah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	BELANJA-LRA				
5.1.	BELANJA OPERASI-LRA				
5.1.1.	Belanja Pegawai-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.2.	Belanja Barang-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.3.	Belanja Bunga-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.4.	Belanja Subsidi-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.5.	Belanja Hibah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.1.6.	Belanja Bantuan Sosial-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Operasi-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.	BELANJA MODAL-LRA				
5.2.1.	Belanja Tanah-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.2.	Belanja Peralatan dan Mesin-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.3.	Belanja Gedung dan Bangunan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.4.	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.2.5.	Belanja Aset Tetap Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Modal-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
5.3.	BELANJA TAK TERDUGA-LRA				
5.3.1.	Belanja Tak terduga-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja Tak Terduga-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Belanja-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx

6.	TRANSFER-LRA				
6.1.	Transfer Bagi Hasil Pendapatan-LRA				
6.1.1.	Transfer Bagi Pajak ke Kabupaten/kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.2.	Transfer Bagi Retribusi ke Kabupaten/Kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.1.3.	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.	Transfer Bantuan Keuangan-LRA				
6.2.1.	Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.2.3.	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Transfer Bantuan Keuangan-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER-LRA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xxx	xxx
7.	PEMBIAYAAN				
7.1.	Penerimaan Pembiayaan				
7.1.1.	Penggunaan SiLPA Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
7.1.2.	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Penerimaan	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.	Pengeluaran Pembiayaan				
7.2.1.	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.2.	Penyertaan Modal/Investasi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pengeluaran	xxx	xxx	xxx	xxx
	PEMBIAYAAN NETTO	xxx	xxx	xxx	xxx
	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN	xxx	xxx	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Belanja dan Transfer

F. PENGUNGKAPAN

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

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

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

KEBIJAKAN AKUNTANSI 05.

BEBAN

A. UMUM

1. Definisi

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

Beban adalah kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

Ada beberapa kriteria Beban dan Beban Transfer, yaitu:

No	Beban dan Beban Transfer
a.	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi akrual
b.	Merupakan unsure pembentuk Laporan Operasional (LO)
c.	Menggunakan Kode Akun 9

2. Klasifikasi

Beban diklasifikasi menurut 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 penyisihan piutang, beban transfer, dan beban lain-lain.

Berikut adalah klasifikasi beban dan kewenangan atas beban tersebut:

KODE AKUN	BEBAN	KEWENANGAN
9.1	Beban Operasi – LO	
9.1.1.	Beban Pegawai	SKPD
9.1.2.	Beban Barang	SKPD
9.1.3.	Beban Bunga	PPKD
9.1.4.	Beban Subsidi	PPKD
9.1.5.	Beban Hibah	PPKD
9.1.6.	Beban Bantuan Sosial	PPKD
9.1.7.	Beban Penyusutan dan Amortisasi	SKPD
9.1.8.	Beban Penyisihan Piutang	SKPD/PPKD
9.1.9.	Beban Lain-Lain	SKPD/PPKD
9.2.	Beban Transfer	
9.2.1.	Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	PPKD
KODE AKUN	BEBAN	KEWENANGAN
9.2.2.	Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	PPKD
9.2.3.	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	PPKD
9.2.4.	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	PPKD
9.2.5.	Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	PPKD
9.2.6.	Beban Transfer Dana Otonomi Khusus	PPKD

9.3.	Defisit Non Operasional	
9.3.1.	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	PPKD
9.3.2.	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	PPKD
9.3.3.	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	PPKD
9.4.	Beban Luar Biasa	
9.4.1.	Beban Luar Biasa	PPKD

Adapun klasifikasi beban dirinci berdasarkan objek, yaitu :

1. **Beban Operasi**

- 1) **Beban Pegawai** merupakan kompensasi, dalam bentuk gaji dan tunjangan, serta penghasilan lainnya yang diberikan kepada pegawai negeri sipil yang ditetapkan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan, dan dirinci menurut obyek beban Gaji dan Tunjangan, beban Tambahan Penghasilan PNS, beban Penerimaan lainnya Pimpinan dan anggota DPRD serta KDH/WKDH, beban Pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan, Insentif Pemungutan Pajak Daerah, Insentif Pemungutan Retribusi Daerah, Uang Lembur, Beban Beasiswa Pendidikan PNS, Beban kursus, pelatihan, sosialisasi dan bimbingan teknis PNS, Beban Honorarium PNS, Beban Pegawai (BLUD), serta objek sejenis lainnya.
- 2) **Beban Barang** merupakan pengeluaran pembelian/ pengadaan barang yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (duabelas) bulan dan/atau pemakaian jasa dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintahan daerah, dan dirinci menurut obyek Beban Bahan Pakai Habis, Beban Persediaan Bahan/ Material, Beban Jasa Kantor, Beban Premi Asuransi, Beban Perawatan Kendaraan Bermotor, Beban Cetak dan Penggandaan, Beban Sewa Rumah/ Gedung/ Gudang/ Parkir, Beban Sewa Sarana Mobilitas, Beban Sewa Alat Berat, Beban Sewa Perlengkapan dan Peralatan Kantor, Beban Makanan dan Minuman, Beban Pakaian Dinas dan Atributnya, Beban Pakaian Kerja, Beban Pakaian khusus dan hari-hari tertentu, Beban Perjalanan Dinas, Beban Perjalanan Pindah Tugas, Beban Pemulangan Pegawai, Beban Pemeliharaan, Beban Jasa Konsultasi, Beban Barang Untuk Diserahkan kepada Masyarakat/ Pihak Ketiga, Beban Barang Untuk Dijual kepada Masyarakat/ Pihak Ketiga, Beban Honorarium Non Pegawai, Beban Uang untuk diberikan kepada Pihak Ketiga/ Masyarakat, Beban Barang (BLUD), dan objek sejenis lainnya.
- 3) **Beban Bunga** merupakan beban untuk pembayaran bunga utang yang dihitung atas kewajiban pokok utang (principal outstanding) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah pemerintah yang diterima pemerintah daerah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda sertadirinci menurut obyek Beban Bunga Utang Pinjaman, Beban Bunga Utang Obligasi dan objek sejenis lainnya.
- 4) **Beban Subsidi** merupakan beban bantuan biaya produksi kepada perusahaan/ lembaga tertentu agar harga jual produksi/ jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat banyak dandirinci menurut objek Beban Subsidi kepada BUMN, BUMD dan Pihak Ketiga Lainnya serta objek sejenis lainnya.

- 5) Beban Hibah merupakan pemberian uang/ barang atau jasa dari pemerintah daerah kepada pemerintah atau pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, yang secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat, serta tidak secara terus menerus yang bertujuan untuk menunjang penyelenggaraan urusan pemerintah daerah dan dirinci menurut objek beban Hibah kepada Perusahaan Daerah/ BUMD, Beban Hibah kepada Kelompok Masyarakat, dan beban Hibah kepada Organisasi Kemasyarakatan.
- 6) Beban Bantuan Sosial merupakan pemberian bantuan berupa uang/ barang dari pemerintah daerah kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial dan dirinci menurut objek Beban Bantuan Sosial kepada Organisasi Sosial Kemasyarakatan, Beban Bantuan Sosial kepada Masyarakat dan objek sejenis lainnya.
- 7) Beban Penyusutan dan Amortisasi merupakan alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap dan aset lainnya yang dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
- 8) Beban Penyisihan Piutang merupakan cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang terkait ketertagihan piutang.
- 9) Beban Lain-lain merupakan untuk menampung koreksi kesalahan atas beban yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi beban pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun beban lain-lain-LO dan mengurangi saldo kas.

2. Beban Transfer

- 1) Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah merupakan beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban yang bersumber dari pendapatan daerah kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan dan dirinci menurut objek Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintahan Desa.
- 2) Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya merupakan beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban yang bersumber dari pendapatan daerah kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan dan dirinci menurut objek Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya Kepada Pemerintahan Desa.
- 3) Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa merupakan bantuan keuangan yang bersifat umum atau khusus dari pemerintah daerah kepada pemerintah desa dalam rangka pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan dan dirinci menurut objek Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa.
- 4) Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya merupakan bantuan keuangan lainnya dari pemerintah daerah kepada pihak ketiga dalam rangka pemerataan

dan/atau peningkatan kemampuan keuangan dan dirinci menurut objek Beban Transfer Bantuan Kepada Partai Politik.

3. **Defisit Non Operasional**

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

4. **Beban Luar Biasa**

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

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

B. PENGAKUAN

Beban diakui pada saat:

1. **Timbulnya kewajiban**

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

2. **Terjadinya konsumsi aset**

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

3. **Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa**

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

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

1. **Metode pendekatan beban**

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

2. **Metode pendekatan aset**

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

1. Pengakuan Beban Pada SKPD :

a. Beban Pegawai

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

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

Beban pegawai meliputi Gaji dan Tunjangan, Tambahan Penghasilan PNS, Beban Penerimaan lainnya Pimpinan dan anggota DPRD serta KDH/WKDH, Biaya Pemungutan Pajak Daerah, Honorarium PNS, Honorarium Non PNS, Uang Lembur, Beban Beasiswa Pendidikan PNS, Beban kursus, pelatihan, sosialisasi dan bimbingan teknis PNS, dan Beban Pegawai BLUD.

Beban pegawai dapat dilakukan dengan mekanisme UP/GU/TU seperti honorarium non PNS, atau melalui mekanisme LS seperti beban gaji dan tunjangan.

Beban pegawai yang pembayarannya melalui mekanisme LS, beban pegawai diakui saat diterbitkan SP2D atau pada saat timbulnya kewajiban pemerintah daerah (jika terdapat dokumen yang memadai).

Beban pegawai yang pembayarannya melalui mekanisme UP/GU/TU, beban pegawai diakui ketika bukti pembayaran beban (misal: bukti pembayaran honor) telah disahkan pengguna anggaran.

Pelaksanaan pembayaran gaji pegawai adalah sebagai berikut:

- 1) SP2D gaji bulan berjalan diterbitkan pada setiap akhir bulan sebelumnya (kecuali untuk SP2D gaji bulan Januari/awal tahun anggaran diterbitkan pada awal bulan bersangkutan), sehingga pada saat SP2D tersebut diterbitkan belum diakui sebagai beban gaji dan tunjangan tetapi baru diakui sebagai beban gaji dan tunjangan dibayar di muka.
- 2) Beban gaji dan tunjangan diakui pada akhir bulan periode pembayaran gaji.

Contoh: untuk pembayaran gaji pegawai bulan Februari, ketika SP2D terbit pada tanggal 27 Januari belum diakui sebagai beban gaji dan tunjangan, namun diakui sebagai beban gaji dibayar di muka. Sedangkan pengakuan beban gaji dan tunjangan baru diakui pada tanggal 28 Februari.

b. Beban Barang

Beban Barang merupakan penurunan manfaat ekonomi dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban akibat transaksi pengadaan barang dan jasa yang habis pakai, perjalanan dinas, pemeliharaan termasuk pembayaran honorarium kegiatan kepada non pegawai dan pemberian hadiah atas kegiatan tertentu terkait dengan suatu

prestasi seperti Uang dan Barang yang diserahkan kepada masyarakat/pihak ketiga, dan Beban Barang (BLUD). Beban barang dapat dilakukan dengan mekanisme UP/GU/TU ataupun dengan mekanisme LS.

Dalam mekanisme UP/GU/TU, beban barang diakui ketika bukti-bukti pembayaran beban kepada pihak ketiga atau bukti transaksi telah diverifikasi oleh PPK-SKPD dan disahkan/ disetujui oleh PA/KPA. Sedangkan dalam mekanisme LS, beban barang diakui ketika Berita Acara Serah Terima (BAST) diterima oleh Panitia Penerima Barang, dimana mengindikasikan telah diterimanya barang oleh SKPD atau telah selesainya jasa yang dilakukan oleh pihak ketiga. Dalam hal pada akhir tahun masih terdapat barang persediaan yang belum terpakai, maka dicatat sebagai pengurang beban.

c. Beban Penyusutan

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

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

d. Beban Penyisihan Piutang

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

e. Beban Lain-lain

Beban Lain-lain merupakan untuk menampung koreksi kesalahan atas beban yang mengurangi saldo kas, seperti terdapat transaksi beban pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun beban lain-lain-LO dan mengurangi saldo kas.

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

2. Pengakuan Beban Pada PPKD :

a. Beban Bunga

Beban Bunga merupakan alokasi pengeluaran pemerintah daerah untuk pembayaran bunga (*interest*) yang dilakukan atas kewajiban penggunaan pokok utang (*principal outstanding*) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah pemerintah yang diterima pemerintah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda.

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

b. Beban Subsidi

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

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

c. Beban Hibah

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

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

d. Beban Bantuan Sosial

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

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

e. Beban Penyisihan Piutang

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

f. Beban Lain-lain

Beban Lain-lain merupakan untuk menampung koreksi kesalahan atas beban yang mengurangi saldo kas, seperti terdapat transaksi beban pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun beban lain-lain-LO dan mengurangi saldo kas.

g. Beban Transfer

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

h. Defisit Non Operasional

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

i. Beban Luar Biasa

Beban Luar Biasa diakui pada saat terbitnya SP2D.

C. PENGUKURAN

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

D. PENILAIAN

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

E. PENYAJIAN

1. SKPD

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG

SKPD : xxxxxxxxxxxx

LAPORAN OPERASIONAL

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
8	PENDAPATAN-LO				
8.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH-LO				
8.1.1.	Pajak Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.2.	Retribusi Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.	BEBAN-LO				
9.1.	BEBAN OPERASI-LO				
9.1.1.	Beban Pegawai-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.2.	Beban Barang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.7.	Beban Penyusutan dan Amortisasi-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.8.	Beban Penyisihan Piutang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.9.	Beban Lain-lain-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Operasi-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BEBAN-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT - LO	xxx	xxx	xxx	xxx


Keterangan : Akun Beban

2. PPKD

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

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
8.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH-LO				
8.1.3.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.	PENDAPATAN TRANSFER-LO				
8.2.1.	Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan-LO				
8.2.1.01	Bagi hasil Pajak-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.02	Bagi Hasil Sumber Daya Alam-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.03	Dana Alokasi Umum-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.04	Dana Alokasi Khusus-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.2.	Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya-LO				
8.2.2.01	Dana Otonomi Khusus-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.2.03	Dana Penyesuaian-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer -LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH-LO				
8.3.1.	Pendapatan Hibah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.2.	Dana Darurat-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.3.	Pendapatan Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan lain-lain Yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.	BEBAN				
9.1.	BEBAN OPERASI-LO				
9.1.3.	Beban Bunga-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.4.	Beban Subsidi-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.5.	Beban Hibah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.6.	Beban Bantuan Sosial-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.8.	Beban Penyisihan Piutang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.9.	Beban Lain-lain-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Operasi-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.	BEBAN TRANSFER-LO				
9.2.1.	Beban Transfer Bagi Hasil Pajak-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.2.	Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.3.	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.4.	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Desa-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
9.2.5.	Beban Transfer Bantuan Keuangan lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Transfer-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BEBAN-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL				
8.4.	Surplus Non Operasional				
8.4.1.	Suprlus Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx

8.4.2.	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jk Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
8.4.3.	Surplus Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Surplus Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3	Defisit Non Operasional				
9.3.1.	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3.2.	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jk Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3.3.	Defisit Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Defisit Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	POS LUAR BIASA				
8.5	Pendapatan Luar Biasa				
8.5.1	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
9.4.	Beban Luar Biasa				
9.4.1.	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS / DEFISIT LO	xxx	xxx	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Beban

3. Pemerintah Kabupaten

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

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
	KEGIATAN OPERASIONAL				
8	PENDAPATAN-LO				
8.1.	PENDAPATAN ASLI DAERAH-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.1.	Pajak Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.2.	Retribusi Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.3.	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.1.4.	Lain-lain PAD yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Asli Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.	PENDAPATAN TRANSFER-LO				
8.2.1.	Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan-LO				
8.2.1.01	Bagi hasil Pajak-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.02	Bagi Hasil Sumber Daya Alam-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.03	Dana Alokasi Umum-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.1.04	Dana Alokasi Khusus-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer DanaPerimbangan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.2.	Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya-LO				
8.2.2.01	Dana Otonomi Khusus-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.2.2.03	Dana Penyesuaian-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Transfer -LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH-LO				
8.3.1.	Pendapatan Hibah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.2.	Dana Darurat-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
8.3.3.	Pendapatan Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan lain-lain Yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH PENDAPATAN-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.	BEBAN-LO				
9.1.	BEBAN OPERASI-LO				
9.1.1.	Beban Pegawai-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.2.	Beban Barang -LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.3.	Beban Bunga-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.4.	Beban Subsidi-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.5.	Beban Hibah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.6.	Beban Bantuan Sosial-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.7.	Beban Penyusutan dan Amortisasi-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.8.	Beban Penyisihan Piutang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.1.9.	Beban Lain-lain-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Operasi-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
Kode Akun	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
9.2.	BEBAN TRANSFER-LO				
9.2.1.	Beban Transfer Bagi Hasil Pajak-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.2.	Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.3.	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.4.	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Desa-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
9.2.5.	Beban Transfer Bantuan Keuangan lainnya-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Transfer-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH BEBAN-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx

	SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL				
8.4.	Surplus Non Operasional				
8.4.1.	Surplus Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
8.4.2.	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jk Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
8.4.3.	Surplus Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Surplus Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3	Defisit Non Operasional				
9.3.1.	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3.2.	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jk Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
9.3.3.	Defisit Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Defisit Non Operasional	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL KEGIATAN NON OPERASIONAL	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	POS LUAR BIASA				
8.5	Pendapatan Luar Biasa				
8.5.1	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
9.4.	Beban Luar Biasa				
9.4.1.	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	Jumlah Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
	JUMLAH POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS / DEFISIT LO	xxx	xxx	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Beban

F. PENGUNGKAPAN

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

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

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

A. UMUM**1. Definisi**

Pembiayaan(*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah daerah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran.

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

2. Klasifikasi

Pembiayaan diklasifikasi kedalam 2 (dua) bagian, yaitu penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan. Pos-pos pembiayaan dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. Penerimaan Pembiayaan

Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah antara lain berasal dari Penggunaan SiLPA tahun sebelumnya, pencairan dana cadangan, Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan, Pinjaman Dalam Negeri, Penerimaan Kembali Piutang, Penerimaan Kembali Investasi Non Permanen Lainnya, Pinjaman Luar Negeri dan Penerimaan Utang Jangka Panjang Lainnya.

b. Pengeluaran Pembiayaan

Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain Pembentukan Dana Cadangan, Penyertaan Modal/Investasi Pemerintah Daerah, Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri, Pemberian Pinjaman Daerah, Pengeluaran Investasi Non Permanen Lainnya, Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri dan Pembayaran Utang Jangka Panjang Lainnya.

Dalam Pembentukan Dana Cadangan dan menambah Dana Cadangan yang bersangkutan. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan. Hasil tersebut dicatat sebagai pendapatan dalam pos Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah.

Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.

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

Uraian	Anggaran 20x1	Realisasi 20x1	%	Sisa Anggaran
PEMBIAYAAN				
PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
Penggunaan SiLPA	xxx	xxx	xx	xxx
Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Piutang dari Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Piutang dari Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Piutang dari Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Investasi Non Permanen Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pinjaman Luar Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Jumlah Penerimaan Pembiayaan	xxxx	xxxx	xx	xxxx
PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
Penyertaan Modal/Investasi Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemda Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pembay. Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pembay. Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keu. Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pengeluaran Investasi Non Permanen Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
Jumlah Pengeluaran	xxxx	xxxx	xx	xxxx
PEMBIAYAAN NETO	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran	xxxx	xxxx	xx	xxxx

E. PENGUNGKAPAN

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

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

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

KEBIJAKAN AKUNTANSI 07

KAS DAN SETARA KAS

A. UMUM

1. Definisi

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

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

2. Klasifikasi

Kas dan setara kas pada pemerintah daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab bendahara umum daerah (BUD) dan kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab selain bendahara umum daerah, misalnya bendahara penerimaan, bendahara pengeluaran dan Kas di BLUD serta Deposito.

Kas dan setara kas yang dikuasai dan di bawah tanggung jawab bendahara umum daerah terdiri dari:

- a. Saldo Rekening Kas Daerah, yaitu saldo rekening-rekening pada bank yang ditentukan oleh kepala daerah untuk menampung penerimaan dan pengeluaran.
- b. Setara Kas, antara lain berupa Surat Utang Negara (SUN)/obligasi dan deposito kurang dari 3 bulan, yang dikelola oleh bendahara umum daerah.

Kas pemerintah daerah yang dikuasai dan di bawah tanggung jawab selain bendahara umum daerah terdiri dari:

- a. Kas di Bendahara Pengeluaran
- b. Kas di Bendahara Penerimaan

Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan kas yang menjadi tanggung jawab/dikelola oleh Bendahara Pengeluaran yang berasal dari sisa uang muka kerja (UYHD/UUDP/UP) yang belum disetor ke kas umum daerah per tanggal neraca dan sisa pajak yang belum disetorkan. Kas di Bendahara Pengeluaran mencakup seluruh saldo rekening Bendahara Pengeluaran, uang logam, uang kertas, dan lain-lain kas, yang termasuk di dalamnya adalah kas yang berasal dari pajak yang dipungut tetapi belum disetorkan. Akun Kas di

Bendahara Pengeluaran yang disajikan dalam neraca pemerintah daerah harus mencerminkan kas yang benar-benar ada pada tanggal neraca. Apabila terdapat kas dalam valuta asing dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

Kas di Bendahara Penerimaan mencakup seluruh kas, baik itu saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung jawab bendahara penerimaan yang sumbernya berasal dari pelaksanaan tugas pemerintahan dari bendahara penerimaan yang bersangkutan. Saldo kas ini mencerminkan saldo yang berasal dari pungutan yang sudah diterima oleh bendahara penerimaan dari setoran para wajib pajak yang belum disetorkan ke kas umum daerah. Akun Kas di Bendahara Penerimaan yang disajikan dalam neraca harus mencerminkan kas yang benar-benar ada pada tanggal neraca. Apabila terdapat kas dalam valuta asing dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Meskipun dalam ketentuannya para bendahara penerimaan wajib menyetor seluruh penerimaan dalam waktu 24 (dua puluh empat) jam, namun tidak tertutup kemungkinan terdapat saldo penerimaan yang belum disetorkan dalam rekening bendahara penerimaan.

Pada akhir Tahun, bendahara pengeluaran memiliki sisa kas yang berasal dari uang persediaan. Kas sisa uang persediaan ini harus disetorkan ke Kas Umum Daerah selambat-lambatnya pada tanggal 31 Desember tahun anggaran berkenaan. Perlakuan akuntansinya adalah mengurangi kas di bendahara pengeluaran dan mengurangi R/K PEMDA.

KodeAkun	Uraian	
	Kas	
1.1.1.01.	Kas di Kas Daerah	Kas di Kas Daerah
		Potongan Pajak dan Lainnya
		Kas Transitoris
		Kas Lainnya
1.1.1.02.	Kas di Bendahara Penerimaan	Pendapatan Yang Belum Disetor
		Uang Titipan
1.1.1.03.	Kas di Bendahara Pengeluaran	Sisa Pengisian Kas UP/GU/TU
		Pajak di SKPD yang Belum Disetor
		Uang Titipan
1.1.1.04.	Kas di BLUD	Kas Tunai BLUD
		Kas di Bank BLUD
		Pajak yang Belum Disetor BLUD
		Uang Muka Pasien RSUD/BLUD
		Uang Titipan BLUD
1.1.1.06.	Setara Kas	
	Deposito (kurang dari 3 bulan)	Deposito (kurang dari 3 bulan)
	SuratUtang Negara /Obligasi (kurang dari 3 bulan)	SuratUtang Negara /Obligasi (kurang dari 3 bulan)

B. PENGAKUAN

Kas diakui pada saat kas diterima oleh bendahara penerimaan dan/atau bendahara pengeluaran/Rekening Kas Umum Daerah dan pada saat dikeluarkan oleh bendahara penerimaan dan/atau bendahara pengeluaran/Rekening Kas Umum Daerah.

C. PENGUKURAN

Kas dicatat sebesar nilai nominal. Nilai nominal artinya disajikan sebesar nilai rupiahnya. Apabila terdapat kas dalam bentuk valuta asing, dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Dalam Saldo Kas juga termasuk penerimaan yang harus disetorkan ke pihak ketiga berupa utang PFK.


D. PENYAJIAN

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

Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris pada Laporan Arus Kas.

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

KodeAk un	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.1.	ASET LANCAR		
1.1.1.	Kas dan Setara Kas		
1.1.1.01.	- Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
1.1.1.02.	- Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
1.1.1.03.	- Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
1.1.1.04.	- Kas di BLUD	xxx	xxx
1.1.1.05.	- Kas Lainnya	xxx	xxx
1.1.1.06.	- Setara Kas	xxx	xxx
1.1.2.	Investasi Jangka Pendek		
1.1.3.	Piutang Pendapatan		
1.1.4.	Piutang Lainnya		
1.1.5.	Penyisihan Piutang		
1.1.6.	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
1.1.7.	Persediaan	xxx	xxx
	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Kas Setara Kas

E. PENGUNGKAPAN

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

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

A. UMUM**1. Definisi**

Piutang adalah hak pemerintah daerah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah daerah. 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 Karena Pungutan

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

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

b. Piutang Karena Transfer Antar Pemerintah

Dalam rangka perimbangan keuangan, baik perimbangan vertikal maupun horizontal, mengakibatkan adanya transfer antar pemerintahan. Transfer ini dapat berupa transfer dari Pemerintah Pusat ke pemerintah daerah, pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota, maupun antar pemerintah daerah lainnya yang dilakukan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang terdiri atas :

- 1) Piutang Dana Bagi Hasil;
- 2) Piutang Dana Alokasi Umum;
- 3) Piutang Dana Alokasi Khusus;
- 4) Piutang Dana Otonomi Khusus;

- 5) Piutang Transfer Lainnya;
- 6) Piutang Bagi Hasil Dari Provinsi;
- 7) Piutang Transfer Antar Daerah;
- 8) Piutang Kelebihan Transfer.

c. Piutang Karena Ganti Kerugian Daerah

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

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

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

- 1) Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara;
- 2) Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Bendahara.

d. Piutang Karena Perikatan

Terdapat berbagai perikatan antara pemerintah daerah dengan pihak lain yang menimbulkan piutang, yang terdiri atas :

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

Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013, Piutang antara lain diklasifikasikan sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian
1.1.3.	Piutang Pendapatan
1.1.3.01.	Piutang Pajak Daerah
1.1.3.02.	Piutang Retribusi
1.1.3.03.	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
1.1.3.04.	Piutang Lain-lain PAD yang Sah
1.1.3.05.	Piutang Transfer Pemerintah Pusat
1.1.3.06.	Piutang Transfer Pemerintah Lainnya
1.1.3.07.	Piutang Transfer Pemerintah Daerah Lainnya
1.1.3.08.	Piutang Pendapatan Lainnya
1.1.4.	Piutang Lainnya
1.1.4.01.	Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
1.1.4.02.	Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang kepada Entitas Lainnya
1.1.4.03.	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran
1.1.4.04.	Bagian lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

1.1.4.05.	Uang Muka
1.1.5.	Penyisihan Piutang
1.1.5.01.	Penyisihan Piutang Pendapatan
1.1.5.02.	Penyisihan Piutang Lainnya

B. PENGAKUAN

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

Piutang dapat diakui ketika memenuhi kriteria:

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

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

- a. Harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
- b. Jumlah piutang dapat diukur;
- c. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; dan
- d. Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

1. Piutang Pendapatan Asli Daerah

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

Perbedaan dasar pengakuan Piutang Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor dan Piutang Pajak Rokok dengan Pajak Kendaraan Bermotor adalah karena sistem perhitungan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor dan Pajak Rokok adalah berdasarkan *self-assessment* dan wajib pajak membayar sendiri pajak tersebut tanpa didahului dengan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-D) sehingga pemerintah daerah perlu melakukan perhitungan sendiri berdasarkan hasil inventarisasi SKP-D untuk mengetahui adanya pajak yang kurang bayar.

- b) **Piutang Retribusi** pada dasarnya diakui pada saat terjadinya hak untuk menagih pendapatan retribusi, atau pada saat terbit surat keputusan tentang piutang retribusi/dokumen yang dipersamakan berdasarkan hasil inventarisasi Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKR-D) atau dokumen yang disetarakan dengan SKR-D yang belum dilunasi hingga tanggal 31 Desember pada periode pelaporan.
- c) **Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Yang Dipisahkan** diakui bila telah dilakukan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) yang memutuskan untuk

membagikan dividen kepada pemegang saham namun sampai dengan tanggal 31 Desember belum dilakukan pembayaran dividen atau terdapat kekurangan pembayaran dividen. Jadi, Piutang Dividen diakui berdasarkan hasil keputusan RUPS tentang pembagian laba perusahaan BUMD, BUMN maupun swasta/*joint venture*.

- d) **Piutang Lain-lain PAD yang Sah** diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca apabila telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihannya serta sampai dengan akhir periode pelaporan belum dilunasi. Pengakuan ini sesuai untuk jenis piutang hasil penjualan aset milik daerah, piutang denda atas keterlambatan pelaksanaan pekerjaan, piutang pendapatan denda retribusi, piutang hasil eksekusi atas jaminan, piutang dari penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan, dan piutang dari angsuran/cicilan penjualan dan piutang lainnya yang sejenis.

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

2. Piutang Transfer

- a) **Piutang Dana Bagi Hasil (DBH) Pajak dan Sumber Daya Alam** dihitung berdasarkan realisasi penerimaan pajak dan penerimaan hasil sumber daya alam yang menjadi hak daerah yang belum ditransfer. Nilai definitif jumlah yang menjadi hak daerah pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya suatu tahun anggaran. Apabila alokasi definitif menurut Surat Keputusan Menteri Keuangan telah ditetapkan, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayarkan sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah tersebut tidak dicatat sebagai piutang DBH sebelum dibuktikan dengan adanya pernyataan/ketetapan kurang salur/kurang bayar dari entitas penyalur.
- b) **Piutang Dana Alokasi Umum (DAU)** diakui apabila akhir tahun anggaran masih ada jumlah yang belum ditransfer, yaitu merupakan perbedaan antara total alokasi DAU menurut Peraturan Presiden dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran. Perbedaan tersebut dapat dicatat sebagai hak tagih atau piutang DAU, apabila Pemerintah Pusat menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk mengakui piutang tersebut.
- c) **Piutang Dana Alokasi Khusus (DAK)** diakui pada saat Pemerintah Daerah telah mengirim klaim pembayaran yang telah diverifikasi oleh Pemerintah Pusat dan telah ditetapkan jumlah definitifnya, tetapi Pemerintah Pusat belum melakukan pembayaran. Pengakuan jumlah piutang DAK adalah sebesar jumlah klaim yang belum ditransfer oleh Pemerintah Pusat yang didukung dengan dokumen yang sah untuk mengakui piutang tersebut.

d) Piutang Dana Otonomi Khusus (Otsus) atau hak untuk menagih diakui pada saat pemerintah daerah telah mengirim klaim pembayaran kepada Pemerintah Pusat yang belum melakukan pembayaran.

e) Piutang transfer lainnya diakui apabila:

- 1) Dalam hal penyaluran tidak memerlukan persyaratan, apabila sampai dengan akhir tahun Pemerintah Pusat belum menyalurkan seluruh pembayarannya, sisa yang belum ditransfer akan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah (jika didukung dengan dokumen yang memadai/Surat Keputusan kurang salur dari pemerintah pusat);
- 2) Dalam hal pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan pembayarannya oleh Pemerintah Pusat.

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

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

3. Piutang Ganti Kerugian Daerah, harus didukung dengan bukti SK Pembebanan/SKP2K/SKTJM/Dokumen yang dipersamakan, yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan). SK Pembebanan/SKP2K/ SKTJM/Dokumen yang dipersamakan merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Terhadap piutang yang penagihannya diserahkan kepada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Piutang dan Lelang Negara, pengakuan atas piutang tersebut tetap melekat pada satuan kerja yang bersangkutan, dengan pengertian tidak terjadi pengalihan pengakuan atas piutang tersebut dan apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh instansi yang berwenang.

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

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

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

4. Piutang Karena Perikatan

a Pemberian Pinjaman

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

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

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

b Jual Beli

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

c Kemitraan

Dalam rangka mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah daerah, instansi pemerintah daerah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Kemitraan ini antara lain bisa berupa Bangun Guna Serah dan Bangun Serah Guna. Hak dan kewajiban masing-masing pihak dalam kemitraan tersebut dituangkan dalam naskah perjanjian kerja sama. Piutang pemerintah daerah timbul jika terdapat hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang, yang sampai dengan berakhirnya tahun anggaran, per 31 Desember yang bersangkutan,

belum dilunasi oleh mitra kerja samanya. Tagihan inilah yang diakui dan disajikan sebagai piutang di neraca.

d Pemberian Fasilitas/Jasa

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

5. Penyisihan Piutang

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

C. PENGUKURAN

Pengukuran piutang pendapatan adalah sebagai berikut:

- Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau
 - Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk Wajib Pajak (WP) yang mengajukan banding; atau
 - Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis tuntutan ganti rugi.
1. **Pengukuran piutang pendapatan** diakui setelah diterbitkan surat tagihan dan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam tagihan. Secara umum unsur utama piutang karena ketentuan perundang-undangan ini adalah potensi pendapatan. Artinya piutang ini terjadi karena pendapatan yang belum disetor ke kas daerah oleh wajib setor. Oleh karena setiap tagihan oleh pemerintah daerah wajib ada keputusan, maka jumlah piutang yang menjadi hak pemerintah daerah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas penagihan yang bersangkutan.

2. Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:

- a. Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku;
- b. Dana Alokasi Umum sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah Pusat ke kabupaten;
- c. Dana Alokasi Khusus, disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat.

Pengukuran piutang sebagaimana huruf a, huruf b, dan huruf c berdasarkan ketentuan yang diatur dalam pengakuan piutang sebagaimana tersebut di atas.

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

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

4. Pengukuran piutang karena perikatan, adalah sebagai berikut:

a. Pemberian pinjaman

Piutang pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas daerah dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut.

Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee* dan atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee* dan/atau biaya lainnya pada periode berjalan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan.

b. Penjualan

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

c. Kemitraan

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

d. Pemberian fasilitas/jasa

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

5. Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan Awal

Piutang disajikan berdasarkan nilai nominal tagihan yang belum dilunasi tersebut dikurangi penyisihan kerugian piutang tidak tertagih. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penghapusan piutang maka masing-masing jenis piutang disajikan setelah dikurangi piutang yang dihapuskan.

6. Pemberhentian Pengakuan

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

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

Sedangkan Penghapus-bukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi untuk pengalihan pencatatan dari *intrakomptabel* menjadi *ekstrakomptabel* agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya. Tujuan hapus buku adalah menampilkan aset yang lebih realistis dan ekuitas yang lebih tepat. Penghapus-bukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang.

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

7. Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapus-bukuan

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 pada akun Lain-lain PAD yang Sah.

D. PENILAIAN

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

Penggolongan kualitas piutang merupakan salah satu dasar untuk menentukan besaran tarif penyisihan piutang. Penilaian kualitas piutang dilakukan dengan mempertimbangkan jatuh

tempo/umur piutang dan perkembangan upaya penagihan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Kualitas piutang didasarkan pada kondisi piutang pada tanggal pelaporan.

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

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

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

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

Penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang pemungutannya dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak (*self assessment*) seperti Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, dan Pajak Parkir dilakukan dengan ketentuan:

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

Besarnya **Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk Pajak Hotel, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, dan Pajak Parkir** ditetapkan sebesar:

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

Atau:

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

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

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

Besarnya Penyisihan Piutang Tak Tertagih BPHTB ditetapkan sebesar:

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

Atau:

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

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

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

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

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

Atau:

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

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

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

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

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

Atau:

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

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

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

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

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

1. Kualitas Lancar sebesar 075%
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 40% (lima puluh per seratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. Kualitas Diragukan sebesar 75% (tujuh puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas Diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
4. Kualitas macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas Macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Atau:

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

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

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

4. Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan.

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

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

Atau:

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

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

1. 0,5% (nol koma lima perseratus) dari Piutang dengan kualitas lancar;
2. 25% (dua puluh lima perseratus) dari Piutang dengan kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. 50% (lima puluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
4. 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Atau :

No	Uraian	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1	s/d tanggal jatuh tempo	Lancar	0,5%
2	Apabila 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan	Kurang Lancar	25%
3	Apabila 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan	Diragukan	50%
4	Apabila 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan	Macet	100%

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

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

E. PENYAJIAN

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

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.1.	ASET LANCAR		
1.1.1.	Kas dan Setara Kas		
1.1.3.	Piutang Pendapatan		
1.1.3.01.	- Piutang Pajak Daerah	xxx	xxx
1.1.3.02.	- Piutang Retribusi	xxx	xxx
1.1.4.	Piutang Lainnya		
1.1.4.03.	- Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
1.1.4.04.	- Bagian lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
1.1.5.	Penyisihan Piutang	xxx	xxx
1.1.6.	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
1.1.7.	Persediaan	xxx	xxx
	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Piutang

F. PENGUNGKAPAN

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

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
2. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
3. Penjelasan atas penyelesaian piutang;
4. Jaminan atau sita jaminan jika ada. Khusus untuk tuntutan ganti rugi/tuntutan perbendaharaan juga harus diungkapkan piutang yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan.

Penghapus-bukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif.

A. UMUM**1. Definisi**

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

2. Klasifikasi

Persediaan merupakan aset yang berupa:

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

Persediaan dapat terdiri dari:

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

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

B. PENGAKUAN

1. Pengakuan Persediaan

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

2. Pengakuan Beban Persediaan

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

Penghitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian Laporan Operasional.

3. Selisih Persediaan

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

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

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

C. PENGUKURAN

Persediaan disajikan sebesar:

- 1. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.
- 2. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.
- 3. Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

D. SISTEM PENCATATAN PERSEDIAAN

Persediaan dapat dicatat dengan metode periodik dan metode perpetual.

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

terjadi penambahan, sehingga tidak meng-update jumlah persediaan. Jumlah persediaan akhir diketahui dengan melakukan stock opname pada akhir periode.

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

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

E. PENYAJIAN

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

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

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.1.	ASET LANCAR		
1.1.1.	Kasdan Setara Kas		
1.1.2.	Investasi Jangka Pendek		
1.1.3.	Piutang Pendapatan		
1.1.4.	Piutang Lainnya		
1.1.5.	Penyisihan Piutang		
1.1.6.	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
1.1.7.	Persediaan	xxx	xxx
	JumlahAsetLancar	xxx	xxx

F. PENGUNGKAPAN

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mengungkapkan:

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

A. UMUM

1. Definisi

Investasi merupakan aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

2. Klasifikasi

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

a. Investasi Jangka Pendek.

Investasi jangka pendek merupakan investasi yang memiliki karakteristik dapat segera diperjualbelikan/dicairkan dalam waktu 3 bulan sampai dengan 12 bulan.

Investasi jangka pendek biasanya digunakan untuk tujuan manajemen kas dimana pemerintah daerah dapat menjual investasi tersebut jika muncul kebutuhan akan kas. Investasi jangka pendek biasanya berisiko rendah.

b. Investasi Jangka Panjang

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

Investasi jangka panjang dibagi menurut sifatnya, yaitu:

1. Investasi Nonpermanen

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

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

Adapun karakteristik dari dana bergulir adalah sebagai berikut:

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

Penyaluran Dana Bergulir dilakukan oleh satuan kerja pemerintah daerah dengan mekanisme sebagai berikut:

- a. Satuan kerja mendapat alokasi dana dari APBD yang tercantum dalam dokumen pelaksanaan anggaran (DPA).
- b. Satuan kerja mengajukan pencairan dana kepada Bendahara Umum Daerah (BUD).
- c. Penyaluran dana bisa dilakukan melalui lembaga keuangan bank (LKB), lembaga keuangan bukan bank (LKBB), koperasi, modal ventura dan lain-lain. Lembaga-lembaga tersebut dapat berperan sebagai *executing agency* atau *chanelling agency* sesuai dengan perjanjian yang dilakukan oleh satuan kerja pemerintah daerah dengan lembaga dimaksud. Jika berfungsi sebagai *executing agency*, lembaga tersebut mempunyai tanggungjawab menyeleksi dan menetapkan penerima dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung resiko terhadap ketidaktertagihan dana bergulir. Jika berfungsi sebagai *chanelling agency*, lembaga tersebut hanya menyalurkan dana bergulir kepada penerima dana bergulir dan tidak mempunyai tanggungjawab menetapkan penerima dana bergulir.
- d. Dana yang disalurkan tersebut merupakan pinjaman yang harus dikembalikan oleh peminjam (masyarakat) kepada satuan kerja baik melalui lembaga lain atau langsung kepada satuan kerja pemerintah daerah yang bersangkutan.
- e. Satuan kerja melakukan pengelolaan dana melakukan pengendalian penagihan dana dari masyarakat, menyalurkan kembali dana tersebut kepada masyarakat/kelompok masyarakat, melaporkan dan mempertanggungjawabkan dana tersebut.

2. Investasi Permanen

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

Dalam Bagan Akun Standar, investasi diklasifikasikan sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian
1.1.	Aset Lancar
1.1.2.	Investasi Jangka Pendek
1.1.2.01.	Investasi dalam Saham
1.1.2.02.	Investasi dalam Deposito
1.1.2.03.	Investasi dalam SUN
1.1.2.04.	Investasi dalam SBI
1.1.2.05.	Investasi dalam SPN
1.1.2.06.	Investasi Jangka Pendek BLUD
1.1.2.07.	Investasi Jangka Pendek Lainnya
1.2.	Investasi Jangka Panjang

Kode Akun	Uraian
1.2.1.	Investasi Jangka Panjang Non Permanen
1.2.1.01.	Investasi Jangka Panjang Kepada Entitas Lainnya
1.2.1.02.	Investasi dalam Obligasi
1.2.1.03.	Investasi dalam Proyek Pembangunan
1.2.1.04.	Dana Bergulir
1.2.1.05.	Deposito Jangka Panjang
1.2.1.06.	Investasi Non Permanen Lainnya
1.2.2.	Investasi Permanen
1.2.2.01.	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah
1.2.2.02.	Investasi Permanen Lainnya

B. PENGAKUAN

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

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

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

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

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

C. PENGUKURAN

Pengukuran investasi berbeda-beda berdasarkan jenis investasinya.

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

1. Pengukuran investasi jangka pendek:
 - a. Investasi dalam bentuk surat berharga:
 - 1) Apabila terdapat nilai biaya perolehannya, maka dicatat sebesar biaya perolehan yang di dalamnya mencakup harga investasi, komisi, jasa bank, dan biaya lainnya.
 - 2) Apabila tidak terdapat biaya perolehannya, maka dicatat sebesar nilai wajar atau harga pasarnya.

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

D. METODE PENILAIAN

Penilaian investasi pemerintah daerah dilakukan dengan tiga metode yaitu:

1. Metode biaya

Investasi pemerintah daerah yang dinilai menggunakan metode biaya akan dicatat sebesar biaya perolehan.

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

2. Metode ekuitas

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

- a. Metode ini digunakan jika kepemilikan investasi pemerintah daerah 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan.
- b. Atau kepemilikan investasi pemerintah daerah lebih dari 50%
- c. Investasi awal dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi pemerintah setelah tanggal perolehan. Bagian laba

yang diterima tidak termasuk dividen dalam bentuk saham, akan mengurangi nilai investasi pemerintah daerah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan.

- d. Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi pemerintah daerah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.

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

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

3. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

Metode ini, investasi pemerintah daerah akan dicatat sebesar nilai realisasi yang akan diperoleh di akhir masa investasi dan biasanya bersifat non permanen.

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

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

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

Nilai bersih Dana Bergulir yang dapat direalisasikan adalah nilai awal Dana Bergulir tersebut dikurangi oleh Dana Bergulir yang tidak dapat ditagih

Besarnya nilai penyisihan Dana Bergulir tak tertagih ditentukan berdasarkan jenis Dana Bergulir dan umur Dana Bergulir. Pada prinsipnya, semakin lama umur Dana Bergulir maka semakin besar pula kemungkinan tidak tertagihnya. Dengan demikian, semakin lama umur Dana Bergulir maka semakin besar pula penyisihan Dana Bergulir

tidak tertagih yang harus diantisipasi oleh pemerintah daerah. Pemerintah Daerah dan SKPD wajib menyusun daftar umur Dana Bergulir yang dicantumkan di dalam catatan atas laporan keuangan.

Besaran penyisihan atas Dana Bergulir tak tertagih sebagai berikut

1. LED - Bagian Perkonomian Setda

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

2. Kredit Lunak - Bagian Perkonomian Setda

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

3. Java Mas - Disperindagkop dan UMKM

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

4. UMKM - Disperindagkop dan UMKM

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

5. KSP - Disperindagkop dan UMKM

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

6. Sentra - Disperindagkop dan UMKM

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

7. Dana Bergulir Ternak – Dinas Peternakan dan Perikanan

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

E. PENGAKUAN

Hasil investasi diakui sebagai berikut :

- Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi dan deviden tunai (*cash dividend*) diakui pada saat diperoleh dan dicatat sebagai pendapatan.
- Hasil investasi berupa deviden tunai yang yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah daerah yang pencatatannya menggunakan metode biaya dicatat sebagai

pendapatan hasil investasi. Sedangkan apabila menggunakan metode ekuitas bagian laba berupa deviden tunai yang diperoleh dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dan mengurangi nilai investasi pemerintah daerah. Deviden dalam bentuk saham yang diterima tidak akan menambah nilai investasi pemerintah daerah.

F. PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI


Pelepasan investasi pemerintah daerah dapat terjadi karena penjualan, pelepasan hak karena peraturan pemerintah daerah, dan lain sebagainya. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya harus dibebankan atau dikreditkan kepada keuntungan/rugi pelepasan investasi. Keuntungan/rugi pelepasan investasi disajikan dalam laporan operasional.

G. PENYAJIAN

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

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.1.	ASET LANCAR		
1.1.1.	Kas dan Setara Kas		
1.1.2.	Investasi Jangka Pendek		
1.1.2.02.	- Investasi dalam Deposito	xxx	xxx
1.1.2.07.	- Investasi Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
1.1.3.	Piutang Pendapatan		
1.1.4.	Piutang Lainnya		
1.1.5.	Penyisihan Piutang		
1.1.6.	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
1.1.7.	Persediaan	xxx	xxx
	Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx
1.2.	INVESTASI JANGKA PANJANG		
1.2.1.	Investasi Jangka Panjang Non Permanen		
1.2.1.04.	Dana Bergulir	xxx	xxx
1.2.1.05.	Deposito Jangka Panjang	xxx	xxx
1.2.1.06.	Investasi Non Permanen Lainnya	xxx	xxx
1.2.1.	Investasi Jangka Panjang Permanen		
1.2.1.01.	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
1.2.1.02.	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
	Jumlah Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Investasi

H. PENGUNGKAPAN

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

1. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
2. Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan non permanen;
3. Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
4. Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
5. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
6. Jumlah dana bergulir yang tidak tertagih dan penyebabnya, saldo awal dana bergulir, penambahan/pengurangan dana bergulir dan saldo akhir dana bergulir;
7. Informasi tentang jatuh tempo dana bergulir berdasarkan umur dana bergulir;
8. Perubahan pos investasi.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 11. ASET TETAP DAN PENYUSUTAN

A. UMUM

1. Definisi

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

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

2. Klasifikasi

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

a. Tanah

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

Termasuk dalam klasifikasi tanah ini adalah tanah yang digunakan untuk pertanian, perkebunan, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan.

b. Peralatan dan Mesin

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

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

c. Gedung dan Bangunan

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

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

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

Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, 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 daerah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon serta sejenis lainnya. Dan tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

e. Aset Tetap Lainnya

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

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

f. Konstruksi Dalam Pengerjaan

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

Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya, yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai.

g. Akumulasi Penyusutan

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

B. PENGAKUAN

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

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

Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang

masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

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

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

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

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

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

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

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

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

- **Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;**

Aset Tetap tersebut diperoleh atau dibangun dengan maksud digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah.

- **Merupakan objek pemeliharaan;**

Aset tetap tersebut merupakan objek pemeliharaan atau memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara.

- **Memenuhi batasan materialitas aset tetap yang telah ditetapkan.**

Nilai perolehan aset tetap tersebut harus memenuhi batasan materialitas biaya (*materialization thresholds*) dari aset tetap yang telah ditetapkan.

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

Pengakuan masing-masing jenis aset tetap:

1. **Tanah**

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

Pada praktiknya, masih banyak tanah-tanah pemerintah daerah yang dikuasai atau digunakan oleh kantor-kantor pemerintahan, namun belum disertifikatkan atas nama pemerintah daerah. Atau terdapat tanah milik pemerintah daerah yang dikuasai

atau digunakan oleh pihak lain karena tidak terdapat bukti kepemilikan yang sah atas tanah tersebut. Terkait dengan kasus-kasus kepemilikan tanah tersebut penyajiannya dalam laporan keuangan, adalah sebagai berikut:

- a. Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- b. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.
- c. Dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah daerah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca entitas pemerintah daerah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- d. Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
 - 1) Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - 2) Dalam hal pemerintah daerah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. **(TANYA YULI PEMUM)**
 - 3) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - 4) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Tanah Wakaf yang digunakan/dipakai oleh instansi pemerintah daerah yang berstatus tanah wakaf disajikan dan dilaporkan sebagai aset tetap tanah pada neraca

pemerintah daerah dan diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

2. Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria sebagaimana tersebut di atas. Apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka peralatan dan mesin tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap milik pemerintah daerah.

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

Perolehan peralatan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau pertukaran aset, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran serta dilakukan melalui mekanisme pelaksanaan kegiatan dan pengeluaran belanja modal.

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

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

Perlakuan belanja pengadaan aset tetap sebagai berikut:

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

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

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

Batas minimal Materialitas Aset Tetap sebagai berikut:

Aset	Nilai (Rp)
1. Peralatan dan Mesin	
- Alat-Alat Bengkel	200.000,-
- Alat-Alat Pertanian dan Peternakan	200.000,-
- Alat-Alat Kantor dan Rumah Tangga	200.000,-
- Alat-Alat Studio dan Komunikasi	200.000,-

- Alat-Alat Ukur	200.000,-
- Alat-Alat Kedokteran	200.000,-
- Alat-Alat laboratorium	200.000,-
- Alat-Alat Keamanan	200.000,-
- Alat-Alat Olahraga	200.000,-
2. Aset Tetap Lainnya berupa barang bercorak kesenian kebudayaan	200.000,-

Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah. Saat pengakuan aset akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

3. Gedung dan Bangunan

Gedung dan Bangunan diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria sebagaimana tersebut di atas. Apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka gedung dan bangunan tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap milik pemerintah daerah.

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

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

4. Jalan, Irigasi dan Jaringan

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

Jalan, irigasi, dan jaringan diakui pada saat jalan, irigasi, dan jaringan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai. Perolehan jalan, irigasi, dan jaringan pada umumnya dengan pembangunan baik membangun sendiri (swakelola) maupun melalui kontrak konstruksi dalam belanja modal.

5. Aset Tetap Lainnya

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

Untuk Aset Tetap Lainnya khusus hewan harus memenuhi batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) dari aset tetap yang telah ditetapkan yaitu sebesar Rp.1.000.000,- dan terhadap hewan yang telah dikembangkan dimaksud untuk dijual kepada pihak lain, tidak dapat dikelompokkan dalam aset tetap, tapi dikelompokkan kepada aset persediaan.

Mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik pemerintah daerah, diatur sebagai berikut:

- a. Apabila renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomik aset tetap misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomik, maka dianggap sebagai belanja operasional. Aset Tetap-Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya.
- b. Apabila manfaat ekonomik renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi butir 1 di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai belanja operasional tahun berjalan.
- c. Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut cukup material, dan memenuhi syarat butir 1 dan 2 di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai belanja operasional.

Adapun batas materialitas biaya renovasi yang memenuhi butir 1 dan 2 diatas adalah Rp.20.000.000,-

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

6. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai KDP jika:

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

Apabila dalam konstruksi aset tetap pembangunan fisik proyek belum dilaksanakan, namun biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek

telah dikeluarkan, maka biaya-biaya tersebut harus diakui sebagai KDP aset yang bersangkutan.

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

Dalam kasus-kasus spesifik dapat terjadi variasi dalam pencatatan. Terkait dengan variasi penyelesaian KDP, Buletin Teknis ini memberikan pedoman sebagai berikut:

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

Dalam beberapa kasus, suatu KDP dapat saja dihentikan pembangunannya oleh karena ketidaktersediaan dana, kondisi politik, ataupun kejadian-kejadian lainnya. Penghentian KDP dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen. Apabila suatu KDP dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka KDP tersebut tetap dicantumkan ke dalam neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai di dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun, apabila pembangunan KDP diniatkan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen karena diperkirakan tidak akan memberikan manfaat 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 Catatan atas Laporan Keuangan.

C. PENGUKURAN

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

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

Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan yang dikelompokkan berdasarkan jenis aset tetap sebagai berikut:

1. Tanah

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

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

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

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

2. Peralatan dan Mesin

Peralatan dan Mesin dinilai dengan biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

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

3. Gedung dan Bangunan

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

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

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

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

4. Jalan, Irigasi dan Jaringan

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

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

Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh dari sumbangan(*donasi*) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan..

Untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan, tidak ada kebijakan mengenai nilai satuan minimum kapitalisasi, sehingga berapa pun nilai perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan dikapitalisasi. Dan disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.

5. Aset Tetap Lainnya

Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan.

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

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

6. Konstruksi Dalam Pengerjaan

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

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

Apabila konstruksi dikerjakan oleh kontraktor melalui suatu kontrak konstruksi, maka komponen nilai perolehan KDP tersebut meliputi: (1) termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan; (2) kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor sehubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan (3) pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.

Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.

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

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- biaya persiapan tempat.
- biaya pengiriman awal dan biaya simpan dan bongkar muat.
- biaya pemasangan.
- biaya profesional seperti arsitek dan insinyur.
- biaya konstruksi.

Biaya perolehan Aset Tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi:

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

D. PENYAJIAN

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

Berikut adalah contoh penyajian aset tetap dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH KABUPATEN TEMANGGUNG
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

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

E. HAL - HAL KHUSUS TENTANG ASET TETAP

1. PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN AWAL ASET TETAP

Setelah aset diperoleh, Pemerintah daerah masih melakukan pengeluaran-pengeluaran yang berhubungan dengan aset tersebut. Pengeluaran-pengeluaran tersebut dapat berupa biaya pemeliharaan ataupun biaya rehabilitasi atau renovasi. Pengeluaran yang dapat memberikan manfaat lebih dari satu tahun (memperpanjang manfaat aset tersebut dari yang direncanakan semula atau peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja) disebut dengan pengeluaran modal (*capital expenditure*) seperti belanja rehabilitasi dan lain sejenisnya. Sedangkan pengeluaran yang memberikan manfaat kurang dari satu tahun (termasuk pengeluaran untuk mempertahankan kondisi aset tetap) disebut dengan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*) seperti belanja pemeliharaan.

Pembedaan antara *capital expenditure* atau *revenue expenditure* selain dari menambah manfaat atau tidak, juga dapat dilihat dari besarnya jumlah pengeluaran yang disebut dengan *capitalization threshold* (nilai satuan minimum kapitalisasi aset) yang dapat diklasifikasi sebagai aset tetap.

Kriteria suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) setelah perolehan pada aset tetap peralatan dan mesin sebesar Rp.1.000.000,- dan untuk gedung dan bangunan adalah Rp.20.000.000,-

Pengeluaran setelah perolehan awal dapat diakui sebagai pengeluaran modal (*capitalexpenditure*) atau sebagai pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*). Kapitalisasi setelah perolehan awal aset tetap dilakukan terhadap biaya-biaya lain yang dikeluarkan setelah pengadaan awal yang dapat memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja. Sebaliknya, pengeluaran-pengeluaran yang tidak memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar tidak memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja diperlakukan sebagai biaya (*expense*).

Pengeluaran-pengeluaran yang dikapitalisasi diukur sebesar jumlah biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja aset yang bersangkutan, berupa pengembangan (*peningkatan aset tetap karena meningkatnya manfaat aset tetap tersebut*) dan penggantian utama (*memperbaharui bagian aset tetap*)

Pengeluaran setelah perolehan awal atas aset tetap yang oleh karena bentuknya, atau lokasi penggunaannya memiliki risiko penurunan nilai dan/atau kuantitas yang

mengakibatkan ketidakpastian perolehan potensi ekonomik di masa depan, seperti pembangunan tanggul lumpur, tanggul pemecah gelombang, tanggul penahan lahar dan lain sejenisnya tidak dikapitalisasi, melainkan diperlakukan sebagai biaya pemeliharaan biasa (*expense*).

Penambahan masa manfaat aset tetap karena adanya perbaikan terhadap aset tetap baik berupa *overhaul* dan *renovasi* berpedoman pada Peraturan Bupati yang terpisah dari Peraturan Bupati ini.

2. PERTUKARAN ASET TETAP

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

Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban lain yang ditransfer/diserahkan.

Ada beberapa alasan yang menyebabkan pemerintah daerah perlu melakukan pertukaran, yaitu:

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

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

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

Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini.

Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang dilepas.

3. PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP

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

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

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

Pelepasan aset tetap dilingkungan pemerintah daerah disebut sebagai pemindahtanganan, dan dilakukan dengan cara:

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

4. RENOVASI ASET TETAP

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, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan dan memenuhi kriteria kapitalisasi aset.

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

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

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

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

- a. *Renovasi aset tetap milik sendiri*, merupakan perbaikan aset tetap dilingkungan SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi aset.

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

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

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

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

5. REKLASIFIKASI DAN KOREKSI ASET TETAP

a. Reklasifikasi Aset Tetap

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

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

b. Koreksi Aset Tetap

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

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

6. PENYUSUTAN

a. Definisi

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

b. Pengakuan

Penyusutan diakui pada saat:

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

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

c. Pengukuran

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

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

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

Masa manfaat/Umur ekonomis aset tetap sebagai berikut:

No	Aset Tetap	Masa
A.	Peralatan dan mesin	
1.	Alat-Alat Besar	
	a. Alat-alat besar darat	10
	b. Alat-alat besar apung	8
	c. Alat-alat bantu	7
2.	Alat-Alat Angkutan	
	a. Alat angkutan darat bermotor	7
	b. Alat angkutan darat tak bermotor	2
	c. Alat angkut apung bermotor	10
	d. Alat angkut apung tak bermotor	3
	e. Alat angkut bermotor udara	20
3.	Alat Bengkel dan Alat Ukur	
	a. Alat bengkel bermesin	10
	b. Alat bengkel tak bermesin	5
	c. Alat ukur	5
4.	Alat Pertanian dan Peternakan	
	a. Alat pengolahan	4
	b. Alat pemeliharaan tanaman/alat penyimpanan	4
5.	Alat-Alat Kantor dan Rumah Tangga	
	a. Alat kantor	5
	b. Alat rumah tangga	5
	c. Komputer	4
	d. Meja dan kursi kerja/rapat pejabat	5

6.	Alat Studio dan Alat Komunikasi	
a.	Alat studio	5
b.	Alat komunikasi	5
c.	Peralatan pemancar	10
7.	Alat-Alat Kedokteran	
a.	Alat kedokteran	5
b.	Alat kesehatan	5
8.	Alat-Alat Laboratorium	
a.	Unit-unit laboratorium	8
b.	Alat peraga/praktek sekolah	10
c.	Unit alat laboratorium kimia nuklir	15
d.	Alat laboratorium fisika nuklir/elektronika	15
e.	Alat proteksi radiasi/proteksi lingkungan	10
f.	Radiation application and non destructive testing laboratory (BATAM)	10
g.	Alat labortorium lingkungan hidup	7
h.	Peralatan laboratorium hidrodinamika	15
9.	Alat-Alat Keamanan/Persenjataan	
a.	Senjata api	10
b.	Persenjataan non senjata api	3
c.	Amunisi	5
d.	Senjata sinar	5
B.	Gedung dan Bangunan	
1.	Bangunan Gedung	
a.	Bangunan gedung tempat kerja	50
b.	Bangunan gedung tempat tinggal	50
c.	Bangunan menara	40
2.	Monumen	
a.	Bangunan bersejarah	50
b.	Tugu peringatan	50
c.	Candi	50
d.	Monumen/bangunan bersejarah	50
e.	Tugu peringatan lain	50
f.	Tugu titik kontrol/pasti	50
g.	Rambu-rambu	7
h.	Rambu-rambu lalu lintas udara	5
C.	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	
1.	Jalan dan Jembatan	
a.	Jalan	10
b.	Jembatan	50
2.	Bangunan Air/Irigasi	
a.	Bangunan air irigasi	50
b.	Bangunan air pasang surut	50
c.	Poder	25
d.	Bangunan pengaman sungai dan penanggulangan bencana alam	10
e.	Bangunan pengembangan sumber air dan air tanah	30
f.	Bangunan air bersih/baku	40
g.	Bangunan air kotor	40
h.	Bangunan air	40
3.	Instalasi	
a.	Instalasi air minum/bersih	30
b.	Instalasi air kotor	30
c.	Instalasi pengolahan sampah	10
d.	Instalasi pengolahan bahan bangunan	10
e.	Instalasi pembangkit listrik	40

	f. Instalasi gardu listrik	40
	g. Instalasi pertahanan	30
	h. Instalasi gas	30
	i. Instalasi pengaman	20
4.	Jaringan	
	a. Jaringan air minum	30
	b. Jaringan listrik	40
	c. Jaringan telepon	20
	d. Jaringan gas	30
D.	Aset Tetap Lainnya	
	1. Barang Bercorak Kebudayaan	
	a. Barang bercorak kebudayaan	4
	b. Alat olah raga lainnya	4

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

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

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

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

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

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

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

Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

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

Aset Tetap yang direklasifikasikan sebagai Aset Lainnya dalam neraca berupa Aset Kemitraan Dengan Pihak Ketiga disusutkan sebagaimana layaknya Aset Tetap.

Penyusutan tidak dilakukan terhadap Aset Tetap yang dinyatakan hilang dan Aset Tetap dalam kondisi rusak berat dan/atau usang.

Penghitungan dan pencatatan Penyusutan Aset Tetap dilakukan pada tingkat Pejabat Pengguna Barang.

Penghitungan dan pencatatan Penyusutan Aset Tetap dilakukan setiap akhir semester tanpa memperhitungkan adanya nilai residu.

Akumulasi Penyusutan merupakan pengurang pos Aset Tetap dan pengurang nilai pos Diinvestasikan Dalam Aset Tetap di Neraca.

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

Aset Tetap yang seluruh nilainya telah disusutkan namun secara teknis masih dapat dimanfaatkan tetap disajikan di neraca dengan menunjukkan nilai perolehan dan akumulasi penyusutannya, dan dicatat dalam kelompok Aset Tetap dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

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

Formula penghitungan penyusutan sebagai berikut:

Formula Metode Garis Lurus

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

7. PEROLEHAN SECARA GABUNGAN

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

8. PEROLEHAN ASET TETAP DARI DONASI

Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Perolehan aset tetap dari donasi diakui sebagai pendapatan operasional. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan non pemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

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

9. ASET BERSEJARAH

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

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

F. PENGUNGKAPAN

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

1. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat(*carrying amount*);
2. Kebijakan Akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap.
3. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - a. Penambahan aset (pembelian, hibah/donasi, pertukaran, reklasifikasi dan lain-lain);
 - b. Pengurangan aset (penjualan, penghapusan, reklasifikasi dan lain-lain);
 - c. Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
 - d. Mutasi aset tetap lainnya.
4. Informasi penyusutan, meliputi:
 - a. Nilai penyusutan;
 - b. Metode penyusutan yang digunakan;
 - c. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
 - d. Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;
5. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
 - a. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
 - b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
 - c. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi;
 - d. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
6. Untuk KDP perlu diungkapkan :
 - a. Rincian kontrak KDP berikut tingkat penyelesaiannya dan jangka waktu penyelesaiannya pada tanggal neraca;
 - b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaan;

- c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal neraca;
 - d. Uang Muka Kerja yang telah diberikan sampai dengan tanggal neraca;
 - e. Jumlah retensi (yaitu % dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak).
7. Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 12

DANA CADANGAN

A. UMUM

1. Definisi

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

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

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

2. Klasifikasi

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

Dana Cadangan mempunyai kriteria sebagai berikut :

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

B. PENGAKUAN

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

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

C. PENGUKURAN

1. Pembentukan Dana Cadangan

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

2. Hasil Pengelolaan Dana Cadangan

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

3. Pencairan Dana Cadangan


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

D. PENYAJIAN DI LAPORAN KEUANGAN

1. LRA

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


KodeAkun	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
4	PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
5.	BELANJA	xxx	xxx	xxx	xxx
6.	TRANSFER	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT	xxx	xxx	xxx	xxx
7.	PEMBIAYAAN				
7.1.	PenerimaanPembiayaan				
7.1.1.	PenggunaanSILPATahunSebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
7.1.2.	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPenerimaan	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.	PengeluaranPembiayaan				
7.2.1.	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
7.2.2.	Penyertaan Modal/Investasi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
	JumlahPengeluaran	xxx	xxx	xxx	xxx
	PEMBIAYAAN NETTO	xxx	xxx	xxx	xxx
	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN	xxx	xxx	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Dana Cadangan

2. Neraca

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

KodeAk un	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.4.	DANA CADANGAN		
1.4.1.	Dana Cadangan	xxx	xxx
	Jumlah Dana Cadangan	xxx	xxx
	JUMLAH ASET	xxx	xxx
2.	KEWAJIBAN		
	Jumlah Kewajiban	xxx	xxx
3.	EKUITAS		
3.1.	EKUITAS		
	Jumlah Ekuitas	xxx	xxx
	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Dana Cadangan

E. PENGUNGKAPAN

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

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

KEBIJAKAN AKUNTANSI 13
ASET LAINNYA DAN AMORTISASI

A. UMUM

1. Definisi

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

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

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

2. Klasifikasi

Dalam Bagan Akun Standar, aset lainnya diklasifikasikan sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Kewenangan
1.5.	ASET LAINNYA	
1.5.1.	Tagihan Jangka Panjang	
1.5.1.01.	Tagihan Penjualan Angsuran	PPKD
1.5.1.02.	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	PPKD
1.5.2.	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	
1.5.2.01.	Sewa	PPKD
1.5.2.02.	Kerjasama Pemanfaatan	PPKD
1.5.2.03.	Bangun Guna Serah	PPKD
1.5.2.04.	Bangun Serah Guna	PPKD
1.5.3.	Aset Tidak Berwujud	
1.5.3.01.	Goodwill	SKPD
1.5.3.02.	Lisensi dan Frenchise	SKPD
1.5.3.03.	Hak Cipta	SKPD
1.5.3.04.	Paten	SKPD
1.5.3.05.	Aset Tidak Berwujud Lainnya	SKPD
1.5.3.06.	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	SKPD
1.5.4.	Aset Lain-lain	
1.5.4.01.	Aset Lain-lain	PPKD/SKPD

a. TAGIHAN JANGKA PANJANG

Tagihan jangka panjang terdiri dari :

1) **Tagihan Penjualan Angsuran** adalah yang timbul dari penjualan, pada umumnya berasal dari peristiwa pemindahtanganan barang milik daerah yang dilakukan secara cicilan/angsuran (misalnya penjualan rumah dinas dan kendaraan dinas), yang akan jatuh tempo melebihi satu periode akuntansi berikutnya.

2) **Tuntutan Ganti Kerugian Daerah** adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada negara/daerah oleh seseorang atau badan yang telah melakukan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

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

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

b. KEMITRAAN DENGAN PIHAK KETIGA

Untuk mengoptimalkan pemanfaatan barang milik daerah yang dimilikinya, pemerintah daerah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai peraturan perundang-undangan berupa perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.

1) **Sewa** adalah pemanfaatan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dengan menerima imbalan uang tunai.

2) **Kerjasama Pemanfaatan** adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah.

3) **Bangun Guna Serah** adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakan (mengoperasikan) dalam jangka waktu yang disepakati

(konsesi), untuk kemudian menyerahkan kembali pengoperasiannya kepada pemerintah setelah berakhirnya jangka waktu tersebut.

- 4) **Bangun Serah Guna** adalah pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah disertai dengan kewajiban pemerintah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil.

c. **ASET TIDAK BERWUJUD**

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.

- 1) **Goodwill** adalah kelebihan nilai yang diakui oleh suatu entitas akibat adanya pembelian kepentingan/saham diatas nilai buku.
- 2) **Lisensi** adalah dapat diartikan memberi izin. pemberian lisensi dilakukan jika ada pihak yang memberi lisensi dan pihak yang menerima lisensi, melalui sebuah perjanjian. Dapat juga merupakan pemberian izin dari pemilik barang/jasa kepada pihak yang menerima lisensi untuk menggunakan barang atau jasa yang dilisensikan. Dan **Frenchise** merupakan perikatan dimana salah satu pihak diberikan hak memanfaatkan dan atau menggunakan hak dari kekayaan intelektual (HAKI) atau ciri khas usaha yang dimiliki pihak lain dengan suatu imbalan berdasarkan persyaratan yang ditetapkan oleh pihak lain tersebut dalam rangka penyediaan dan atau penjualan barang dan jasa.
- 3) **Hak Cipta** adalah hak eksklusif Pencipta atau Pemegang Hak Cipta untuk mengatur penggunaan hasil penuangan gagasan atau informasi tertentu. Hak cipta merupakan "hak untuk menyalin suatu ciptaan". Hak cipta memungkinkan pemegang hak tersebut untuk membatasi penggunaan tidak sah atas suatu ciptaan.
- 4) **Paten** adalah merupakan Hak Paten yang kemungkinan dapat dimiliki oleh pemerintah daerah yang perolehannya dapat berasal dari hasil Kajian dan Pengembangan atas penelitian yang dilakukan pemerintah daerah atau pendaftaran atas suatu kekayaan/warisan budaya/sejarah yang dimiliki.
- 5) **Aset Tidak Berwujud lainnya**
Jenis aset tak berwujud yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam jenis aset tak berwujud yang adaseperti :

- a) **Software komputer** adalah software yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari hardware komputer tertentu dan dapat digunakan di komputer lain.
 - b) **Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang** adalah suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial dimasa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset.
- 6) **Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud** adalah jumlah penyusutan terhadap ATB yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya. Masa manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.
- d. **ASET LAIN-LAIN** adalah Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam Aset Lain-lain. Hal ini dapat disebabkan karena rusak berat, usang, dan/atau aset tetap yang tidak digunakan karena sedang menunggu proses pemindahtanganan (proses penjualan, sewa beli, penghibahan, penyertaan modal).

3. Kriteria Aset Tidak Berwujud

a. Dapat diidentifikasi

Yang dimaksud dapat diidentifikasi adalah:

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

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

Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset lainnya, transaksi ini dapat juga meliputi pengalihan hak hukum yang memungkinkan entitas untuk memperoleh manfaat masa depan dari hak tersebut. Dalam hal demikian entitas

meningkatkan pelayanan publik sebagai salah satu tujuan utama pemerintah atau peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu kegiatan pemerintah.

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

4. Cara Perolehan Aset Tidak Berwujud

a. Pembelian

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

b. Pengembangan secara internal

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

c. Pertukaran

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

d. Kerjasama

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

e. Donasi/hibah

ATB, yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan, dapat berasal dari donasi atau hibah, misalnya ada suatu perusahaan software yang memberikan software aplikasinya kepada suatu instansi pemerintah untuk digunakan tanpa adanya imbalan yang harus diberikan.

melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh instansi yang berwenang.

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

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

a. Kemitraan dengan Pihak Ketiga - Sewa

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

b. Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)

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

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

Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak. Bangun Guna Serah dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam Bangun Guna Serah ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.

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

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

3. Aset Tidak Berwujud (ATB)

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

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

Sifat alamiah ATB, dalam banyak kasus, adalah tidak adanya penambahan nilai terhadap ATB tertentu atau penggantian dari sebagian ATB dimaksud. Oleh karena

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

Sesuatu diakui sebagai aset tidak berwujud jika dan hanya jika:

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

Aset Tak Berwujud (ATB) terdiri atas:

a. 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.

b. 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.

c. Lisensi

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

c. Hak Paten

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

Hak Paten yang diperoleh untuk melindungi kekayaan/warisan budaya/sejarah, maka atas aset ini secara umum diakui pada saat dokumen hukum yang sah atas Hak Paten tersebut telah diperoleh. Namun untuk mengantisipasi lamanya jangka waktu terbitnya dokumen tersebut, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih

dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftarannya, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

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

d. Aset Tidak Berwujud Lainnya

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

1) Perlakuan Khusus Untuk Software Komputer

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

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

Dapat dibagi menjadi dua, yaitu dikembangkan oleh instansi pemerintah daerah sendiri atau oleh pihak ketiga (kontraktor). Dalam hal dikembangkan oleh instansi pemerintah sendiri dimana biasanya sulit untuk mengidentifikasi nilai perolehan dari software tersebut maka untuk software seperti ini tidak perlu diakui sebagai ATB, selain itu software seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum hingga dapat dipergunakan siapa saja, maka salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitupengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi. Oleh karena itu untuk software yang dibangun sendiri yang dapat diakui sebagai ATB adalah yang dikontrakkan kepada pihak ketiga.

Aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam pengembangan software komputer yang dihasilkan secara internal dapat dibagi menjadi beberapa tahap sebagai berikut:

- **Tahap awal kegiatan**

Pada tahap ini termasuk adalah perumusan konsep dan evaluasi alternative, penentuan teknologi yang dibutuhkan, dan penentuan pilihan akhir terhadap alternative untuk pengembangan software tersebut.

- **Tahap pengembangan aplikasi**

Aktifitas pada tahap ini termasuk desain aplikasi, termasuk di dalamnya konfigurasi software dan software interface, koding, menginstall ke hardware, testing, dan konversi data yang diperlukan untuk mengoperasionalkan software.

- Tahap setelah implementasi/operasionalisasi

Aktivitas dalam tahap ini adalah pelatihan, konversi data yang tidak diperlukan untuk operasional software dan pemeliharaan software.

Semua pengeluaran yang terkait dengan aktifitas pada tahap awal kegiatan harus menjadi beban pada saat terjadinya.

Semua pengeluaran pada tahap pengembangan aplikasi harus dikapitalisasi apabila memenuhi kondisi-kondisi sebagai berikut:

- Pengeluaran terjadi setelah tahap awal kegiatan selesai; dan
- Pemerintah berkuasa dan berjanji untuk membiayai, paling tidak untuk periode berjalan.

Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada tahap setelah implementasi/operasionalisasi harus dianggap sebagai beban pada saat terjadinya.

b) Perolehan software secara eksternal

Untuk pembelian software yang diniatkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat oleh pemerintah maka software seperti ini harus dicatat sebagai persediaan.

Dilain pihak apabila ada software yang dibeli oleh pemerintah daerah untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu hardware (tanpa software tersebut, hardware tidak dapat dioperasikan), maka software tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan hardware dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin. Biaya perolehan untuk software program yang dibeli tersendiri dan tidak terkait dengan hardware harus dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.

Untuk menentukan perlakuan akuntansi, membutuhkan identifikasi jenis, syarat dan ketentuan penggunaan terhadap software yang diperoleh secara external tersebut. Hal-hal yang perlu diidentifikasi terlebih dahulu adalah:

- Apakah harga perolehan awal dari software terdiri dari harga pembelian software dan pembayaran untuk lisensi penggunaannya, atau hanya pembayaran lisensi saja;
- Apakah ada batasan waktu/ijin penggunaan software;
- Berapa lama ijin penggunaan.

Dengan memperhatikan hal-hal tersebut diatas maka perlakuan akuntansi untuk software yang diperoleh secara pembelian dapat disimpulkan sebagai berikut:

- Perolehan software yang memiliki ijin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan software dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan software yang memiliki ijin penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan software tidak perlu dikapitalisasi.

- Software yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. Software yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, tidak perlu dikapitalisasi.
- Software yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi. Software yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.

c) Pengeluaran Berikutnya Setelah Perolehan

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

Kapitalisasi terhadap pengeluaran setelah perolehan terhadap software komputer harus memenuhi salah satu kriteria ini:

- (1) Meningkatkan fungsi software;
- (2) Meningkatkan efisiensi software.

Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas maka pengeluaran harus dianggap sebagai beban pemeliharaan pada saat terjadinya. Misalnya pengeluaran setelah perolehan software yang sifatnya hanya mengembalikan ke kondisi semula (misalnya, pengeluaran untuk teknisi software dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali), tidak perlu dikapitalisasi.

Pengeluaran yang meningkatkan masa manfaat dari software pada praktik umumnya tidak terjadi, yang ada adalah pengeluaran untuk perpanjangan ijin penggunaan/lisensi dari software atau up-grade dari versi yang lama menjadi yang paling mutakhir yang lebih mendekati kepada perolehan software baru.

Berikut ini perlakuan akuntansi untuk perpanjangan lisensi:

- Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.

- Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan yang lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi.

2) Perlakuan Untuk Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang

Suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial dimasa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset.

a) Pengakuan Yang Diperoleh Secara Internal

Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:

(1) Tahap penelitian atau riset

Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset (atau tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.

Dalam tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal, pemerintah tidak/belum dapat memperlihatkan bahwa ATB telah ada dan akan menghasilkan manfaat ekonomi masa datang. Oleh karenanya, pengeluaran ini diakui sebagai biaya pada saat terjadi.

Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

- Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (new knowledge);
- Pencarian untuk, evaluasi dan seleksi akhir atas, penerapan temuan hasil penelitian atau pengetahuan lainnya;
- Pencarian atas alternatif untuk material, peralatan, produk, proses, sistem ataupun layanan;
- Formula, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan layanan

(2) Tahap Pengembangan

ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu kegiatan internal) **harus diakui jika, dan hanya jika**, pemerintah daerah dapat memperlihatkan **seluruh kondisi** dibawah ini, yaitu adanya:

- Kelayakan teknis atas penyelesaian Aset Tidak Berwujud sehingga dapat tersedia untuk digunakan atau dimanfaatkan;
- Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB tersebut;
- Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;
- Manfaat ekonomi dan atau sosial dimasa datang;

- Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau memanfaatkan Aset Tidak Berwujud tersebut;
- Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.

Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal, dalam beberapa kasus, kemungkinan dapat diidentifikasi adanya ATB dan menunjukkan bahwa aset tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomis atau manfaat sosial dimasa datang. Hal ini dikarenakan tahap pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan merupakan kelanjutan (*further advance*) atas tahap penelitian/riset.

Untuk menetapkan apakah suatu kajian/pengembangan menghasilkan manfaat ekonomi dan atau sosial dimasa yang akan datang, suatu entitas harus mampu mengidentifikasi mengenai:

- Apa manfaat ekonomi dan atau sosial yang akan diperoleh dari hasil kajian/pengembangan tersebut;
- Siapa penerima manfaat ekonomi dan atau sosial tersebut;
- Apakah aset tersebut akan digunakan oleh entitas atau pihak lain;
- Jangka waktu manfaat tersebut akan diperoleh.

Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

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

Jika pemerintah daerah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan tahap pengembangan atas kegiatan internal untuk menghasilkan ATB, maka seluruh pengeluaran atas kegiatan tersebut diakui sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.

b) Pengakuan dari Penelitian Dibiayai Instansi Lain

Pada praktek di pemerintahan daerah terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu instansi tertentu, namun dana ini dapat dipergunakan untuk membiayai penelitian yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan.

Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintah daerah dan konsep entitas maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset

apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan aset walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain. Hal ini juga sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2005 tentang Alih Teknologi Kekayaan Intelektual serta Hasil Kegiatan Penelitian dan Pengembangan oleh Perguruan Tinggi dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan bahwa perguruan tinggi atau lembaga litbang yang memperoleh dana penelitian dari pemerintah tidak dapat mengalihkan pemilikan kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan yang dilakukan. Ini menunjukkan bahwa tidak ada kontrol terhadap aset yang dihasilkan yang merupakan salah satu kriteria untuk mengakui ATB.

Namun demikian instansi pemerintah yang memberikan dana tidak dapat serta merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi karakteristik ATB dan memenuhi kriteria pengakuan. ATB yang berasal dari Penelitian dan Pengembangan, harus sesuai dengan kriteria pengakuan ATB dan memenuhi kondisi pengakuan untuk biaya pada tahap pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian. Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan adalah sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali memenuhi kriteria pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan pengembangan yang telah dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dikeluarkan dan biaya tahap pengembangan terkait dengan ATB tersebut sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh diakui sebagai ATB. Dengan demikian harus ada penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan mengenai hal ini.

Dengan demikian pihak perguruan tinggi dan/atau lembaga litbang yang melakukan penelitian tidak mencatat ATB tersebut, namun sesuai dengan pasal 10 PP 20/2005, perguruan tinggi atau lembaga litbang tersebut adalah sebagai pengelola kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan yang dilakukannya. Dalam pasal 11 PP tersebut juga disebutkan bahwa perguruan tinggi dan lembaga litbang tersebut mengupayakan perlindungan hukum atas pemilikan kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan. Dengan demikian apabila hasil penelitian tersebut dipatenkan, dan biaya patennya dikeluarkan oleh instansi lembaga penelitian, maka ATB berupa paten tersebut dicatat oleh lembaga penelitian sebesar jumlah biaya patennya.

3) Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan

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

setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi aset tak berwujud yang bersangkutan.

4. Aset Lain-Lain

Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam aset lain-lain.

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

C. PENGUKURAN

1. Tagihan Jangka Panjang

a. Tagihan Penjualan Angsuran

Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal yang ditetapkan dalam SK. Pelelangan/dokumen yang dipersamakan dari aset yang bersangkutan.

b. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

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

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

a. Sewa

Sewa dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/dokumen yang dipersamakan aset yang bersangkutan.

b. Kerjasama Pemanfaatan (KSP)

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

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

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

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

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

3. Aset Tidak Berwujud

a. Pengukuran Pada Saat Perolehan

Secara umum, ATB pada awalnya diukur dengan harga perolehan, kecuali ketika ATB diperoleh dengan cara selain pertukaran diukur dengan nilai wajar.

a. Pengukuran ATB Yang Diperoleh Secara Eksternal

a) Pembelian

ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Bila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai per masing-masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian biasanya dapat diukur secara andal, khususnya bila berkenaan dengan pembelian melalui pertukaran kas atau aset moneter lainnya.

Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

- (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:

- Biaya staff yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- Biaya professional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

Contoh dari biaya yang bukan merupakan unsur ATB adalah:

- Biaya untuk memperkenalkan produk atau jasa baru (termasuk biaya advertising dan promosi);
- Biaya untuk melaksanakan operasi pada lokasi baru atau sehubungan dengan pemakai (user) baru atas suatu jasa (misalnya biaya pelatihan pegawai);
- Biaya administrasi dan overhead umum lainnya.

b) Pertukaran

Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan kas yang diserahkan.

c) Kerjasama

ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan perjanjian dan atau peraturan yang berlaku.

d) Donasi/Hibah

ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

2) Pengukuran ATB Yang Diperoleh Dari Pengembangan Secara Internal

ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa yang akan datang sampai dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan.

Pengeluaran atas unsur aset tidak berwujud yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB dikemudian hari. ATB yang dihasilkan dari pengembangan software komputer yang memerlukan tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Aspek Pengakuan mengenai Perlakuan khusus untuk software komputer, maka tahap yang dapat dilakukan kapitalisasi adalah tahap pengembangan aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud. Kapitalisasi dan dinilai sebesar pengeluarannya.

b. Pengukuran Setelah Perolehan

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

Aset Budaya/Bersejarah Tak Berwujud (Intangible Heritage Asset)

ATB yang berasal dari aset bersejarah (heritage assets) tidak diharuskan untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

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

4. Amortisasi

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

Untuk menerapkan amortisasi, sebuah entitas harus menilai apakah masa manfaat suatu aset tidak berwujud adalah terbatas atau tak terbatas. Jika terbatas, entitas harus menentukan jangka waktu atau jumlah produksi atau jumlah unit yang dihasilkan, selama masa manfaat. Suatu aset tidak berwujud diakui entitas memiliki masa manfaat tak terbatas jika, berdasarkan analisis dari seluruh faktor relevan, tidak ada batas yang terlihat pada saat ini atas periode yang mana aset diharapkan menghasilkan arus kas neto bagi entitas.

Amortisasi suatu aset tidak berwujud dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika aset tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya disusutkan atau digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual.

Dalam hal manfaat ekonomis yang terkandung dalam suatu ATB terserap dalam menghasilkan aset lain, maka beban amortisasi merupakan bagian dari harga pokok aset lain tersebut dan dimasukkan ke dalam jumlah tercatatnya.

a. Metode Amortisasi

Amortisasi dilakukan dengan metode garis lurus, dan khusus hanya bagi aset tidak berwujud berupa software yang disesuaikan dengan masa manfaat terhadap software tersebut.

Periode amortisasi dan metode amortisasi ditinjau setidaknya setiap akhir tahun buku. Jika perkiraan masa manfaat aset berbeda secara signifikan dengan estimasi-estimasi sebelumnya, periode amortisasi harus disesuaikan. Jika terjadi perubahan yang signifikan dalam perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomis dari ATB, metode amortisasi harus disesuaikan untuk mencerminkan pola yang berubah tersebut. Seiring berjalannya waktu, pola manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan mengalir ke entitas dari suatu aset tidak berwujud dapat berubah. Misalnya, dapat timbul indikasi bahwa metode amortisasi saldo menurun ternyata lebih tepat jika dibandingkan dengan metode garis lurus. Contoh lainnya adalah apabila penggunaan hak yang diperoleh melalui suatu lisensi ditangguhkan menunggu tindakan/putusan pada komponen lainnya dari suatu rencana kegiatan, manfaat ekonomis yang timbul dari aset tersebut mungkin tidak diterima hingga periode berikutnya.

b. Amortisasi Untuk ATB Dengan Masa Manfaat Terbatas

Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat terbatas.

Masa manfaat/Umur ekonomis aset tidak berwujud sebagai berikut:

No	Aset Tidak Berwujud	Masa Manfaat (tahun)
1.	Aset Tak Berwujud	
	Software urusan	
	a. Pendidikan	4
	b. Kesehatan	4
	c. Pekerjaan Umum	4
	d. Perumahan	4
	e. Penataan Ruang	4
	f. Perencanaan Pembangunan	4
	g. Perhubungan	4
	h. Lingkungan Hidup	4
	i. Pertanahan	4
	j. Kependudukan dan Catatan Sipil	4
	k. Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak	4
	l. Keluarga Berencana dan Keluarga Sejahtera	4
	m. Sosial	4
	n. Ketenagakerjaan dan Ketransmigrasian	4
	o. Koperasi dan Usaha Kecil dan Menengah	4
	p. Penanaman Modal	4
	q. Kebudayaan dan Pariwisata	4
	r. Kepemudaan dan Olah Raga	4
	s. Kesatuan Bangsa dan Politik Dalam Negeri	4
	t. Otonomi Daerah, Pemerintahan Umum, Administrasi Keuangan	4
	u. Pemberdayaan Masyarakat dan Desa	4
	v. Statistik	4
	w. Kearsipan	4
	x. Perpustakaan	4
	y. Komunikasi dan Informatika	4
	z. Pertanian dan Ketahanan Pangan	4
	aa. Kehutanan	4
	bb. Energi dan Sumber Daya Mineral	4
	cc. Kelautan dan Perikanan	4

5. 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.

Penurunan Nilai (Impairment)

Suatu aset turun nilainya jika nilai tercatatnya melebihi nilai yang dapat diperoleh kembali. Kadang hal-hal yang terjadi setelah pembelian aset dan sebelum berakhirnya estimasi masa manfaat menjadi penyebab yang menurunkan nilai aset dan memerlukan penghapusan segera.

Suatu entitas disyaratkan untuk menguji aset tidak berwujud dengan masa manfaat tak terbatas untuk penurunan nilai dengan membandingkan jumlah terpulihkan dengan jumlah tercatatnya, yang dapat dilakukan setiap tahun, atau kapanpun terdapat indikasi bahwa aset tidak berwujud mengalami penurunan nilai. Suatu aset memiliki indikasi adanya penurunan nilai ketika ada perubahan yang material terkait dengan aset tersebut, misalnya, nilai pasar aset telah turun, manfaat ekonomi yang diharapkan diperoleh tidak dapat diperoleh,

perubahan teknologi yang menyebabkan temuan yang dihasilkan menjadi tidak dapat dimanfaatkan, perubahan kebijakan penggunaan sistem dan lain-lain.

Dalam hal terjadi indikasi penurunan nilai yang lebih cepat dari yang diperkirakan semula maka hal tersebut perlu diungkapkan secara memadai dalam catatan atas laporan keuangan. Jika terbukti aset tak berwujud tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomis di masa mendatang, maka entitas dapat mengajukan proses penghapusan aset tak berwujud. Penghapusan aset baru dapat dilakukan jika proses penghapusan aset telah dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Penghentian dan Pelepasan ATB

ATB diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan operasional pemerintah. Namun demikian, pada saatnya suatu ATB harus dihentikan dari penggunaannya. Beberapa keadaan dan alasan penghentian ATB antara lain adalah penjualan, pertukaran, hibah, atau berakhirnya masa manfaat ATB sehingga perlu diganti dengan yang baru. Secara umum, penghentian ATB dilakukan pada saat dilepaskan atau ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.

Pelepasan ATB dilingkungan pemerintah lazim disebut sebagai pemindahtanganan, dengan cara:

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

Apabila suatu ATB tidak dapat digunakan karena ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak berat, atau masa kegunaannya telah berakhir, maka ATB tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan. Selanjutnya, terhadap aset tersebut secara akuntansi dapat dilepaskan, namun harus melalui proses yang dalam terminologi PMK Nomor 96/PMK.08/2007 tentang pengelolaan BMN dan Permendagri Nomor 17/2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah, disebut dengan penghapusan.

Apabila suatu ATB dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtanggankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun ATB yang bersangkutan harus ditutup. Dalam hal penghentian ATB merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku ATB yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku ATB terkait diperlakukan sebagai penambah atau pengurang ekuitas dana. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran.

B. PENYAJIAN

Aset lainnya disajikan sebagai bagian dari aset. Berikut adalah contoh penyajian aset lainnya dalam neraca pemerintah daerah.

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

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
1.1.	ASET LANCAR		
1.2.	INVESTASI JANGKA PANJANG		
1.3.	ASET TETAP		
1.3.1.	Tanah	xxx	xxx
1.3.2.	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
1.3.3.	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
1.3.4.	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
1.3.5.	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
1.3.6.	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
1.3.7.	Akumulasi Penyusutan	xxx	xxx
	Jumlah Aset Tetap	xxx	xxx
1.4.	DANA CADANGAN		
1.4.1.	Dana Cadangan	xxx	xxx
	Jumlah Dana Cadangan	xxx	xxx
1.5.	ASET LAINNYA		
1.5.1.	Tagihan Jangka Panjang		
1.5.1.01.	- Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
1.5.1.02.	- Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
1.5.2.	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
1.5.3.	Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
1.5.4.	Aset Lain-lain	xxx	xxx
	Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx
	JUMLAH ASET	xxx	xxx

C. PENGUNGKAPAN

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

- a. Besaran dan rincian aset lainnya;
- b. Kebijakan amortisasi atas Aset Tidak Berwujud;
- c. Kebijakan pelaksanaan kemitraan dengan pihak ketiga (sewa, KSP, BOT dan BTO);
- d. Informasi lainnya yang penting.

A. UMUM

1. Definisi

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

Kewajiban pemerintah daerah dapat muncul akibat melakukan pinjaman kepada pihak ketiga, perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintahan, kewajiban kepada masyarakat, alokasi/relokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban kepada pemberi jasa. Kewajiban bersifat mengikat dan dapat dipaksakan secara hukum sebagai konsekuensi atas kontrak atau peraturan perundang-undangan.

2. Klasifikasi

Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan setelah tanggal pelaporan.

Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga dan utang bunga juga bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka panjang.

Pos-pos kewajiban antara lain:

a. Kewajiban Jangka Pendek

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu paling lama 12 bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek antara lain utang 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 bulan setelah tanggal pelaporan. Selain itu, kewajiban yang akan dibayar dalam waktu 12 bulan dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang jika:

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

Dalam Bagan Akun Standar, kewajiban diklasifikasikan sebagai berikut:

KodeAkun	U r a i a n	
2.1.	Kewajiban Jangka Pendek	
2.1.1.		Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
2.1.2.		Utang Bunga
2.1.3.		Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
2.1.4.		Pendapatan Diterima Dimuka
2.1.5.		Utang Belanja
2.1.6.		Utang Jangka Pendek Lainnya
2.2.	Kewajiban Jangka Panjang	
2.2.1.		Utang Dalam Negeri
2.2.2.		Utang Jangka Panjang Lainnya

B. PENGAKUAN

Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.

Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah daerah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul.

Kewajiban tersebut dapat timbul dari:

1. Transaksi dengan Pertukaran (*exchange transactions*)

Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumberdaya lain di masa depan, misal utang atas belanja ATK dan kompensasi meliputi gaji yang belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan biaya manfaat pegawai lainnya yang berhubungan dengan jasa periode berjalan.

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

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

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

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

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

Dalam kejadian yang diakui pemerintah daerah, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah memutuskan untuk merespon suatu kejadian yang tidak ada kaitannya dengan kegiatan pemerintah daerah yang kemudian menimbulkan konsekuensi keuangan bagi pemerintah daerah.

Pemerintah daerah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, pemerintah sering diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas non pemerintah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah daerah. Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai pemerintah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan pemerintah daerah, dan atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut telah terjadi transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.

misal pemerintah daerah memutuskan untuk menanggulangi kerusakan akibat bencana alam di masa depan.

C. PENGUKURAN

Kewajiban pemerintah daerah dicatat sebesar nilai nominalnya. Apabila kewajiban tersebut dalam bentuk mata uang asing, maka dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal necara.

Penggunaan nilai nominal dalam pengukuran kewajiban ini berbeda untuk masing-masing pos mengikuti karakteristiknya. Berikut ini akan dijabarkan mengenai pengukuran untuk masing-masing pos kewajiban.

1. Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga

Pada saat pemerintah daerah menerima hak atas barang atau jasa, maka pada saat itu pemerintah daerah mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk memperoleh barang atau jasa tersebut.

Contoh: Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah daerah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

2. Pengukuran Utang Transfer

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

Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

3. Pengukuran Utang Bunga

Utang bunga dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi dan belum dibayar dan diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.

4. Pengukuran Utang Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)

Utang PFK dicatat sebesar saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode dan harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

5. Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Bagian lancar utang jangka panjang dicatat sejumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.

6. Pengukuran Kewajiban Lancar Lainnya

Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran kewajiban lancar lainnya disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut. Contoh utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut dan contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah daerah kepada pihak lain.

7. Utang Pemerintah Yang Tidak Diperjualbelikan

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

8. Utang Pemerintah Yang Diperjualbelikan

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

D. PENYAJIAN

Kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang pemerintah daerah disajikan dalam neraca di sisi pasiva. Berikut adalah contoh penyajian kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang dalam Neraca Pemerintah Daerah.

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

Kode Akun	Uraian	20X1	20X0
2.	KEWAJIBAN		
2.1.	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
2.1.1.	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
2.1.2.	Utang Bunga	xxx	xxx
2.1.3.	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
2.1.4.	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
2.1.5.	Utang Belanja	xxx	xxx
2.1.6.	Utang Jangka Pendek Lainnya		
2.1.6.04.	- Utang Transfer	xxx	xxx
2.1.6.05	- Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek	xxx	xxx
2.2.	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
2.2.1.	Utang Dalam Negeri	xxx	xxx
2.2.2.	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx
	JUMLAH KEWAJIBAN	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

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

1. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
2. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah daerah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah daerah dan jatuh temponya;
3. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
4. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
5. Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
 - a. Pengurangan pinjaman;
 - b. Modifikasi persyaratan utang;
 - c. Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
 - d. Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
 - e. Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
 - f. Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
6. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
7. Biaya pinjaman:
 - a. Perlakuan biaya pinjaman;
 - b. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
 - c. Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

KEBIJAKAN AKUNTANSI 15
PENYAJIAN KEMBALI (RESTATEMENT) NERACA

A. DEFINISI

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 Akrua menjadi basis Akrua penuh.

Penyajian kembali diperlukan untuk pos-pos Neraca yang kebijakannya belum mengikuti basis akrua penuh. Karena untuk penyusunan neraca ketika pertama kali disusun dengan basis akrua, neraca akhir tahun periode sebelumnya masih menggunakan basis Kas Menuju Akrua (*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 akrua penuh;
4. Investasi jangka panjang, disajikan kembali bila metode pencatatan sebelumnya berbeda dengan metode yang digunakan setelah menggunakan basis akrua. 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 akrua 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.

B. TAHAPAN PENYAJIAN KEMBALI

Tahapan yang perlu dilakukan oleh Pemerintah Daerah 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; dst
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.

C. JURNAL STANDAR

Jurnal standar untuk melakukan penyajian kembali (Restatement) Neraca adalah sebagai berikut :

URAIAN	AKUN	DEBIT	KREDIT
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
URAIAN	AKUN	DEBIT	KREDIT
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
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	EKUITAS	XXX	

utang jangka pendek	Utang Bunga jk pendek (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai utang bunga jangka pendek)		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

KEBIJAKAN AKUNTANSI 16

KOREKSI KESALAHAN DAN

PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

1. Koreksi Kesalahan

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

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

1. Klasifikasi

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

a. Kesalahan tidak berulang

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

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

b. Kesalahan berulang

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

2. Perlakuan

a. Kesalahan tidak berulang

- 1) 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.

2) 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.

a) 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.

b) 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/Pergub Pertanggungjawaban), dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih atau dianggarkan dalam belanja tidak terduga.

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

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

b. 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.

2. Perubahan Kebijakan Akuntansi

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

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

Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui trend posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.

Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:

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

Perubahan kebijakan akuntansi dan pengaruhnya harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

3. Perubahan Estimasi Akuntansi

Perubahan estimasi adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, penambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain (PSAP No.10 Paragraf 4).

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

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

4. Operasi Tidak Dilanjutkan

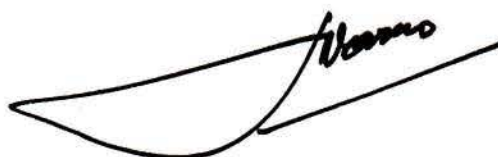
Operasi tidak dilanjutkan adalah penghentian suatu misi atau tupoksi tertentu yang berakibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program, atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa mengganggu fungsi, program, atau kegiatan yang lain.

Informasi penting dalam operasi yang 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.

BUPATI TEMANGGUNG,



M. BAMBANG SUKARNO