



**SALINAN**

**WALI KOTA TOMOHON  
PROVINSI SULAWESI UTARA**

PERATURAN WALI KOTA TOMOHON  
NOMOR 12 TAHUN 2023

TENTANG

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

WALI KOTA TOMOHON,

- Menimbang : bahwa untuk melaksanakan ketentuan Pasal 3 huruf c Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah, perlu menetapkan Peraturan Wali Kota tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
- Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2003 tentang Pembentukan Kabupaten Minahasa Selatan dan Kota Tomohon di Provinsi Sulawesi Utara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 30, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4273);
2. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6856);
3. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);

MEMUTUSKAN:

- Menetapkan : PERATURAN WALI KOTA TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH.

Pasal 1 ...

## Pasal 1

Dalam Peraturan Wali Kota ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah adalah Kota Tomohon.
2. Wali Kota adalah Wali Kota Tomohon.
3. Pemerintah Daerah adalah Wali Kota sebagai unsur penyelenggara pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah.
4. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah adalah prinsip, dasar, konvensi, aturan, dan 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, antarperiode maupun antarentitas.

## Pasal 2

- (1) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah meliputi:
  - a. kebijakan umum akuntansi;
  - b. kebijakan akuntansi pendapatan laporan realisasi anggaran;
  - c. kebijakan akuntansi pendapatan laporan operasional;
  - d. kebijakan akuntansi belanja;
  - e. kebijakan akuntansi beban;
  - f. kebijakan akuntansi transfer;
  - g. kebijakan akuntansi pembiayaan;
  - h. kebijakan akuntansi kas dan setara kas;
  - i. kebijakan akuntansi piutang;
  - j. kebijakan akuntansi persediaan;
  - k. kebijakan akuntansi investasi;
  - l. kebijakan akuntansi aset tetap;
  - m. kebijakan akuntansi konstruksi dalam pengerjaan;
  - n. kebijakan akuntansi dana cadangan;
  - o. kebijakan akuntansi aset lainnya;
  - p. kebijakan akuntansi aset tak berwujud;
  - q. kebijakan akuntansi kewajiban;
  - r. kebijakan akuntansi koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan; dan
  - s. kebijakan akuntansi laporan keuangan konsolidasian.
- (2) Rincian Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Wali Kota ini.

## Pasal 3

Dalam hal terdapat perubahan penggunaan aplikasi dalam pengelolaan keuangan Daerah yang menyebabkan perubahan antara lain nilai, klasifikasi, kodefikasi, dan/atau nomenklatur maka perlu dilakukan penyesuaian atau koreksi.

Pasal 4 ...

Pasal 4

Pada saat Peraturan Wali Kota ini mulai berlaku, Peraturan Wali Kota Nomor 10 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah (Berita Daerah Kota Tomohon Tahun 2014 Nomor 89) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Wali Kota Nomor 1 Tahun 2020 tentang Perubahan Ketiga atas Peraturan Wali Kota Nomor 10 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah (Berita Daerah Kota Tomohon Tahun 2020 Nomor 1), dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 5

Peraturan Wali Kota ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

Ditetapkan di Tomohon  
pada tanggal 17 Mei 2023

WALI KOTA TOMOHON,

ttd.

CAROLL JORAM AZARIAS SENDUK

Diundangkan di Tomohon  
pada tanggal 17 Mei 2023

SEKRETARIS DAERAH KOTA TOMOHON,

ttd.

EDWIN RORING

BERITA DAERAH KOTA TOMOHON TAHUN 2023 NOMOR 12

SALINAN SESUAI DENGAN ASLINYA  
**KEPALA BAGIAN HUKUM**  
**SEKRETARIAT DAERAH KOTA TOMOHON,**



**B. R. MAMBU, S.H., M.H.**  
**NIP. 19880626 201001 1 002**

LAMPIRAN  
PERATURAN WALIKOTA TOMOHON  
NOMOR 12 TAHUN 2023  
TENTANG  
SISTEM KEBIJAKAN PEMERINTAH  
DAERAH

BAB I  
KEBIJAKAN UMUM AKUNTANSI

A. PENDAHULUAN

1. Tujuan

Tujuan kebijakan akuntansi adalah mengatur penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran dan antar periode.

Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Tomohon mengacu pada Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan untuk merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah. Kerangka konseptual mengakui adanya kendala dalam pelaporan keuangan.

Tujuan kerangka konseptual kebijakan akuntansi pemerintah daerah ini adalah sebagai acuan bagi:

- a) Penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam kebijakan akuntansi;
- b) Auditor dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi; dan
- c) Para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi.

Kerangka konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal terdapat masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Tomohon.

Kebijakan Akuntansi adalah prinsip-prinsip akuntansi yang telah dipilih berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan untuk diterapkan dalam penyusunan dan penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Kota Tomohon.

Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan kebijakan akuntansi, maka ketentuan kebijakan akuntansi diunggulkan relatif terhadap kerangka konseptual ini. Dalam jangka panjang, konflik demikian diharapkan dapat diselesaikan sejalan dengan pengembangan kebijakan akuntansi di masa depan.

2. Ruang Lingkup

Kerangka Konseptual ini membahas:

- a) Tujuan Kerangka Konseptual;
- b) Lingkungan Akuntansi Pemerintah Kota Tomohon;
- c) Peranan dan Tujuan Pelaporan Keuangan;
- d) Pengguna dan Kebutuhan Informasi;

- e) Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan;
- f) Unsur/Elemen Laporan Keuangan;
- g) Pengakuan Unsur Laporan Keuangan;
- h) Pengukuran Unsur Laporan Keuangan;
- i) Asumsi Dasar;
- j) Prinsip-Prinsip;
- k) Kendala Informasi Akuntansi; dan
- l) Dasar Hukum.

Kerangka Konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan Pemerintah Kota Tomohon yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah dan badan layanan umum.

## B. LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAH KOTA TOMOHON

Lingkungan operasional organisasi pemerintah daerah berpengaruh terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.

Ciri-ciri penting lingkungan pemerintah daerah yang perlu dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut:

1. Ciri utama struktur pemerintah daerah dan pelayanan yang diberikan:
  - a) bentuk umum pemerintah daerah dan pemisahan kekuasaan;
  - b) sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar pemerintah;
  - c) adanya pengaruh proses politik;
  - d) hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah daerah.
2. Ciri keuangan pemerintah daerah 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) penyusutan nilai aset tetap sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan dalam kegiatan operasional pemerintahan.

### CIRI UTAMA STRUKTUR PEMERINTAH DAERAH DAN PELAYANAN YANG DIBERIKAN:

1. Bentuk Umum Pemerintah Daerah dan Pemisahan Kekuasaan.

Dalam bentuk Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berazas demokrasi, kekuasaan ada di tangan rakyat. Rakyat mendelegasikan kekuasaan kepada pejabat publik melalui proses pemilihan. Sejalan dengan pendelegasian kekuasaan ini adalah pemisahan wewenang di antara eksekutif, legislatif, dan yudikatif. Sistem ini dimaksudkan untuk mengawasi dan menjaga keseimbangan terhadap kemungkinan penyalahgunaan kekuasaan di antara penyelenggaraan pemerintah daerah. Berdasarkan ketentuan perundangan yang berlaku, diberlakukan otonomi daerah di tingkat kabupaten/kota dan atau Provinsi, sehingga Pemerintah Daerah Kota Tomohon memiliki kewenangan mengatur dirinya dalam urusan-urusan tertentu.

Dalam penyelenggaraan pengelolaan keuangan daerah, pihak eksekutif menyusun anggaran dan menyampaikannya kepada pihak legislatif untuk mendapatkan persetujuan. Pihak eksekutif bertanggung jawab atas penyelenggaraan keuangan tersebut kepada pihak legislatif dan rakyat.

2. Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan antar Pemerintah.

Secara substansial, terdapat tiga lingkup pemerintahan dalam sistem Pemerintahan Republik Indonesia, yaitu pemerintah pusat, pemerintah provinsi, dan pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah yang lebih luas cakupannya memberi arahan pada pemerintahan yang cakupannya lebih sempit. Adanya pemerintah yang menghasilkan pendapatan pajak atau bukan pajak yang lebih besar mengakibatkan diselenggarakannya sistem bagi hasil, alokasi dana umum, hibah, atau subsidi antar entitas pemerintahan.

3. Pengaruh Proses Politik.

Salah satu tujuan utama Pemerintah Kota Tomohon adalah meningkatkan kesejahteraan rakyat. Sehubungan dengan itu, Pemerintah Kota Tomohon berupaya untuk mewujudkan keseimbangan fiskal dengan mempertahankan kemampuan keuangan daerah yang bersumber dari pendapatan pajak dan sumber-sumber lainnya guna memenuhi kebutuhan masyarakat. Salah satu ciri yang penting dalam mewujudkan keseimbangan tersebut adalah berlangsungnya proses politik untuk menyelaraskan berbagai kepentingan yang ada di masyarakat.

4. Hubungan antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah Kota Tomohon.

Pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dapat berupa pajak pemerintah pusat maupun pajak daerah meskipun pemungutannya dilakukan oleh Pemerintah Kota Tomohon. Mekanisme otonomi memungkinkan adanya bagi hasil atas pemungutan pajak-pajak tersebut.

Walaupun dalam keadaan tertentu pemerintah daerah memungut secara langsung atas pelayanan yang diberikan dalam bentuk retribusi, sebagian pendapatan pemerintah daerah bersumber dari pungutan pajak dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Jumlah pajak yang dipungut tidak berhubungan langsung dengan pelayanan yang diberikan pemerintah daerah kepada wajib pajak. Pajak yang dipungut dan pelayanan yang diberikan oleh pemerintah daerah mengandung sifat-sifat tertentu yang wajib dipertimbangkan dalam mengembangkan laporan keuangan, antara lain sebagai berikut:

- a) Pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya suka rela.
- b) Jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak sebagaimana ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti penghasilan yang diperoleh, kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai tambah ekonomis, atau nilai kenikmatan yang diperoleh.
- c) Efisiensi pelayanan yang diberikan pemerintah daerah dibandingkan dengan pungutan yang digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur sehubungan dengan pelayanan oleh pemerintah daerah.
- d) Pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan pemerintah daerah adalah relatif sulit.

5. Anggaran sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal, dan Alat Pengendalian.

Anggaran Pemerintah Kota Tomohon merupakan dokumen formal hasil kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan Pemerintah Kota Tomohon dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah daerah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara lain karena:

- a) Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
- b) Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
- c) Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum.
- d) Anggaran memberi landasan penilaian kinerja Pemerintah Kota Tomohon.
- e) Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Tomohon sebagai pernyataan pertanggungjawaban Pemerintah Kota Tomohon kepada publik.

6. Investasi dalam Aset yang Tidak Langsung Menghasilkan Pendapatan.

Pemerintah Kota Tomohon menginvestasikan dana yang besar dalam bentuk aset yang tidak secara langsung menghasilkan pendapatan bagi pemerintah daerah, seperti gedung perkantoran, jembatan, jalan, taman, dan kawasan reservasi. Sebagian besar aset dimaksud mempunyai masa manfaat yang lama sehingga program pemeliharaan dan rehabilitasi yang memadai diperlukan untuk mempertahankan manfaat yang hendak dicapai. Dengan demikian, fungsi aset dimaksud bagi Pemerintah Kota Tomohon berbeda dengan fungsinya bagi organisasi komersial. Sebagian besar aset tersebut tidak menghasilkan pendapatan secara langsung bagi pemerintah daerah, bahkan menimbulkan komitmen pemerintah daerah untuk memeliharanya di masa mendatang.

7. Penyusutan Aset Tetap.

Aset yang digunakan pemerintah, kecuali beberapa jenis aset tertentu seperti tanah, mempunyai masa manfaat dan kapasitas yang terbatas. Seiring dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset dilakukan penyesuaian nilai.

C. PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN

1. Peranan Laporan Keuangan.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kota Tomohon disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan pemerintah daerah terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan dan belanja dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, menilai efektivitas dan efisiensi pemerintah daerah, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Pemerintah Kota Tomohon 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 Pemerintah Kota Tomohon dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.
- b) Manajemen  
Membantu para pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan Pemerintah Kota Tomohon dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset 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 Kota Tomohon dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.
- d) Keseimbangan Antar Generasi (*Intergenerational Equity*)  
Membantu para pengguna laporan untuk mengetahui apakah penerimaan Pemerintah Kota Tomohon pada periode laporan cukup 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 untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

## 2. Tujuan Pelaporan Keuangan.

Pelaporan keuangan Pemerintah Kota Tomohon menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial maupun politik dengan:

- a) menyediakan informasi mengenai apakah penerimaan periode berjalan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran.
- b) menyediakan informasi mengenai apakah cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya telah sesuai dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan.
- c) menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah serta hasil-hasil yang telah dicapai.
- d) menyediakan informasi mengenai bagaimana Pemerintah Kota Tomohon mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
- e) menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi pemerintah daerah berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman.

- f) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan Pemerintah Kota Tomohon, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan pemerintah daerah menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih atau kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-Laporan Operasional, aset, kewajiban, ekuitas dan arus kas Pemerintah Kota Tomohon.

#### D. PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI

##### 1. Pengguna Laporan Keuangan.

Terdapat beberapa kelompok utama pengguna Laporan Keuangan Pemerintah Kota Tomohon, namun tidak terbatas pada:

- a) masyarakat;  
para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- b) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan
- c) pemerintah yang lebih tinggi (Pemerintah Pusat).

##### 2. Kebutuhan Informasi.

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian laporan keuangan pemerintah daerah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna.

Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam laporan keuangan, pemerintah daerah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan.

#### E. 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;
2. Andal;
3. Dapat dibandingkan;
4. Dapat dipahami;

##### 1. Relevan

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Tomohon dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna laporan keuangan dengan membantunya dalam mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini, atau masa depan dan menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi pengguna laporan di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan adalah yang dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

Informasi yang relevan harus:

- a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang memungkinkan pengguna laporan untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasinya di masa lalu;
- b) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*), artinya bahwa laporan keuangan harus memuat informasi yang dapat membantu pengguna laporan untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini;
- c) Tepat waktu, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna untuk pembuatan keputusan pengguna laporan keuangan; dan
- d) Lengkap, artinya bahwa penyajian laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pembuatan keputusan pengguna laporan.  
Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan harus diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

## 2. Andal

Informasi dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Tomohon harus bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap kenyataan secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi akuntansi yang relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal harus memenuhi karakteristik:

- a) Penyajiannya jujur, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat 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 dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya harus tetap menunjukkan simpulan yang tidak jauh berbeda;
- c) Netralitas, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang diarahkan untuk memenuhi kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

## 3. Dapat Dibandingkan

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

Apabila Pemerintah Daerah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan kebijakan akuntansi harus diungkapkan pada periode terjadinya perubahan tersebut.

4. Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus dapat dipahami oleh pengguna laporan keuangan dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna laporan.

Untuk itu, pengguna laporan diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi Pemerintah daerah, serta adanya kemauan pengguna laporan untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

## F. UNSUR/ELEMEN LAPORAN KEUANGAN

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terdiri dari:

1. Laporan Keuangan yang dihasilkan oleh OPD sebagai entitas akuntansi berupa:
  - a) Laporan Realisasi Anggaran OPD;
  - b) Neraca OPD;
  - c) Laporan Operasional;
  - d) Laporan Perubahan Ekuitas; dan
  - e) Catatan Atas Laporan Keuangan OPD.
2. Laporan Keuangan yang dihasilkan oleh PPKD sebagai entitas akuntansi berupa:
  - a) Laporan Realisasi Anggaran PPKD;
  - b) Neraca PPKD;
  - c) Laporan Arus Kas;
  - d) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
  - e) Laporan Operasional;
  - f) Laporan Perubahan Ekuitas; dan
  - g) Catatan Atas Laporan Keuangan PPKD;
3. Laporan keuangan gabungan yang mencerminkan laporan keuangan pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan berupa:
  - a) Laporan Realisasi Anggaran
  - b) Laporan Perubahan SAL/SAK;
  - c) Neraca;
  - d) Laporan Operasional;
  - e) Laporan Perubahan Ekuitas;
  - f) Laporan Arus Kas ; dan
  - g) Catatan atas Laporan Keuangan.

Selain laporan keuangan pokok seperti disebut di atas, entitas pelaporan wajib menyajikan laporan lain dan/atau elemen informasi akuntansi yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*).

1. Laporan Realisasi Anggaran.

Laporan Realisasi Anggaran OPD/PPKD/Pemerintah daerah merupakan laporan yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh OPD/PPKD/Pemerintah daerah, yang menggambarkan perbandingan antara realisasi dan anggarannya dalam satu periode pelaporan.

Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran OPD/PPKD/Pemerintah daerah secara tersanding. Penyandingan antara anggaran dengan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dengan eksekutif sesuai peraturan perundang-undangan.

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

- a) Pendapatan LRA (basis kas) adalah penerimaan oleh Bendahara 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.
- b) Belanja (basis kas) 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/pengeluaran uang dari 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 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.
- e) Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan/atau hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, atau penyertaan modal oleh Pemerintah Daerah.

## 2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.

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 entitas akuntansi dan entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban dan ekuitas pada tanggal tertentu.

Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur didefinisikan 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 oleh pemerintah daerah, 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.

- b) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi Pemerintah Daerah.
- c) Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban Pemerintah Daerah.

4. Aset.

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

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan.

Aset tidak lancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah daerah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset tidak lancar 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 non permanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi non permanen 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 tidak lancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama (kemitraan).

5. Kewajiban.

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 tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah daerah 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 ke dalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

6. Ekuitas.

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 laporan perubahan ekuitas.

7. Laporan Operasional.

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

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

- a) Pendapatan-Laporan Operasional (basis akrual) adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- b) Beban adalah kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- c) Transfer penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain termasuk dana perimbangan dan bagi hasil.
- d) 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 yang bersangkutan.

8. Laporan Arus Kas.

Laporan Arus Kas merupakan laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, dan perubahan kas selama satu periode akuntansi serta saldo kas pada tanggal pelaporan. Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing didefinisikan 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.

9. Laporan Perubahan Ekuitas.

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

10. Catatan atas Laporan Keuangan.

Catatan Atas Laporan Keuangan menyajikan penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan 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 hal-hal sebagai berikut:

- a) mengungkapkan informasi umum entitas pelaporan dan entitas akuntansi;
- b) menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi regional/ekonomi makro;
- c) menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d) menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan 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 tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka (*on the face*) laporan keuangan.

G. 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 pemerintah daerah. 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 akuntansi dan entitas pelaporan.
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 mempertimbangkan aspek materialitas.

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 di masa mendatang.

3. 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.

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 daerah, retribusi, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, transfer, dan penerimaan pendapatan daerah 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.

4. 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.

Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

5. Pengakuan Pendapatan LO dan Pendapatan LRA.

Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi.

Pendapatan LRA diakui pada saat kasditerima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan.

Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah tidak terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah. Atau pada saat diterimanya kas/aset non kas yang menjadi hak pemerintah daerah tanpa lebih dulu adanya penetapan. Dengan demikian, Pendapatan-LO diakui pada saat kas diterima baik disertai maupun tidak disertai dokumen penetapan. Sedangkan pengakuan pendapatan-LO pada saat penyusunan laporan keuangan dilakukan penyesuaian.

Dalam hal badan layanan umum daerah, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai Badan Layanan Umum Daerah.

6. Pengakuan Beban dan Belanja.

Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban atau terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.

Belanja diakui pada saat 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 unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.

Pengakuan beban pada periode berjalan di Pemerintah Kota Tomohon dilakukan bersamaan dengan pengeluaran kas yaitu pada saat diterbitkannya SP2D belanja dan Pertanggungjawaban (SPJ), kecuali pengeluaran belanja modal. Sedangkan pengakuan beban pada saat penyusunan laporan keuangan dilakukan penyesuaian.

Karena adanya perbedaan klasifikasi belanja menurut Permendagri No. 13 tahun 2006, Permendagri No. 59 tahun 2007 dan Permendagri No. 21 tahun 2011 dengan klasifikasi belanja menurut dalam PP No. 71 tahun 2010 dan Permendagri No. 64 tahun 2013, maka dilakukan mapping/konversi dari klasifikasi belanja menurut penyusunan APBD dengan klasifikasi belanja menurut PP No. 71 tahun 2010 yang akan dilaporkan dalam lembar muka Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

#### H. PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

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

Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing harus dikonversikan terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang Rupiah dengan menggunakan nilai tukar/kurs tengah bank sentral yang berlaku pada tanggal transaksi.

## I. ASUMSI DASAR

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

1. Asumsi kemandirian entitas;
2. Asumsi kesinambungan entitas; dan
3. Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

### 1. Kemandirian Entitas.

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

Entitas di pemerintah daerah terdiri atas Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi.

Entitas Pelaporan adalah pemerintah daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggung-jawaban berupa laporan keuangan Pemda.

Entitas Akuntansi adalah satuan kerja pengguna anggaran/pengguna barang dan PPKD dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan. Yang termasuk ke dalam entitas akuntansi adalah OPD dan PPKD.

### 2. Kesinambungan Entitas.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah disusun dengan asumsi bahwa Pemerintah daerah akan berlanjut keberadaannya dan tidak bermaksud untuk melakukan likuidasi.

### 3. Keterukuran dalam Satuan Uang (*Monetary Measurement*).

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

## J. PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang harus dipahami dan ditaati oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan Pemerintah Daerah:

1. Basis akuntansi;
2. Prinsip nilai perolehan;
3. Prinsip realisasi;
4. Prinsip substansi mengungguli bentuk formal;
5. Prinsip periodisitas;
6. Prinsip konsistensi;
7. Prinsip pengungkapan lengkap; dan
8. Prinsip penyajian wajar.

1. Basis Akuntansi.

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah daerah adalah basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam neraca, pengakuan pendapatan-LO dan beban dalam laporan operasional. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas maka entitas pemerintah daerah wajib menyampaikan laporan demikian.

Basis akrual untuk LO berarti pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi, walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan, 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 pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula di LO.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis kas maka LRA disusun berdasarkan basis kas berarti pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima oleh kas daerah atau entitas pelaporan, serta belanja dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari kas daerah. Pemerintah daerah tidak menggunakan istilah laba, melainkan menggunakan sisa perhitungan anggaran (lebih/kurang) untuk setiap tahun anggaran. Sisa perhitungan anggaran tergantung pada selisih realisasi pendapatan dan pembiayaan penerimaan dengan belanja dan pembiayaan pengeluaran.

Basis akrual untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah daerah, bukan pada saat kas diterima atau dibayar oleh kas daerah.

2. Prinsip Nilai Perolehan (*Historical Cost Principle*).

Aset dicatat sebesar jumlah kas atau setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Utang dicatat sebesar jumlah kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah daerah.

Penggunaan nilai perolehan lebih dapat diandalkan daripada nilai yang lain, karena nilai perolehan lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

3. Prinsip Realisasi (*Realization Principle*).

Ketersediaan pendapatan (basis kas) yang telah diotorisasi melalui APBD selama suatu tahun anggaran akan digunakan untuk membiayai belanja daerah dalam periode tahun anggaran dimaksud atau membayar utang.

Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching cost against revenue principle*) tidak mendapatkan penekanan dalam akuntansi pemerintah daerah, sebagaimana dipraktikkan dalam akuntansi sektor swasta.

4. Prinsip Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form Principle*).

Informasi akuntansi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut harus dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, bukan hanya mengikuti 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 (*Periodicity Principle*).

Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja Pemerintah daerah dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama pelaporan keuangan yang digunakan adalah tahunan. Namun periode bulanan, triwulanan, dan semesteran sangat dianjurkan.

6. Prinsip Konsistensi (*Consistency Principle*).

Perlakuan akuntansi yang sama harus diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh pemerintah daerah (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 harus menunjukkan hasil yang lebih baik dari metode yang lama. Pengaruh dan pertimbangan atas perubahan penerapan metode ini harus diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

7. Prinsip Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure Principle*).

Laporan keuangan Pemerintah daerah harus menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan.

8. Prinsip Penyajian Wajar (*Fair Presentation Principle*).

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

Faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan Pemerintah daerah 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 pemerintah daerah. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi serta kewajiban dan belanja tidak dinyatakan terlalu rendah.

Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya pembentukan dana cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampaui rendah atau sengaja mencatat kewajiban dan belanja yang terlampaui tinggi, sehingga laporan keuangan tidak netral dan tidak andal.

#### K. KENDALA INFORMASI AKUNTANSI YANG RELEVAN DAN ANDAL

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

1. Materialitas;
2. Pertimbangan biaya dan manfaat; dan
3. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

##### 1. Materialitas.

Laporan keuangan pemerintah daerah walaupun idealnya memuat segala informasi, tetapi hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan pengguna laporan yang dibuat atas dasar informasi dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah.

##### 2. Pertimbangan Biaya dan Manfaat.

Manfaat yang dihasilkan dari informasi yang dimuat dalam laporan keuangan pemerintah daerah seharusnya melebihi dari biaya yang diperlukan untuk penyusunan laporan tersebut. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah daerah tidak semestinya menyajikan informasi yang manfaatnya lebih kecil dibandingkan biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya dimaksud juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat.

##### 3. Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif.

Keseimbangan antar karakteristik 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 kualitatif dalam berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional.

#### L. DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN

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

1. Undang-undang Dasar Republik Indonesia 1945, khususnya bagian yang mengatur keuangan negara;
2. Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
3. Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
4. Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung jawab Keuangan Negara;
5. Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah;
6. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Penilaian Kinerja;
7. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
8. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
9. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah;
10. Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 050-3708 Tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah.

BAB II  
KEBIJAKAN AKUNTANSI  
PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

A. PENDAHULUAN

1. Tujuan

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

Untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan akuntansi ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan.

Laporan Keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam kebijakan akuntansi yang khusus.

2. Ruang Lingkup

a) Laporan Keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.

b) Laporan Keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, legislatif, lembaga pemeriksa/ pengawas, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah yang lebih tinggi (Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi). Laporan Keuangan meliputi Laporan Keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari Laporan Keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.

c) Kebijakan Akuntansi ini berlaku untuk Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi dalam menyusun laporan keuangan. Entitas Pelaporan yaitu Pemerintah Kota Tomohon, sedangkan Entitas Akuntansi yaitu OPD dan PPKD dalam lingkup Pemerintah Kota Tomohon, tidak termasuk Perusahaan Daerah.

3. Basis Akuntansi

Basis Akuntansi yang digunakan dalam Laporan Keuangan Pemerintah yaitu Basis Akrual.

4. Definisi

Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi ini dengan pengertian:

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 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 oleh pemerintah daerah, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

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

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.

Basis AkruaI 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.

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

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

Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam 1 (satu) tahun anggaran.

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

Entitas Akuntansi adalah Satuan Kerja pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan. Yang termasuk ke dalam entitas akuntansi adalah OPD dan PPKD.

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

Investasi adalah 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.

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

Kas Umum Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bendahara Umum Daerah untuk menampung seluruh penerimaan dan pengeluaran pemerintah daerah.

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

Laporan Keuangan Gabungan adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas akuntansi sehingga tersaji sebagai satu entitas pelaporan tunggal.

Laporan Keuangan Interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara dua laporan keuangan tahunan.

Mata Uang Asing adalah mata uang selain mata uang Rupiah.

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.

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, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

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

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.

Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa/ beban luar biasa yg terjadi karena kejadian atau transaksi yg 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 Walikota 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 ke rupiah 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 penerimaan dan pengeluaran APBD selama satu periode pelaporan.

Surplus/Defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja 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.

Tanggal Pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

## B. TUJUAN LAPORAN KEUANGAN

1. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.
2. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:
  - a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah daerah;
  - b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah daerah;

- c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
  - d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
  - e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
  - f) menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah daerah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
  - g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.
3. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:
- a) indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
  - b) indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPRD.
4. Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas dalam hal:
- a) Aset;
  - b) Kewajiban;
  - c) Ekuitas;
  - d) Pendapatan-LRA;
  - e) Belanja;
  - f) Transfer;
  - g) Pembiayaan;
  - h) Saldo Anggaran Lebih;
  - i) Pendapatan -LO;
  - j) Beban; dan
  - k) Arus kas.
5. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan sebagaimana yang dinyatakan sebelumnya, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan non keuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.
6. Pemerintah daerah menyajikan informasi tambahan untuk membantu para pengguna dalam memperkirakan kinerja keuangan entitas dan pengelolaan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi. Informasi tambahan ini termasuk rincian mengenai output entitas dan *outcomes* dalam bentuk indikator kinerja keuangan, laporan kinerja keuangan, tinjauan program dan laporan lain mengenai pencapaian kinerja keuangan entitas selama periode pelaporan.

### C. TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN

Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pimpinan entitas.

#### D. KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN

1. Komponen-komponen yang terdapat dalam suatu set laporan keuangan pokok adalah:
  - a) Laporan Realisasi Anggaran;
  - b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL);
  - c) Neraca;
  - d) Laporan Operasional (LO);
  - e) Laporan Arus Kas (LAK);
  - f) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
  - g) Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas, kecuali Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum, dan Laporan Perubahan SAL yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

#### E. STRUKTUR DAN ISI

##### 1. Pendahuluan

Pernyataan kebijakan akuntansi ini mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan pengungkapan pos-pos lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan, dan merekomendasikan format sebagai lampiran kebijakan akuntansi ini yang dapat diikuti oleh entitas akuntansi dan entitas pelaporan sesuai dengan situasi masing-masing.

##### 2. Identifikasi Laporan Keuangan

Laporan Keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas dari informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama.

Kebijakan akuntansi hanya berlaku untuk laporan keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan dalam suatu laporan tahunan atau dokumen lainnya. Oleh karena itu, penting bagi pengguna untuk dapat membedakan informasi yang disajikan menurut kebijakan akuntansi dari informasi lain, namun bukan merupakan subyek yang diatur dalam kebijakan akuntansi ini.

Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas. Di samping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan diulang pada setiap halaman laporan bilamana perlu untuk memperoleh pemahaman yang memadai atas informasi yang disajikan:

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

Berbagai pertimbangan digunakan untuk pengaturan tentang penomoran halaman, referensi, dan susunan lampiran sehingga dapat mempermudah pengguna dalam memahami laporan keuangan.

Laporan Keuangan seringkali lebih mudah dimengerti bilamana informasi disajikan dalam ribuan atau jutaan rupiah. Penyajian demikian ini dapat diterima sepanjang tingkat ketepatan dalam penyajian angka-angka diungkapkan dan informasi yang relevan tidak hilang.

### 3. Periode Pelaporan

- a) Laporan Keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau lebih pendek dari 1 (satu) tahun, entitas mengungkapkan informasi berikut:
  - 1) alasan penggunaan periode pelaporan tidak 1 (satu) tahun,
  - 2) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.
- b) Dalam situasi tertentu suatu entitas harus mengubah tanggal pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun anggaran. Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting agar pengguna menyadari kalau jumlah-jumlah yang disajikan untuk periode sekarang dan jumlah-jumlah komparatif tidak dapat diperbandingkan.

### 4. Tepat Waktu

Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak tersedia bagi pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan. Faktor-faktor yang dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu entitas pelaporan bukan merupakan alasan yang cukup atas kegagalan pelaporan yang tepat waktu. Batas waktu penyampaian laporan keuangan entitas akuntansi selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran, sedangkan laporan keuangan entitas pelaporan selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

### 5. Laporan Realisasi Anggaran

- a) Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD.
- b) Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh OPD/PPKD/ Pemerintah Daerah dalam satu periode pelaporan.
- c) Laporan Realisasi Anggaran OPD menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:
  - 1) Pendapatan-LRA;
  - 2) Belanja;
  - 3) Surplus/defisit;
  - 4) Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.Laporan Realisasi Anggaran PPKD dan Pemerintah Daerah menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:
  - 1) Pendapatan-LRA;

- 2) Belanja;
  - 3) Transfer
  - 4) Surplus/defisit-LRA;
  - 5) Pembiayaan;
  - 6) Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.
- d) Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan.
  - e) Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
  - f) Pengaturan lebih lanjut tentang Laporan Realisasi Anggaran dan pengungkapannya diatur dalam Kebijakan Akuntansi Laporan Realisasi Anggaran.
6. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)
- Laporan Perubahan SAL menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:
- a) Saldo Anggaran Lebih awal;
  - b) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
  - c) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
  - d) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya; dan
  - e) Lain-lain;
  - f) Saldo Anggaran Lebih Akhir.
7. Neraca
- Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
- Nilai ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.
8. Klasifikasi
- Setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya. Dalam aset lancar dan tidak lancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.
- Setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan. Apabila suatu entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan tidak lancar dalam neraca untuk memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang.

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

Neraca mencantumkan sekurang-kurangnya pos-pos berikut:

- a) Kas dan setara kas;
- b) Investasi jangka pendek;
- c) Piutang;
- d) Persediaan;
- e) Investasi jangka panjang;
- f) Aset tetap;
- g) Aset lain-lain;
- h) Kewajiban jangka pendek;
- i) Kewajiban jangka panjang;
- j) Ekuitas.

Pengaturan lebih lanjut tentang neraca dan pengungkapannya diatur dalam Kebijakan Akuntansi Neraca.

#### 9. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Laporan arus kas disusun dan disajikan oleh PPKD sebagai unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

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

#### 10. Laporan Operasional

Laporan Operasional menyajikan pos-pos sebagai berikut:

- a) Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;
- b) Beban dari kegiatan operasional;
- c) Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional (bila ada);
- d) Pos luar biasa, bila ada; dan
- e) Surplus/defisit-LO.

#### 11. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas merupakan laporan keuangan pokok yang sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos:

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

12. Catatan atas Laporan Keuangan Struktur

Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan sekurang-kurangnya disajikan dengan susunan sebagai berikut:

- a) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- b) Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, dan ekonomi makro;
- c) Ikhtisar pencapaian target kinerja keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d) Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- e) Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- f) Informasi yang diharuskan oleh Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
- g) Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
- h) Pengungkapan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas;
- i) Daftar dan skedul.

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

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

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

13. Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi

Kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:

- a) Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
- b) Sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi kebijakan akuntansi diterapkan oleh suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan; dan

c) Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

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

Dalam menentukan apakah suatu kebijakan akuntansi perlu diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan apakah pengungkapan tersebut dapat membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal sebagai berikut:

- a) Pengakuan pendapatan-LRA;
- b) Pengakuan pendapatan-LO;
- c) Pengakuan belanja;
- d) Pengakuan beban;
- e) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
- f) Investasi;
- g) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
- h) Kontrak-kontrak konstruksi;
- i) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
- j) Kemitraan dengan pihak ketiga;
- k) Biaya penelitian dan pengembangan;
- l) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
- m) Dana cadangan;
- n) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

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

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

#### 14. Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya

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

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

### BAB III KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA

#### A. PENDAHULUAN

##### 1. Tujuan

Menetapkan dasar-dasar penyajian realisasi dan anggaran pendapatan pada entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Perbandingan antara anggaran dan realisasi pendapatan menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

##### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Pendapatan-LRA dalam penyusunan laporan realisasi anggaran.
- b) Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Kota Tomohon, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### 3. Definisi

- a) Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- b) Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
- c) Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung (penjumlahan) saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.
- d) Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu inti organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

##### 4. Klasifikasi

- a) Pendapatan-LRA dikelompokkan atas:
  - 1) Pendapatan Asli Daerah (PAD);
  - 2) Pendapatan Transfer;
  - 3) Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah.
- b) Kelompok PAD dibagi menurut jenis Pendapatan-LRA terdiri dari:
  - 1) Pajak Daerah;
  - 2) Retribusi Daerah;
  - 3) Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan;
  - 4) Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah.
- c) Kelompok Pendapatan Transfer terdiri atas:
  - 1) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat;
    - (a) Dana Perimbangan:
      - (1) Dana Bagi Hasil
      - (2) DAU

- (3) DAK-Fisik
- (4) DAK-Non Fisik
- (b) DID.
- 2) Pendapatan Transfer Antar Daerah:  
Pendapatan Bagi Hasil.
- d) Kelompok Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah terdiri dari:
  - 1) Pendapatan Hibah;
  - 2) Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan.

## B. PENGAKUAN

Pendapatan-LRA diakui pada saat:

- a) Kas atas pendapatan tersebut telah diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
- b) Kas atas pendapatan tersebut telah diterima oleh Bendahara Penerimaan dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan ketentuan Bendahara Penerimaan tersebut merupakan bagian dari Bendahara Umum Daerah.
- c) Kas atas pendapatan tersebut telah diterima satker/OPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada Bendahara Umum Daerah.
- d) Kas atas pendapatan yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri yang digunakan untuk mendanai pengeluaran entitas telah diterima, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada Bendahara Umum Daerah.
- e) Kas atas pendapatan yang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh Bendahara Umum Daerah, dan Bendahara Umum Daerah mengakuinya sebagai pendapatan.
- f) Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang (*recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA.
- g) 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.
- h) Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.

## C. PENGUKURAN

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

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 azas bruto dapat dikecualikan.

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

#### D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

##### 1. Penyajian

Pendapatan-LRA disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan basis kas sesuai dengan klasifikasi dalam Bagan Akun Standar (BAS).

##### 2. Pengungkapan

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

- a. Penerimaan pendapatan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran.
- b. Penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus.
- c. Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah.
- d. Penjelasan penyebab terjadinya pelampauan target pendapatan yang material.
- e. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB IV KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN-LO

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

Menetapkan dasar-dasar penyajian pendapatan dalam Laporan Operasional untuk pemerintah daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

#### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Pendapatan-LO yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
- b) Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Kota Tomohon yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### 3. Definisi

- a) Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan terdiri dari:

- (1) Pendapatan Asli Daerah-LO;
- (2) Pendapatan Transfer-LO;
- (3) Lain-lain Pendapatan yang Sah-LO;
- (4) Pendapatan Non Operasional-LO; dan
- (5) Pendapatan Luar Biasa-LO.

Masing-masing pendapatan tersebut diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.

- (1) Pendapatan Asli Daerah (PAD)-LO adalah pendapatan yang diperoleh Daerah yang dikenakan berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan Asli Daerah (PAD)-LO bersumber dari Pajak Daerah, Retribusi Daerah, Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan, dan Lain-lain PAD yang Sah.
- (2) Pendapatan Transfer-LO adalah pendapatan yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada Daerah untuk mendanai kebutuhan Daerah dalam rangka pelaksanaan Desentralisasi. Alokasi Pendapatan Transfer-LO untuk pemerintah daerah ditetapkan dengan Peraturan Tentang Dana Bagi Hasil Pajak/Bukan Pajak - LO, Dana Alokasi Umum - LO, Dana Alokasi Khusus - LO dan Dana Penyesuaian - LO (bagi yang diterbitkan tiap tahun) dan didistribusikan setiap periode berdasarkan Nota Kredit dari Bank.
- (3) Lain-lain Pendapatan yang Sah-LO adalah seluruh *pendapatan* daerah selain Pendapatan Asli Daerah-LO dan Pendapatan Transfer-LO.

Lain-lain Pendapatan yang Sah-LO terdiri dari:

- (a) Pendapatan Hibah-LO;
  - (b) Dana Darurat-LO;
  - (c) Pendapatan Lainnya-LO.
- (4) Pendapatan Non Operasional-LO adalah pendapatan yang diperoleh dari kegiatan yang bukan merupakan kegiatan utama pemerintah daerah dan diterima secara tidak rutin tergantung dari timbulnya suatu transaksi.  
Pendapatan Non Operasional-LO terdiri dari:
- (a) Surplus Penjualan Aset Tidak Lancar-LO;
  - (b) Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO;
  - (c) Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO.
- (5) Pendapatan Luar Biasa-LO adalah pendapatan 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.

## B. PENGAKUAN

Pendapatan-LO diakui pada saat:

1. Timbulnya hak atas pendapatan (*earned*) atau
2. Pendapatan direalisasi yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi (*realized*)

Pada saat timbulnya hak atas pendapatan diartikan bahwa:

1. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan dan sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan/imbalan;
2. Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
3. Dalam hal Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan nasional (JKN), pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai Dana Kapitasi JKN.
4. Dalam hal Dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS), pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai Dana BOS.

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

Bila dikaitkan dengan penerimaan kas (basis kas) maka pengakuan Pendapatan-LO dapat dilakukan dengan 3 (tiga) kondisi yaitu:

1. Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas;
2. Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas; dan
3. Pendapatan-LO diakui setelah penerimaan kas.

Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas dapat dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah terjadi perbedaan waktu yang signifikan (1 bulan/akhir bulan) antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah, dimana penetapan hak pendapatan dilakukan lebih dulu, maka Pendapatan – LO diakui pada saat terbit dokumen penetapan walaupun kas belum diterima.

Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas dapat dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah tidak terjadi perbedaan waktu yang signifikan antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah, dimana penetapan hak pendapatan dilakukan bersamaan dengan diterimanya kas, maka pendapatan – LO diakui pada saat kas diterima dan terbitnya dokumen penetapan. Untuk alasan kepraktisan dan sifat pendapatan daerah serta mempertimbangkan biaya dan manfaat maka Pendapatan-LO dapat diakui pada saat kas diterima (bersamaan dengan penerimaan kas) dengan memperhatikan:

1. Dalam hal akhir tahun terdapat Surat Ketetapan Pajak yang belum dibayar oleh wajib pajak, maka nilainya diakui sebagai penambah Pendapatan Pajak-LO. PPK-OPD mencatat “Piutang Pajak Daerah” di debit dan “Pendapatan Pajak-LO” (sesuai rincian obyek terkait) di kredit.
2. Penerimaan kas atas ketetapan tersebut di atas, pada periode akuntansi berikutnya tidak diakui sebagai pendapatan tetapi harus diakui sebagai pengurangan terhadap “Piutang Pendapatan (Piutang Pajak Daerah sesuai dengan rincian obyek terkait)”.
3. Mengadministrasikan Piutang Pendapatan (Piutang Pajak/Retribusi Daerah) tersebut berdasarkan umur piutang dan debitur atau wajib pajak/retribusi sebagai dasar perhitungan beban penyisihan piutang.

Kebijakan akuntansi terkait pengakuan pendapatan – LO bersamaan dengan penerimaan kas ini dapat juga dilakukan atas transaksi yang terdapat perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah dengan pertimbangan:

1. Perbedaan waktu yang terjadi tidak terlalu lama/pendek  
Apabila perbedaan waktu antara pengakuan pendapatan dan penerimaan kas tidak terlalu lama (maksimal 30 hari) dan masih dalam periode akuntansi maka ditinjau dari manfaat dan biaya maka transaksi ini akan memberikan manfaat yang sama dibanding dengan perlakuan akuntansi (*accounting treatment*) yang harus dilakukan.
2. Ketidakpastian jumlah penerimaan yang cukup tinggi  
Beberapa jenis penerimaan mempunyai tingkat ketidakpastian jumlah pendapatannya cukup tinggi. Oleh sebab itu sesuai dengan prinsip kehati-hatian serta prinsip pengakuan pendapatan yang seringkali dilakukan secara konservatif, maka atas transaksi yang mempunyai perbedaan waktu antara pengakuan pendapatan dan penerimaan kas tersebut dapat dilakukan kebijakan akuntansi pengakuan pendapatan secara bersamaan saat diterimanya kas.

Pendapatan-LO diakui setelah penerimaan kas dapat dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah, dimana kas telah diterima terlebih dahulu, namun penetapan pengakuan pendapatan belum terjadi, maka Pendapatan-LO diakui pada saat terjadinya penetapan/pengakuan pendapatan.

Pendapatan Asli Daerah-LO diakui pada saat telah menjadi hak bagi pemerintah daerah.

Jika dihubungkan dengan penerimaan kas (basis kas) pengakuan atas Pendapatan Asli Daerah-LO dilakukan sebagaimana kondisi berikut ini:

1. Pendapatan Asli Daerah-LO diakui sebelum penerimaan kas. Kondisi ini terjadi pada saat hak pemerintah daerah sudah terjadi meskipun kas belum diterima. Kondisi ini diakui pada saat terbitnya Surat Ketetapan Pajak Daerah, Surat Ketetapan Retribusi maupun terbitnya Bukti Memorial Lainnya.

2. Pendapatan Asli Daerah-LO diakui bersamaan penerimaan kas. Kondisi ini terjadi pada beberapa pendapatan asli daerah-LO dengan pertimbangan kepraktisan; biaya dan manfaat; jangka waktu antara pengakuan hak dan penerimaan kas yang tidak terlalu lama; dan tidak adanya dokumen penetapan maka Pendapatan Asli Daerah-LO dapat diakui bersamaan dengan penerimaan kas. Kondisi ini dapat diakui dengan berdasarkan bukti setoran seperti Bukti Penerimaan Kas, Surat Tanda Setoran, Nota Kredit, serta bukti setoran pendapatan lainnya yang sah.
3. Pendapatan Asli Daerah-LO diakui setelah penerimaan kas. Kondisi ini terjadi ketika pendapatan asli daerah-LO belum menjadi hak pada periode akuntansi namun kas sudah diterima. Kondisi ini diakui berdasarkan Nota Kredit, Surat Tanda Setoran, atau Bukti lain yang sah. Bukti Memorial, ataupun dokumen lainnya yang sah.

Pengakuan Pendapatan Transfer-LO diakui pada saat kas masuk ke Rekening Kas Umum Daerah dan/atau pada saat ditetapkan oleh peraturan yang berlaku.

Pengakuan Pendapatan Transfer-LO hanya dilakukan di PPKD.

Pengakuan Lain-lain Pendapatan yang Sah-LO adalah pada saat pendapatan ini diterima di Rekening Kas Umum Daerah.

Pendapatan Hibah-LO diakui pada saat diterima di Rekening Kas Umum Daerah.

Dana Darurat-LO terkait dengan sifat ketidakpastiannya maka diakui dengan kondisi bersamaan dengan diterimanya Kas di Kas Daerah (basis kas).

Pendapatan Lainnya-LO diakui pada saat telah menjadi hak pemerintah daerah berdasarkan dokumen yang sah.

Pengakuan Pendapatan Non Operasional-LO pada saat hak atas pendapatan timbul.

Pendapatan Non Operasional diakui ketika dokumen sumber berupa Berita Acara kegiatan (misal: Berita Acara Penjualan untuk mengakui Surplus Penjualan Aset tidak lancar) telah diterima.

Pendapatan Luar Biasa-LO diakui pada saat hak atas pendapatan luar biasa timbul.

Adanya ketidakpastian serta kejadian yang terjadi di luar kendali atau pengaruh entitas yang bersangkutan maka Pendapatan Luar Biasa-LO ini dapat diakui dengan kondisi bersamaan dengan diterimanya kas (basis kas) dan disesuaikan pada akhir periode akuntansi.

### C. PENGUKURAN

Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

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 azas bruto dapat dikecualikan.

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

Pengukuran Pendapatan Asli Daerah-LO diukur sesuai jumlah hak pemerintah daerah atas pendapatan tersebut yang dilakukan berdasarkan azas bruto dan tidak dikurangi terlebih dahulu dengan biaya-biaya untuk mendapatkannya.

Pengukuran Pendapatan Transfer-LO dan Lain-lain Pendapatan yang Sah-LO dilakukan berdasarkan jumlah yang diterima di Rekening Kas Umum Daerah.

Lain-lain Pendapatan yang Sah-LO, Pendapatan Non Operasional-LO, dan Pendapatan Luar Biasa-LO diukur dengan azas bruto yang artinya tidak dikurangi dengan biaya-biaya yang timbul karena pendapatan tersebut diukur sejumlah nilai nominal hak yang diterima.

#### D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

##### 1. Penyajian

Pendapatan-LO disajikan berdasarkan jenis pendapatan dalam Laporan Operasional (LO) sesuai klasifikasi dalam Bagan Akun Standar dan rincian dari Pendapatan-LO dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Pendapatan Non Operasional-LO disajikan dalam Laporan Operasional (LO) sebelum pos luar biasa.

Pendapatan Luar Biasa-LO disajikan dalam Laporan Operasional (LO) setelah pendapatan nonoperasional.

##### 2. Pengungkapan

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

- a) Penerimaan Pendapatan-LO tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
- b) Penjelasan mengenai Pendapatan-LO yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
- c) Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah;
- d) Penjelasan perbedaan jumlah Pendapatan-LO dengan Pendapatan-LRA;
- e) Penjelasan adanya kenaikan yang material atas Pendapatan-LO tahun berjalan dibandingkan dengan Pendapatan-LO tahun sebelumnya
- f) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB V KEBIJAKAN AKUNTANSI BELANJA

### E. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

Kebijakan akuntansi belanja mengatur perlakuan akuntansi atas belanja yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

#### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi belanja yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
- b) Pernyataan Kebijakan ini berlaku untuk Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan Pemerintah Daerah Kota Tomohon, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk Perusahaan Daerah dan Badan Layanan Umum.

#### 3. Definisi Belanja

- a) Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah dan Bendahara Pengeluaran yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- b) Belanja merupakan unsur/komponen penyusunan Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
- c) Belanja terdiri dari belanja operasi, belanja modal, dan belanja tak terduga, serta belanja transfer.
- d) Belanja Operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, dan belanja bantuan sosial.
- e) Belanja Pegawai merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang, yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil, dan pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal.
- f) Belanja Barang dan Jasa adalah pengeluaran anggaran untuk pengadaan barang dan jasa yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintahan.
- g) Belanja Bunga merupakan pengeluaran anggaran untuk pembayaran bunga (*interest*) yang dilakukan atas kewajiban penggunaan pokok utang (*principal outstanding*) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah yang diterima pemerintah daerah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda.
- h) Belanja Subsidi merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan pemerintah daerah kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat.

- i) Belanja Hibah merupakan pengeluaran anggaran dalam bentuk uang, barang, atau jasa kepada pemerintah, pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.
- j) Belanja Bantuan Sosial merupakan pengeluaran anggaran dalam bentuk uang atau barang yang diberikan kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial.
- k) Belanja Modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, dan aset tak berwujud.  
Nilai yang dianggarkan dalam belanja modal sebesar harga beli/bangunan aset ditambah seluruh belanja yang terkait dengan pengadaan/pembangunan aset sampai aset tersebut siap digunakan.
- l) Belanja Tak Terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah daerah.
- m) Belanja Transfer adalah belanja berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
- n) Belanja Daerah diklasifikasikan menurut:
  - 1) Klasifikasi organisasi, yaitu mengelompokkan belanja berdasarkan organisasi atau Satuan Kerja Perangkat Daerah (OPD) Pengguna Anggaran.
  - 2) Klasifikasi ekonomi, yaitu mengelompokkan belanja berdasarkan jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Belanja menurut klasifikasi ekonomi secara terinci ada dalam Bagan Akun Standar.

## F. PENGAKUAN

Belanja diakui pada saat:

- a) Terjadinya pengeluaran dari RKUD.
- b) Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan dengan terbitnya SP2D GU atau SP2D Nihil.
- c) Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
- d) Pengeluaran belanja yang tidak melalui rekening kas umum daerah diakui setelah adanya pengesahan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan misalnya Belanja Bantuan Operasional Sekolah (BOS).

## G. PENGUKURAN

Pengukuran belanja berdasarkan realisasi klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran.

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

## H. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

### 1. Penyajian

Belanja disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) sesuai dengan klasifikasi ekonomi, yaitu:

- a) Belanja Operasi
- b) Belanja Modal
- c) Belanja Tak Terduga

Dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

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

- a) Penjelasan belanja sesuai dengan klasifikasi ekonomi;
- b) Rincian belanja per SKPD;
- c) Penjelasan atas unsur-unsur belanja yang disajikan dalam laporan keuangan lembar muka;
- d) Penjelasan mengenai belanja yang digunakan tanpa melalui mekanisme anggaran/APBD;
- e) Belanja tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
- f) Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya anggaran belanja daerah;
- g) Referensi silang antar akun belanja modal dengan penambahan aset tetap;
- h) Penjelasan kejadian luar biasa; dan
- i) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

### 2. Pengungkapan

Belanja disajikan dalam mata uang rupiah. Apabila pengeluaran kas atas belanja dalam mata uang asing, maka pengeluaran tersebut dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing tersebut menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.

Perlu diungkapkan juga mengenai pengeluaran belanja tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran, penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya anggaran belanja daerah, referensi silang antar akun belanja modal dengan penambahan aset tetap, penjelasan kejadian luar biasa dan informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB VI KEBIJAKAN AKUNTANSI BEBAN

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

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

#### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi beban yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
- b) Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Kota Tomohon, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### 3. Definisi Beban

- a) Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
- b) Beban merupakan unsur/komponen penyusunan Laporan Operasional (LO).
- c) Beban terdiri dari:
  - (1) Beban Operasi;
  - (2) Beban Transfer;
  - (3) Beban Non Operasional;
  - (4) Beban Luar Biasa.

- (1) Beban Operasi adalah pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas dalam rangka kegiatan operasional entitas agar entitas dapat melakukan fungsinya dengan baik.

Beban Operasi terdiri dari Beban Pegawai, Beban Barang dan Jasa, Beban Bunga, Beban Subsidi, Beban Hibah, Beban Bantuan Sosial, Beban Penyusutan dan Amortisasi, Beban Penyisihan Piutang, dan Beban lain-lain.

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 pengadaan aset tetap.

Beban Barang dan Jasa 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.

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

Beban Subsidi merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan pemerintah daerah kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat.

Beban Hibah merupakan beban pemerintah dalam bentuk uang, barang, atau jasa kepada pemerintah, pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.

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.

Beban Penyusutan dan Amortisasi adalah beban yang terjadi akibat penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu.

Beban Penyisihan Piutang merupakan cadangan piutang yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang terkait kolektibilitas piutang.

Beban Lain-lain adalah beban operasi yang tidak termasuk dalam kategori tersebut di atas.

- (2) 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.
- (3) Beban Non Operasional adalah beban yang sifatnya tidak rutin dan perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.
- (4) Beban Luar Biasa adalah beban yang terjadi karena kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran, tidak diharapkan terjadi berulang-ulang, dan kejadian diluar kendali entitas pemerintah.

Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi, yaitu mengelompokkan beban berdasarkan jenis beban dalam Bagan Akun Standar.

## B. PENGAKUAN BEBAN

Beban dapat diakui pada saat:

1. Timbulnya kewajiban;
2. Terjadinya konsumsi aset; dan
3. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.

Saat timbulnya kewajiban artinya beban diakui pada saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum Daerah.

Saat terjadinya konsumsi aset artinya beban diakui pada saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset non kas dalam kegiatan operasional pemerintah daerah.

Saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa artinya beban diakui pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.

Bila dikaitkan dengan pengeluaran kas maka pengakuan beban dapat dilakukan dengan tiga kondisi, yaitu:

1. Beban diakui sebelum pengeluaran kas;
2. Beban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas; dan
3. Beban diakui setelah pengeluaran kas.

Beban diakui sebelum pengeluaran kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara pengakuan beban dan pengeluaran kas, dimana pengakuan beban daerah dilakukan lebih dulu, maka kebijakan akuntansi untuk pengakuan beban dapat dilakukan pada saat terbit dokumen penetapan/pengakuan beban/kewajiban walaupun kas belum dikeluarkan. Hal ini selaras dengan kriteria telah timbulnya beban dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang konservatif bahwa jika beban sudah menjadi kewajiban harus segera dilakukan pengakuan meskipun belum dilakukan pengeluaran kas.

Beban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas dilakukan apabila perbedaan waktu antara saat pengakuan beban dan pengeluaran kas daerah tidak signifikan (akhir bulan berkenaan) dalam periode pelaporan, maka beban diakui bersamaan dengan saat pengeluaran kas.

Perlakuan akuntansi terkait pengakuan beban yang bersamaan dengan pengeluaran kas ini dapat juga dilakukan dengan pertimbangan manfaat dan biaya, transaksi ini akan memberikan manfaat yang sama dibanding dengan perlakuan akuntansi (*accounting treatment*) yang harus dilakukan. Beban diakui setelah pengeluaran kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara pengeluaran kas daerah dan pengakuan beban, dimana pengakuan beban dilakukan setelah pengeluaran kas, maka perlakuan akuntansi pengakuan beban dapat dilakukan pada saat barang atau jasa dimanfaatkan walaupun kas sudah dikeluarkan. Pada saat pengeluaran kas mendahului dari saat barang atau jasa dimanfaatkan, pengeluaran tersebut belum dapat diakui sebagai Beban. Pengeluaran kas tersebut dapat diklasifikasikan sebagai Beban Dibayar di Muka (akun neraca), Aset Tetap dan Aset Lainnya.

Pengakuan beban pada periode berjalan di Pemda Kota Tomohon dilakukan bersamaan dengan pengeluaran kas yaitu pada saat diterbitkannya SP2D belanja, kecuali pengeluaran belanja modal. Sedangkan pengakuan beban pada saat penyusunan laporan keuangan dilakukan penyesuaian.

Beban Pegawai diakui pada saat timbulnya kewajiban atau peralihan hak kepada pegawai. Timbulnya kewajiban atas beban pegawai diakui berdasarkan dokumen yang sah.

Beban Pegawai dengan mekanisme LS akan diakui berdasarkan terbitnya dokumen Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) LS atau diakui bersamaan dengan pengeluaran kas (basis kas) dan dilakukan penyesuaian pada akhir periode akuntansi.

Beban dengan mekanisme UP/GU/TU akan diakui berdasarkan bukti pengeluaran beban pada saat Pertanggungjawaban (SPJ) dan dilakukan penyesuaian pada akhir periode akuntansi.

Beban Barang dan Jasa diakui pada saat timbulnya kewajiban atau peralihan hak kepada pihak ketiga yaitu ketika bukti penerimaan barang/jasa atau Berita Acara Serah Terima ditandatangani. Dalam hal pada akhir tahun masih terdapat barang persediaan yang belum terpakai atau jasa yang belum diterima, maka dicatat sebagai pengurang beban.

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.

Beban subsidi diakui pada saat kewajiban pemerintah daerah untuk memberikan subsidi telah timbul.

Beban Hibah diakui pada saat perjanjian hibah atau NPHD disepakati/ditandatangani meskipun masih melalui proses verifikasi. Pada saat hibah telah diterima maka pada akhir periode akuntansi harus dilakukan penyesuaian.

Pengakuan beban bantuan sosial dilakukan bersamaan dengan penyaluran belanja bantuan sosial atau diakui dengan kondisi bersamaan dengan pengeluaran kas (basis kas), mengingat kepastian beban tersebut belum dapat ditentukan sebelum dilakukan verifikasi atas persyaratan penyaluran bantuan sosial. Pada akhir periode akuntansi harus dilakukan penyesuaian terhadap pengakuan belanja ini.

Beban Penyusutan dan amortisasi diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan metode penyusutan dan amortisasi yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.

Beban Penyisihan Piutang diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan persentase cadangan piutang yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.

Beban lain-lain diakui pada saat kewajiban atas beban tersebut timbul atau terjadi peralihan hak kepada pihak ketiga.

Beban transfer diakui pada saat timbulnya kewajiban pemerintah daerah. Dalam hal pada akhir periode akuntansi terdapat alokasi dana yang harus dibagikan tetapi belum disalurkan dan sudah diketahui daerah yang berhak menerima, maka nilai tersebut dapat diakui sebagai beban atau yang berarti beban diakui dengan kondisi sebelum pengeluaran kas (basis kas).

Pengakuan Beban Nonoperasional berdasarkan pada saat timbulnya kewajiban.

Dengan alasan kepraktisan dan faktor ketidakpastian akan terjadinya beban non operasional maka timbulnya kewajiban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas (basis kas).

Pengakuan Beban Luar Biasa adalah pada saat kewajiban atas beban tersebut timbul atau pada saat terjadi peralihan hak kepada pihak ketiga. Dengan alasan kepraktisan dan faktor ketidakpastian akan terjadinya beban luar biasa maka timbulnya kewajiban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas (basis kas).

### C. PENGUKURAN BEBAN

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

Beban diukur sesuai dengan:

1. Harga perolehan atas barang/jasa atau nilai nominal atas kewajiban yang timbul, konsumsi aset, dan penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Beban diukur dengan menggunakan mata uang rupiah.
2. Menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi jika barang/jasa tersebut tidak diperoleh harga perolehannya.

Pengukuran Beban Operasi berdasarkan jumlah nominal beban yang timbul. Beban diukur dengan menggunakan mata uang rupiah.

Beban Transfer diukur berdasarkan jumlah nominal yang diserahkan untuk dibagihasikan. Beban transfer diukur dengan mata uang rupiah.

Beban Nonoperasional dan Beban Luar Biasa diukur berdasarkan jumlah nominal yang diserahkan untuk dibagihasikan. Beban Nonoperasional dan Beban Luar Biasa diukur dengan mata uang rupiah.

### D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN BEBAN

#### 1. Penyajian

Beban disajikan dalam Laporan Operasional (LO). Rincian dari Beban dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sesuai dengan klasifikasi ekonomi, yaitu:

- a) Beban Operasi, yang terdiri dari: Beban Pegawai, Beban Barang dan Jasa, Beban Bunga, Beban Subsidi, Beban Hibah, Beban Bantuan Sosial, Beban Penyusutan dan Amortisasi, Beban Penyisihan Piutang, dan Beban lain-lain;
- b) Beban Transfer;
- c) Beban Nonoperasional;
- d) Beban Luar Biasa.

Pos luar biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional.

#### 2. Pengungkapan

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

- a) Pengeluaran beban tahun berkenaan;
- b) Pengakuan beban tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya periode akuntansi/tahun anggaran sebagai penjelasan perbedaan antara pengakuan belanja;
- c) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB VII KEBIJAKAN AKUNTANSI TRANSFER

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

- a) Tujuan Kebijakan Akuntansi Transfer adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas transfer dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
- b) Perlakuan akuntansi transfer mencakup definisi, pengakuan, dan pengungkapannya.

#### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi transfer yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
- b) Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Kota Tomohon yang memperoleh anggaran berdasarkan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, tidak termasuk Perusahaan Daerah.

#### 3. Definisi

- a) Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- b) Transfer Masuk (LRA) adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari Pemerintah Provinsi.
- c) Transfer Keluar (LRA) adalah pengeluaran dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah.
- d) Pendapatan Transfer (LO) adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
- e) Beban Transfer (LO) adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
- f) Transfer diklasifikasikan menurut sumber dan entitas penerimanya, yaitu mengelompokkan transfer berdasarkan sumber transfer untuk pendapatan transfer dan berdasarkan entitas penerima untuk transfer/beban transfer sesuai BAS.
- g) Klasifikasi transfer menurut sumber dan entitas penerima dalam Bagan Akun Standar.

### B. PENGAKUAN

#### 1. Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer

- a) Untuk kepentingan penyajian transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran, pengakuan atas transfer masuk dilakukan pada saat transfer masuk ke Rekening Kas Umum Daerah.

- b) Untuk kepentingan penyajian pendapatan transfer pada-Laporan Operasional, pengakuan masing-masing jenis pendapatan transfer dilakukan pada saat:
    - (1) Timbulnya hak atas pendapatan (*earned*)
    - (2) Pendapatan direalisasi yaitu aliran masuk sumber daya ekonomi (*realized*)
  - c) Pengakuan pendapatan transfer dilakukan bersamaan dengan penerimaan kas selama periode berjalan. Sedangkan pada saat penyusunan laporan keuangan, pendapatan transfer dapat diakui sebelum penerimaan kas apabila terdapat penetapan hak pendapatan daerah berdasarkan dokumen yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
2. Transfer Keluar dan Beban Transfer
- a) Untuk kepentingan penyajian transfer keluar pada Laporan Realisasi Anggaran, pengakuan atas transfer keluar dilakukan pada saat terbitnya SP2D atas beban anggaran transfer keluar.
  - b) Untuk kepentingan penyajian beban transfer pada penyusunan Laporan Operasional, pengakuan beban transfer pada periode berjalan dilakukan bersamaan dengan pengeluaran kas yaitu pada saat diterbitkannya SP2D. Sedangkan pengakuan beban transfer pada saat penyusunan laporan keuangan dilakukan penyesuaian berdasarkan dokumen yang menyatakan kewajiban transfer pemerintah daerah kepada pemerintah daerah lainnya/desa.

### C. PENGUKURAN

1. Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer
- a) Untuk kepentingan penyajian transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran, transfer masuk diukur dan dicatat berdasarkan jumlah transfer yang masuk ke Rekening Kas Umum Daerah.
  - b) Untuk kepentingan penyusunan penyajian pendapatan transfer pada Laporan Operasional, pendapatan transfer diukur dan dicatat berdasarkan hak atas pendapatan transfer bagi pemerintah daerah.
2. Transfer Keluar dan Beban Transfer
- a) Untuk kepentingan penyusunan Laporan Realisasi Anggaran, transfer keluar diukur dan dicatat sebesar nilai SP2D yang diterbitkan atas beban anggaran transfer keluar.
  - b) Untuk kepentingan penyusunan Laporan Operasional, beban transfer diukur dan dicatat sebesar kewajiban transfer pemerintah daerah kepada pemerintah daerah lainnya/desa berdasarkan dokumen yang sah sesuai ketentuan yang berlaku.

### D. PENILAIAN

#### Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer

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

- a. Dalam hal terdapat pemotongan Dana Transfer dari Pemerintah Pusat sebagai akibat pemerintah daerah yang bersangkutan tidak memenuhi kewajiban financial seperti pembayaran pinjaman Pemerintah Daerah yang tertunggak dan dikompensasikan sebagai pembayaran hutang pemerintah daerah, maka dalam laporan realisasi anggaran tetap disajikan sebagai transfer DAU dan pengeluaran pembiayaan pembayaran pinjaman pemerintah daerah. Hal ini juga berlaku untuk penyajian dalam Laporan Operasional. Namun jika pemotongan Dana Transfer misalnya DAU merupakan bentuk hukuman yang diberikan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah tanpa disertai dengan kompensasi pengurangan kewajiban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat maka atas pemotongan DAU tersebut diperlakukan sebagai koreksi pengurangan hak pemerintah daerah atas pendapatan transfer DAU tahun anggaran berjalan.
- b. Dalam hal terdapat pemotongan Dana Transfer karena adanya kelebihan penyaluran Dana Transfer pada tahun anggaran sebelumnya, maka pemotongan dana transfer diperlakukan sebagai pengurangan hak pemerintah daerah pada tahun anggaran berjalan untuk jenis transfer yang sama.

#### E. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

##### 1. Penyajian

Penyajian Transfer masuk dan transfer keluar disajikan sesuai klasifikasi dalam Bagan Akun Standar pada LRA dan LO.

##### 2. Pengungkapan

Pengungkapan atas transfer masuk dan pendapatan transfer dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut:

- a) Penjelasan rincian atas anggaran dan realisasi transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran dan realisasi pendapatan transfer pada Laporan Operasional beserta perbandingannya dengan realisasi tahun anggaran sebelumnya.
- b) Penjelasan atas penyebab terjadinya selisih antara anggaran transfer masuk dengan realisasinya.
- c) Penjelasan atas perbedaan nilai realisasi transfer masuk dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan realisasi pendapatan transfer pada Laporan Operasional.
- d) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

Pengungkapan atas transfer keluar dan beban transfer dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut:

- a) Penjelasan rincian atas anggaran dan realisasi transfer keluar pada Laporan Realisasi Anggaran, rincian realisasi beban transfer pada Laporan Operasional beserta perbandingannya dengan tahun anggaran sebelumnya.
- b) Penjelasan atas penyebab terjadinya selisih antara anggaran transfer keluar dengan realisasinya.
- c) Penjelasan atas perbedaan nilai realisasi transfer keluar dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan realisasi beban transfer pada Laporan Operasional.
- d) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB VIII KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

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

#### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian pembiayaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
- b) Kebijakan ini berlaku untuk Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan Pemerintah Kota Tomohon, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk Perusahaan Daerah.

#### 3. Definisi

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

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

Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

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

Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bendaharawan Umum Daerah untuk menampung seluruh penerimaan dan pengeluaran Pemerintah Daerah.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

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

Surplus/Defisit adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja selama satu periode pelaporan.

Pembiayaan diklasifikasikan menurut sumber pembiayaan dan pusat pertanggungjawaban, terdiri atas:

- 1) Penerimaan Pembiayaan Daerah

## 2) Pengeluaran Pembiayaan Daerah

- b) Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada entitas lain, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.
- c) Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran-pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada entitas lain, penyertaan modal pemerintah daerah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.

### B. PENGAKUAN

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

### C. PENGUKURAN

- 1. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran)
- 2. Akuntansi pengeluaran pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto.

### D. AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO

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

### E. PERLAKUAN AKUNTANSI ATAS PEMBIAYAAN DANA BERGULIR

- 1. Bantuan yang diberikan kepada kelompok masyarakat yang diniatkan akan dipungut/ditarik kembali oleh pemerintah daerah apabila kegiatannya telah berhasil dan selanjutnya akan digulirkan kembali kepada kelompok masyarakat lainnya sebagai dana bergulir.
- 2. Pemberian dana bergulir untuk kelompok masyarakat yang mengurangi rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Pengeluaran Pembiayaan.
- 3. Penerimaan dana bergulir dari kelompok masyarakat yang menambah rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Penerimaan Pembiayaan.

4. Apabila mekanisme pengembalian dan penyaluran dana tersebut dilakukan melalui rekening Kas Umum Daerah, maka dana tersebut sejatinya merupakan piutang. Bagian yang jatuh tempo dalam 12 (dua belas) bulan disajikan sebagai piutang dana bergulir, dan yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan disajikan sebagai investasi jangka panjang.
5. Dana bergulir yang mekanisme pengembalian dan penyaluran kembali dana bergulir yang dilakukan oleh entitas akuntansi/ badan layanan umum daerah yang dilakukan secara langsung (tidak melalui rekening kas umum daerah), seluruh dana tersebut disajikan sebagai investasi jangka panjang, dan tidak dianggarkan dalam penerimaan dan/atau pengeluaran pembiayaan.

#### F. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

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

#### G. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

1. Penyajian  
Penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan pemerintah daerah disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran.
2. Pengungkapan  
Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan pembiayaan antara lain:
  - a. Rincian dari penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tahun berkenaan.
  - b. Penjelasan landasan hukum berkenaan dengan penerimaan/ pemberian pinjaman, pembentukan/pencairan dana cadangan, penjualan aset daerah yang dipisahkan, penyertaan modal pemerintah daerah.

## BAB IX KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

Tujuan kebijakan akuntansi kas dan setara kas adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk kas dan setara kas serta informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

#### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian kas dan setara kas dalam laporan keuangan yang disusun dan disajikan dengan basis kas.
- b) Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan Pemerintah Kota Tomohon yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### 3. Definisi

- a) Kas dan setara kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah atau investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
- b) Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.

Kas meliputi:

- 1) Seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan atau yang lebih dikenal sebagai Uang Persediaan,
- 2) Saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran,
- 3) Uang tunai atau simpanan di bank yang belum disetorkan ke kas daerah,
- 4) Uang tunai atau simpanan di bank yang digunakan untuk melakukan pembayaran terhadap pelayanan langsung kepada masyarakat.

Kas terdiri dari:

- (a) Kas di Kas Daerah;
  - (b) Kas di Bendahara Penerimaan;
  - (c) Kas di Bendahara Pengeluaran;
  - (d) Kas di Badan Layanan Umum Daerah (BLUD);
  - (e) Kas Dana Kapitasi JKN pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama (FKTP);
  - (f) Kas Dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS);
  - (g) Kas Lainnya.
- c) Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.

Setara kas meliputi investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dicairkan menjadi kas yang mempunyai masa jatuh tempo yang pendek, yaitu 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

Setara kas terdiri dari:

- 1) Simpanan di bank dalam bentuk deposito kurang dari 3 (tiga) bulan;
  - 2) Investasi jangka pendek lainnya yang sangat likuid atau kurang dari 3 (tiga) bulan.
- d) Kas di Kas Daerah adalah uang tunai dan saldo simpanan di tempat penyimpanan uang daerah/bank yang ditentukan oleh Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah atau Rekening Kas Umum Daerah.
  - e) Kas di Bendahara Penerimaan adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang dikelola oleh pejabat fungsional yang ditunjuk untuk menerima, menyimpan, menyetorkan, menatausahakan, dan mempertanggungjawabkan uang pendapatan daerah dalam rangka pelaksanaan APBD pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (OPD).
  - f) Kas di Bendahara Pengeluaran adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang dikelola oleh pejabat fungsional yang ditunjuk menerima, menyimpan, membayarkan, menatausahakan, dan mempertanggungjawabkan uang untuk keperluan belanja daerah dalam rangka pelaksanaan APBD pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (OPD).
  - g) Kas di Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (OPD)/unit kerja pada OPD di lingkungan Pemerintah Kota Tomohon 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.
  - h) Kas Dana Kapitasi JKN pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama (FKTP) adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank pada unit kerja di lingkungan Dinas Kesehatan Pemerintah Kota Tomohon yang ditransfer langsung oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial (BPJS) Kesehatan kepada masing-masing Rekening Bendahara Dana Kapitasi JKN tanpa melalui Rekening Kas Umum Daerah serta dikelola dan digunakan langsung oleh Bendahara Dana Kapitasi JKN untuk memberikan pelayanan dasar kepada masyarakat berupa penyediaan jasa kesehatan/perawatan medis/konsultasi kesehatan/jasa lainnya sesuai ketentuan perundang-undangan.
  - i) Kas Dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS) adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank pada Satuan Pendidikan Negeri di Lingkungan Dinas Pendidikan Daerah Kota Tomohon yang ditransfer langsung oleh Pemerintah Pusat ke masing-masing Rekening Bendahara Satuan Pendidikan Negeri tanpa melalui Rekening Kas Umum Daerah serta dikelola dan dapat digunakan langsung oleh Bendahara Satuan Pendidikan Negeri untuk kegiatan operasional sekolah sesuai ketentuan perundang-undangan.
  - j) Kas Lainnya adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang diterima karena penyelenggaraan pemerintahan dan tidak dapat diklasifikasikan dalam definisi Kas yang telah disebutkan sebelumnya.
  - k) Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Wali Kota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

## B. PENGUKURAN

Kas dan setara kas diukur dan dicatat sebesar nilai nominal. Nilai nominal artinya disajikan sebesar nilai rupiahnya. Apabila terdapat kas dalam bentuk valuta asing, dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal pelaporan.

## C. PENGAKUAN

- 1) Kas dan setara kas diakui pada saat kas dan setara kas diterima dan/atau dikeluarkan/dibayarkan.
- 2) Khusus Kas Dana Kapitasi JKN pada FKTP yang dikelola oleh Bendahara Dana Kapitasi JKN dan Kas Dana BOS yang dikelola oleh Bendahara Dana BOS, pengakuan Kasnya pada saat disahkan oleh PPKD selaku BUD melalui penerbitan dokumen pengesahan yang berlaku sesuai ketentuan perundang-undangan.
- 3) Dana Kapitasi JKN pada FKTP dan Dana BOS tetap dicatat dan disajikan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Kota Tomohon walaupun dana tersebut tidak masuk melalui Rekening Kas Umum Daerah sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pengelolaan dana tersebut.
- 4) Kas diakui saat diterima di Rekening Kas Umum Daerah dan dicatat sebagai kas di Kas Daerah.
- 5) Kas diakui saat diterima oleh Bendahara Penerimaan sebagai pendapatan daerah dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Daerah dan dicatat sebagai kas pada Bendahara Penerimaan.
- 6) Bendahara penerimaan merupakan bagian dari Bendahara Umum Daerah sehingga pendapatan kas yang diterima oleh bendahara penerimaan tetapi hingga tanggal pelaporan belum disetor ke Kas Daerah akan diakui sebagai pendapatan LRA pada rekening berkenan.
- 7) Kas diakui saat diterima oleh Bendahara Pengeluaran sebagai uang persediaan, uang ganti uang persediaan, tambahan uang, uang LS atas nama Bendahara Pengeluaran, uang pungutan pajak, penerimaan jasa giro (sesuai rekening Koran) atas nama Bendahara Pengeluaran dan hingga tanggal pelaporan belum dipertanggungjawabkan/dibayarkan, belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Negara/Daerah dan dicatat sebagai kas pada Bendahara Pengeluaran.
- 8) Kas di Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) merupakan bagian dari Bendahara Umum Daerah sehingga kas yang diterima oleh Bendahara BLUD tetapi hingga tanggal pelaporan belum digunakan/dipertanggungjawabkan akan diakui menambah Kas di BLUD dan pendapatan LRA pada Lain-Lain PAD yang Sah-Pendapatan BLUD pada unit BLUD.
- 9) Kas Dana Kapitasi JKN pada FKTP merupakan bagian dari Bendahara Umum Daerah sehingga kas yang diterima oleh Bendahara FKTP tetapi hingga tanggal pelaporan belum digunakan/dipertanggungjawabkan akan diakui menambah Kas Dana Kapitasi JKN pada FKTP dan pendapatan pada Lain-Lain Pendapatan yang Sah- Pendapatan Dana Kapitasi JKN pada unit FKTP.

- 10) Kas Dana BOS merupakan bagian dari Bendahara Umum Daerah sehingga kas yang diterima oleh Bendahara BOS tetapi hingga tanggal pelaporan belum digunakan/dipertanggungjawabkan akan diakui menambah Kas Dana BOS pada masing-masing unit Satuan Pendidikan Negeri dan pendapatan pada Lain-Lain Pendapatan yang Sah-Pendapatan Hibah BOS pada Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD).
- 11) Kas dan Setara Kas diakui dapat menambah ekuitas (melalui mekanisme realisasi anggaran) jika uang tersebut merupakan hak milik pemerintah dan telah melalui mekanisme APBD, kecuali yaitu:
  - a) Kas di Kasda atas uang PFK sampai dengan tanggal neraca, yang belum disetor ke Kas Negara (diakui sebagai utang PFK).
  - b) Kas di bendahara pengeluaran/kas lainnya atas uang pajak yang belum disetor ke Kas Negara dan uang SP2D LS atas nama Bendahara Pengeluaran yang belum dibayarkan kepada pihak ketiga/pihak yang berhak (diakui sebagai Utang kepada pihak ketiga).

#### D. PENYAJIAN

1. Penyajian kas pada neraca atas uang yang dikuasai pemerintah daerah disajikan dalam neraca dalam kelompok aset lancar.
2. Saldo kas dan setara kas disajikan dalam Neraca dan Laporan Arus Kas.
3. Mutasi antar pos-pos neraca dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas.

#### E. PENGUNGKAPAN

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan Pemerintah Kota Tomohon berkaitan dengan kas dan setara kas, antara lain:

1. Rincian dan nilai kas yang disajikan dalam laporan keuangan;
2. Rincian dan nilai kas yang ada dalam rekening kas umum daerah namun merupakan kas transitoris yang belum disetorkan ke pihak yang berkepentingan;
3. Kebijakan manajemen setara kas;
4. Selisih Kas, bila ada;
5. Rincian Setara Kas, termasuk jenis dan jangka waktunya;
6. Informasi lainnya yang dianggap penting.

## BAB X KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

- a) Tujuan Kebijakan Akuntansi Piutang adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk piutang, penyisihan piutang, kualitas piutang dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.
- b) Kebijakan ini mengatur perlakuan akuntansi piutang Pemerintah Kota Tomohon yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan pengungkapannya.
- c) Kebijakan ini juga mengatur perlakuan akuntansi penyisihan piutang, pemberhentian pengakuan atas suatu piutang yang akan disajikan dalam Laporan Keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan Pemerintah Kota Tomohon.

#### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh piutang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
- b) Kebijakan ini diterapkan untuk entitas Pemerintah Kota Tomohon tidak termasuk perusahaan daerah.

#### 3. Definisi

- a) Piutang adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada pemerintah daerah dan/atau hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian/atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau akibat lainnya yang sah.
- b) 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.
- c) Penilaian kualitas piutang untuk penyisihan piutang tak tertagih dihitung berdasarkan kualitas umur piutang, jenis/karakteristik piutang, dan diterapkan dengan melakukan modifikasi tertentu tergantung kondisi dari debiturnya.
- d) Klasifikasi piutang secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS).

### B. PENGAKUAN

1. Piutang diakui ketika timbul klaim/hak untuk menagih uang atau manfaat ekonomi lainnya kepada entitas, yaitu pada saat:
  - a) Terdapat surat ketetapan/dokumen yang sah yang belum dilunasi;
  - b) Terdapat surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan dan belum dilunasi.
2. Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan pemberian fasilitas/jasa yang 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; dan

- b) Jumlah piutang dapat diukur.
3. Piutang pajak diakui pada saat diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah dan piutang retribusi diakui saat diterbitkan Surat Ketetapan Retribusi atau dokumen lain yang dapat disetarakan dengan ketetapan pajak/retribusi.
  4. Piutang Dana Bagi Hasil (DBH) Pajak dan Sumber Daya Alam diakui berdasarkan alokasi yang telah ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku sebesar hak daerah yang belum dibayarkan.
  5. Piutang Dana Alokasi Umum (DAU) diakui berdasarkan jumlah yang ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku yang belum ditransfer dan merupakan hak daerah.
  6. Piutang Dana Alokasi Khusus (DAK) diakui berdasarkan dokumen persyaratan pencairan DAK yang telah diverifikasi dan dinyatakan lengkap dan sah oleh Pemerintah Pusat (Kementerian Keuangan) dan telah ditetapkan jumlah definitifnya sebesar jumlah yang belum ditransfer berdasarkan ketentuan. Piutang transfer lainnya diakui apabila:
    - a) Dalam hal penyaluran tidak memerlukan persyaratan, apabila sampai dengan akhir tahun Pemerintah Pusat belum menyalurkan seluruh pembayarannya, sisa yang belum ditransfer akan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima;
    - b) Dalam hal pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan pembayarannya oleh Pemerintah Pusat.
  7. Piutang Bagi Hasil dari Provinsi dihitung berdasarkan alokasi yang telah ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku sebesar hak daerah yang belum dibayarkan (hasil realisasi pajak yang menjadi bagian daerah yang belum dibayar). Piutang transfer antar daerah dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang menjadi hak/bagian pemerintah daerah yang belum diterima.
  8. Piutang kelebihan transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan transfer. Jika kelebihan transfer belum dikembalikan maka kelebihan dimaksud dapat dikompensasikan dengan hak transfer periode berikutnya.
  9. Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan Tuntutan Perbendaharaan / Tuntutan Ganti Rugi (TP/TGR), harus didukung dengan bukti SK Pembebanan/SKP2K/SKTJM/Dokumen yang dipersamakan, yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan). SK Pembebanan/SKP2K/SKTJM/Dokumen yang dipersamakan merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah terdapat surat ketetapan dan telah diterbitkan surat penagihan.

## C. PENGUKURAN

1. Pengukuran piutang pendapatan yang berasal dari peraturan perundang undangan, adalah sebagai berikut:
  - a) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau
  - b) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk Wajib Pajak (WP) yang mengajukan banding; atau
  - c) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis tuntutan ganti rugi.
  
2. Pengukuran piutang yang berasal dari perikatan, adalah sebagai berikut:
  - a) Pemberian Pinjaman  
Piutang pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas daerah dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut. Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee* dan atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee* dan/atau biaya lainnya pada periode berjalan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan.
  - b) Penjualan  
Piutang dari penjualan diakui sebesar nilai sesuai naskah perjanjian penjualan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan. Apabila dalam perjanjian dipersyaratkan adanya potongan pembayaran, maka nilai piutang harus dicatat sebesar nilai bersihnya.
  - c) Kemitraan  
Piutang yang timbul diakui berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dipersyaratkan dalam naskah perjanjian kemitraan.
  - d) Pemberian Fasilitas/Jasa  
Piutang yang timbul diakui berdasarkan fasilitas atau jasa yang telah diberikan oleh pemerintah pada akhir periode pelaporan, dikurangi dengan pembayaran atau uang muka yang telah diterima.
  
3. Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:
  - a) Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku;
  - b) Dana Alokasi Umum sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah;
  - c) Dana Alokasi Khusus, disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat.

4. Pengukuran piutang Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi (TP/TGR) 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 (dua belas) bulan berikutnya.
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 piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu: penghapustagihan (*write-off*) dan penghapusbukuan (*write down*).
7. Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*), yaitu selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang.

#### D. PENILAIAN/KUALITAS PIUTANG

1. Penggolongan kualitas piutang merupakan salah satu dasar untuk menentukan besaran tarif penyisihan piutang.
2. Kualitas piutang dikelompokkan menjadi 4 (empat) dengan klasifikasi sebagai berikut:
  - a) Kualitas Piutang Lancar;
  - b) Kualitas Piutang Kurang Lancar;
  - c) Kualitas Piutang Diragukan;
  - d) Kualitas Piutang Macet.
3. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak dapat dipilah berdasarkan cara pemungut pajak yang terdiri dari:
  - a) Pajak Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak (*self assessment*); dan
  - b) Pajak Ditetapkan Oleh Kepala Daerah (*official assessment*).
4. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang pemungutannya dibayar sendiri oleh Wajib Pajak (*self assessment*) dilakukan dengan ketentuan:
  - a) Kualitas lancar, dengan kriteria:
    - 1) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
    - 2) Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo; dan/atau
    - 3) Wajib Pajak menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau
    - 4) Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
    - 5) Wajib Pajak likuid; dan/atau
    - 6) Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
  - b) Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang lebih dari 1 tahun sampai dengan 2 tahun; dan/atau
  - 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan; dan/atau
  - 5) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
- c) Kualitas Diragukan, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang lebih dari 2 tahun sampai dengan 4 tahun; dan/atau
  - 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak tidak kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau
  - 5) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
- d) Kualitas Macet, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang diatas 4 tahun; dan/atau
  - 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
  - 5) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).
5. Penggolongan kualitas piutang pajak yang pemungutannya ditetapkan oleh Kepala Daerah (*official assessment*) dilakukan dengan ketentuan:
- a) Kualitas Lancar, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
  - 2) Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak likuid; dan/atau
  - 5) Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
- b) Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang 1 tahun sampai dengan 2 tahun; dan/atau
  - 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak kurang kooperatif; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
- c) Kualitas Diragukan, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang 2 tahun sampai dengan 4 tahun; dan/atau
  - 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
- d) Kualitas Macet, dengan kriteria:
- 1) Umur piutang diatas 4 tahun; dan/atau
  - 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan; dan/atau

- 3) Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
  - 5) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).
6. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak Khusus untuk objek Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:
- a) Kualitas Lancar, jika umur piutang 0 sampai dengan 1 (satu) bulan;
  - b) Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang 1 (satu) sampai dengan 3 (tiga) bulan;
  - c) Kualitas Diragukan, jika umur piutang 3 (tiga) sampai dengan 12 (dua belas) bulan;
  - d) Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 (dua belas) bulan.
7. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak selain yang disebutkan Retribusi, dilakukan dengan ketentuan:
- a) Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;
  - b) Kualitas Kurang Lancar, apabila dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan;
  - c) Kualitas Diragukan, apabila dalam jangka waktu 24 (dua puluh empat) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan; dan
  - d) Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 36 (tiga puluh enam) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan.

#### E. PENYISIHAN PIUTANG TAK TERTAGIH

1. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Pajak, ditetapkan sebesar:
  - a) Kualitas Lancar sebesar 0 %;
  - b) Kualitas Kurang Lancar sebesar 25% dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
  - c) Kualitas Diragukan sebesar 50% dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
  - d) Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
2. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek Retribusi, ditetapkan sebesar:
  - a) Kualitas Lancar sebesar 0%;
  - b) Kualitas Kurang Lancar sebesar 25% dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
  - c) Kualitas Diragukan sebesar 50% dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
  - d) Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

3. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek bukan pajak selain Retribusi, ditetapkan sebesar:
  - a) 0% dari Piutang dengan kualitas lancar;
  - b) 25% dari Piutang dengan kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
  - c) 50% dari Piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
  - d) 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
4. Penyisihan dilakukan setiap bulan tetapi pada akhir tahun baru dibebankan.
5. 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.
6. Apabila kualitas piutang masih sama pada tanggal pelaporan, maka tidak perlu dilakukan jurnal penyesuaian cukup diungkapkan di dalam CaLK, namun bila 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.
7. Terhadap penerimaan kembali piutang yang telah dilakukan penyisihan pada tahun berjalan diakui sebagai pengurang beban sedangkan terhadap penerimaan kembali piutang yang telah dilakukan penyisihan pada tahun sebelumnya, penerimaan kas diakui sebagai surplus nonoperasional pada Laporan Operasional.
8. Piutang Dana Transfer Pemerintah dan Pemerintah Daerah tidak dibuatkan penyisihan piutangnya.

#### F. PEMBERHENTIAN PENGAKUAN

1. Pemberhentian pengakuan atas piutang dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian piutang dimaksud. Secara umum penghentian pengakuan piutang dengan cara membayar tunai (pelunasan) atau melaksanakan sesuatu sehingga tagihan tersebut selesai/lunas.
2. Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara penghapustagihan (*write-off*) dan penghapusbukaan (*write down*).
3. Penghapus bukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya.

4. Penghapus bukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang dan hanya dimaksudkan berarti pengalihan pencatatan dari *intrakomptabel* menjadi *ekstrakomptabel*.
5. Penghapus bukuan piutang merupakan konsekuensi penghapus tagihan piutang. Penghapus bukuan piutang dibuat berdasarkan berita acara atau keputusan pejabat yang berwenang untuk menghapus tagih piutang. Keputusan dan/atau Berita Acara merupakan dokumen yang sah untuk bukti akuntansi penghapus bukuan.
6. Kriteria penghapus bukuan piutang, adalah sebagai berikut:
  - a) Penghapus bukuan harus memberi manfaat, yang lebih besar dari pada kerugian penghapus bukuan.
    - 1) Memberi gambaran obyektif tentang kemampuan keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan.
    - 2) Memberi gambaran ekuitas lebih obyektif, tentang penurunan ekuitas.
    - 3) Mengurangi beban administrasi/akuntansi, untuk mencatat hal-hal yang tak mungkin terealisasi tagihannya.
  - b) Perlu kajian yang mendalam tentang dampak hukum dari penghapus bukuan pada neraca pemerintah daerah, apabila perlu, sebelum difinalisasi dan diajukan kepada pengambil keputusan penghapus bukuan.
  - c) Penghapus bukuan berdasarkan keputusan formal otoritas tertinggi yang berwenang menyatakan hapus tagih perdata dan atau hapus buku (*write-off*). Pengambil keputusan penghapus bukuan melakukan keputusan reaktif (tidak berinisiatif), berdasar suatu sistem nominasi untuk dihapus bukuan atas usulan berjenjang yang bertugas melakukan analisis dan usulan penghapus bukuan tersebut.
7. Penghapus tagihan suatu piutang harus berdasarkan berbagai kriteria, prosedur dan kebijakan yang menghasilkan keputusan hapus tagih yang defensif bagi pemerintah secara hukum dan ekonomik.
8. 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 penagihannya harus dilimpahkan kepada Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL), dan satuan kerja yang bersangkutan tetap mencatat piutangnya di neraca dengan diberi catatan bahwa penagihannya dilimpahkan ke KPKNL. Apabila mekanisme penagihan melalui KPKNL tidak berhasil, berdasarkan dokumen atau surat keputusan dari KPKNL, dapat dilakukan penghapus tagihan.
9. Kewenangan penghapusan piutang sampai dengan Rp5 milyar oleh Walikota, sedangkan kewenangan di atas Rp5 milyar oleh Wali Kota dengan persetujuan DPRD.
10. Kriteria Penghapus tagihan Piutang sebagian atau seluruhnya adalah sebagai berikut:

- a) Penghapus tagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang kepada negara, untuk menolong pihak berutang dari keterpurukan yang lebih dalam. Misalnya kredit UKM yang tidak mampu membayar.
- b) Penghapus tagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.
- c) Penghapus tagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.
- d) Penghapus tagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, reskeduling dan penurunan tarif bunga kredit.
- e) Penghapus tagihan setelah semua ancaman dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan. Misalnya, kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual (anjak piutang), jaminan dilelang.
- f) Penghapus tagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri (misalnya industri keuangan dunia, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di negara lain.
- g) Penghapus tagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapus bukuan (*writedown* maupun *write off*) masuk *esktrakomptabel* dengan beberapa sebab misalnya kesalahan administrasi, kondisi misalnya debitur menunjukkan gejala mulai mencicil teratur dan alasan misalnya dialihkan kepada pihak lain dengan *haircut* memungkinkan dicatat kembali menjadi rekening aktif *intrakomptabel*.

## G. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

### 1. Penyajian

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

- a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
- b) Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
- c) Penjelasan atas penyelesaian piutang;
- d) Jaminan atau sita jaminan jika ada.

### 2. Pengungkapan

- a) Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi juga harus diungkapkan piutang yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan.
- b) Penghapus bukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dasar pertimbangan penghapus bukuan dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

- c) Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapus bukukan, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan Pajak/Retribusi atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

## BAB XI KEBIJAKAN AKUNTANSI PERSEDIAAN

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

Mengatur perlakuan akuntansi persediaan yang perlu disajikan dalam laporan keuangan.

#### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi persediaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
- b) Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Kota Tomohon, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, dan Non-APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### 3. Definisi

- a) 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.
- b) Persediaan merupakan aset yang berupa:
  - 1) Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah;
  - 2) Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang akan digunakan dalam proses produksi;
  - 3) Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
  - 4) Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan.
  - 5) Barang-barang untuk tujuan berjaga-jaga atau strategis seperti cadangan minyak dan cadangan beras.
- c) Persediaan berdasarkan sifat pemakainya terdiri dari:
  - 1) Barang Pakai Habis;
  - 2) Barang Tak Pakai Habis;
  - 3) Barang Bekas Pakai.
- d) Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan atau disimpan untuk digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, obat-obatan, alat kesehatan/KB, bahan medis, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, barang bekas pakai seperti komponen bekas.
- e) Dalam hal Pemerintah Kota Tomohon memproduksi sendiri, persediaan juga meliputi bahan yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian, bibit tanaman, bibit ternak dan bibit ikan.
- f) Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai persediaan, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi, bibit tanaman.
- g) Persediaan dapat terdiri dari:
  - 1) Bahan pakai habis seperti persediaan alat tulis kantor, persediaan alat listrik;

- 2) Persediaan bahan dan material seperti hewan dan/atau tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.
- 3) Suku Cadang;
- 4) Persediaan benda pos;
- 5) Persediaan obat-obatan dan alat kesehatan/KB/bahan medis;
- 6) Persediaan bahan bakar;
- 7) Persediaan bahan makanan pokok;
- 8) Persediaan barang yang akan diserahkan kepada pihak ketiga/masyarakat;
- 9) Tanah/bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- h) Persediaan dalam kondisi rusak, usang atau kadaluarsa tidak dilaporkan dalam neraca tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- i) Persediaan diklasifikasikan sebagaimana diatur dalam Bagan Akun Standar.

## B. PENGAKUAN

1. Persediaan diakui pada saat:
  - a. potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal;
  - b. diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.
2. Pengakuan persediaan pada akhir periode akuntansi, dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi fisik sesuai Berita Acara Pemeriksaan Fisik Persediaan/*Stock Opname*.
3. Inventarisasi fisik dilakukan atas barang yang belum terpakai dan berada dalam penguasaan Pengurus Barang/Pengurus Barang Pembantu atau masih berada di gudang/tempat penyimpanan persediaan.
4. Tidak termasuk sebagai gudang/tempat penyimpanan persediaan antara lain :
  - a. Ruang kerja pada kantor Satuan Kerja Perangkat Daerah;
  - b. Loker-loker pelayanan pada SKPD yang melakukan pelayanan publik.
  - c. Poli/instalasi, instalasi obat Puskesmas, instalasi obat Pustu.
5. Persediaan obat-obatan/alat kesehatan/KB/bahan medis diakui pada gudang farmasi milik Dinas Kesehatan Daerah, Rumah Sakit Umum Daerah dan Perangkat Daerah terkait.
6. Pemerintah Kota Tomohon menggunakan pendekatan beban dalam pengakuan beban persediaan dimana setiap pembelian barang persediaan pada tahun berjalan akan dicatat sebagai beban persediaan.
7. Jika terjadi selisih antara catatan persediaan menurut Pengurus/Penyimpan Barang atau catatan persediaan menurut fungsi akuntansi dengan hasil *stock opname* disebabkan karena persediaan usang, kadaluarsa, atau rusak, maka digunakan hasil *stock opname* barang pada akhir periode.

### C. PENGUKURAN

1. Persediaan disajikan sebesar:
  - a) Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.
  - b) Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.
  - c) Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).
2. Metode pencatatan persediaan dilakukan secara periodik, maka pengukuran persediaan pada saat penyusunan laporan keuangan dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi fisik dengan menggunakan harga perolehan terakhir.

### D. PENYAJIAN

Persediaan disajikan sebagai bagian dari Aset Lancar di Neraca. Rincian dari Persediaan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

### E. PENGUNGKAPAN

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

- a) kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.
- b) 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
- c) jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

## BAB XII KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

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

#### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh investasi baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
- b) Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi investasi Pemerintah Kota Tomohon baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi saat pengakuan, klasifikasi, pengukuran dan metode penilaian investasi, serta pengungkapannya pada laporan keuangan.
- c) Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi, tidak termasuk Badan Layanan Umum Daerah dan perusahaan Daerah.

#### 3. Definisi

- a) 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
- b) Investasi merupakan instrumen yang dapat digunakan oleh pemerintah daerah untuk memanfaatkan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.
- c) Investasi diklasifikasikan menjadi dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset tidak lancar.
- d) Investasi Jangka Pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang. Investasi jangka pendek memiliki karakteristik sebagai berikut:
  - 1) Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan dalam waktu 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan.
  - 2) Ditujukan dalam rangka manajemen kas dimana pemerintah daerah dapat menjual/mencairkan investasi tersebut jika timbul kebutuhan kas.
  - 3) Investasi jangka pendek biasanya berisiko rendah. Deposito berjangka waktu 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dikategorikan sebagai investasi jangka pendek. Sedangkan deposito berjangka waktu kurang dari 3 (tiga) bulan dikategorikan sebagai Kas dan Setara Kas.

- e) Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka panjang menurut sifat penanaman investasinya dibagi menjadi dua yaitu:
- 1) Investasi Jangka Panjang Nonpermanen.  
Investasi jangka Panjang NonPermanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan atau suatu waktu akan dijual atau ditarik kembali.
  - 2) Investasi Jangka Panjang Permanen.  
Investasi Jangka Panjang Permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan atau tanpa ada niat untuk diperjualbelikan atau ditarik kembali.
- f) Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan.
- g) 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.
- h) 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.
- i) Nilai nominal adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang tertera dalam lembar saham dan obligasi.
- j) Nilai pasar adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan suatu investasi dalam pasar yang aktif antara pihak yang independen.
- k) Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
- l) Perusahaan asosiasi adalah suatu perusahaan yang investornya mempunyai pengaruh signifikan dan bukan merupakan anak perusahaan maupun joint venture dari investornya. Perusahaan negara/Daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/Daerah.

#### 4. Klasifikasi

- a. Klasifikasi investasi sesuai dengan Bagan Akun Standar.
- b. Investasi diklasifikasikan menjadi dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset tidak lancar.

#### B. PENGAKUAN

Suatu transaksi pengeluaran uang dan/atau aset, penerimaan hibah dalam bentuk investasi dan perubahan piutang menjadi investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Pemerintah Daerah kemungkinan akan memperoleh manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa depan dengan tingkat kepastian cukup. Pemerintah daerah perlu mengkaji tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa depan berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan yang pertama kali.
2. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai/andal (*reliable*), biasanya didasarkan pada bukti transaksi yang menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya. Jika transaksi tidak dapat diukur berdasarkan bukti perolehannya, penggunaan estimasi yang layak juga dapat dilakukan.

## C. PENGUKURAN DAN PENILAIAN

### 1. Pengukuran

Secara umum untuk investasi yang memiliki pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasarnya, maka nilai pasar dapat dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Dan untuk investasi yang tidak memiliki pasar aktif, maka dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai wajar lainnya.

Pengukuran investasi berdasarkan jenis investasinya, dapat diuraikan sebagai berikut:

- a) Pengukuran investasi jangka pendek
  - 1) Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga:
    - Apabila terdapat nilai biaya perolehannya, maka investasi jangka pendek diukur dan dicatat berdasarkan harga transaksi investasi ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank, dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
    - Apabila tidak terdapat nilai biaya perolehannya, maka investasi jangka pendek diukur dan dicatat berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasarnya. Dan jika tidak terdapat nilai wajar, maka investasi jangka pendek dicatat berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.
  - 2) Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham diukur dan dicatat sebesar nilai nominalnya.
- b) Pengukuran investasi jangka panjang:
  - 1) Investasi jangka panjang yang bersifat permanen dicatat sebesar biaya perolehannya, meliputi harga transaksi investasi ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.
  - 2) Investasi jangka panjang non permanen:
    - Investasi jangka panjang non permanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dicatat dan diukur sebesar nilai perolehannya.
    - Investasi jangka panjang non permanen yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian misalnya dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.

- Investasi jangka panjang nonpermanen dalam bentuk penanaman modal pada proyek-proyek pembangunan pemerintah daerah (seperti proyek PIR) diukur dan dicatat sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
  - Dalam hal investasi jangka panjang diperoleh dengan pertukaran aset pemerintah daerah maka investasi diukur dan dicatat sebesar harga perolehannya, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.
  - Harga perolehan investasi dalam valuta asing yang dibayarkan dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) yang berlaku pada tanggal transaksi.
  - Diskonto atau premi pada pembelian investasi diamortisasi selama periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang konstan diperoleh dari investasi tersebut.
  - Diskonto atau premi yang diamortisasi tersebut dikreditkan atau didebetkan pada pendapatan bunga sehingga merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai tercatat investasi (*carrying value*) tersebut.
- 3) Investasi nonpermanen yang dilakukan oleh pemerintah, antara lain dapat berupa:
- Pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh pemerintah;
  - Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;
  - Dana yang disisihkan pemerintah dalam rangka pelayanan masyarakat seperti bantuan modal kerja secara bergulir (dana bergulir) kepada kelompok masyarakat;
  - Investasi non permanen lainnya, yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk dimiliki pemerintah secara berkelanjutan, seperti penyertaan modal yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian.
- Pengaturan tentang dana bergulir diatur tersendiri dalam Peraturan Wali Kota yang lain.

## 2. Penilaian

Penilaian investasi pemerintah daerah dilakukan dengan tiga metode sebagai berikut:

### a) Metode biaya

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

b) Metode ekuitas

Dengan menggunakan metode ekuitas, investasi pemerintah daerah dinilai sebesar biaya perolehan investasi awal ditambah atau dikurangi bagian laba atau rugi sebesar persentase kepemilikan pemerintah daerah setelah tanggal perolehan. Bagian laba yang diterima pemerintah daerah, tidak termasuk dividen yang diterima dalam bentuk saham, akan mengurangi nilai investasi pemerintah daerah.

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

c) Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

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

Dengan metode nilai bersih yang dapat direalisasikan, investasi pemerintah daerah dinilai sebesar harga perolehan investasi setelah dikurangi dengan penyisihan atas investasi yang tidak dapat diterima kembali.

Perhitungan atas nilai bersih investasi yang dapat direalisasikan dilakukan dengan mengelompokkan investasi pemerintah daerah yang belum diterima kembali sesuai dengan periode jatuh temponya (*aging schedule*).

Besarnya penyisihan atas investasi yang tidak dapat diterima kembali dihitung berdasarkan persentase penyisihan untuk masing-masing kelompok sebagai berikut:

No	Periode Jatuh Tempo Pengembalian Investasi	Persentase Penyisihan
1	Jatuh tempo pada Periode 1 s.d 2 Tahun	25 %
2	Jatuh tempo pada periode 2 s.d 3 Tahun	50 %
3	Jatuh tempok pada periode 3 s.d 4 Tahun	75 %
4	Jatuh tempo pada periode di atas 4 Tahun	100 %

Penggunaan metode-metode tersebut di atas didasarkan pada kriteria sebagai berikut:

- Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya.
- Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas.
- Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas.
- Kepemilikan atas investasi jangka panjang bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.

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

#### D. 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 Non permanen dan Investasi Permanen.

#### E. 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, baik 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. Perubahan pos investasi.

## BAB XIII KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

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

#### 2. Ruang Lingkup

a) Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh aset tetap dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pemerintah daerah yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, Non-APBD atau perolehan lainnya yang sah, tidak termasuk Badan Layanan Umum Daerah dan Perusahaan Daerah.

b) Aset Tetap tidak diterapkan untuk:

- 1) Hutan dan Sumber Daya Alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural resources*);
- 2) Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-regenerative natural resources*).

Hal ini berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup dalam butir a dan b diatas dan dapat dipisahkan dari aktivitas dan aset tersebut.

c) Pemerintah Daerah tidak diharuskan menyajikan aset bersejarah (*heritage assets*) di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### 3. Definisi

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.

b) 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.

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

d) Masa Manfaat adalah:

- 1) Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau

- 2) Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.
- e) Nilai Sisa adalah jumlah netto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.
  - f) Nilai Tercatat adalah nilai buku aset tetap, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset tetap setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
  - g) Nilai Wajar adalah nilai tukar aset tetap atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
  - h) Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset tetap yang bersangkutan.
  - i) Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.
  - j) Kontrak Konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.
  - k) Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.
  - l) Uang Muka Kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.
  - m) Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.
  - n) Pemberi Kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.
  - o) Retensi adalah jumlah termin (*progress billing*) yang belum dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut.
  - p) Termin (*Progress Billing*) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.
  - q) Kapitalisasi adalah penentuan nilai pembukuan terhadap semua pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, yang harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.
  - r) Aset Tetap-Renovasi adalah biaya perbaikan/ renovasi/ rehabilitasi atas Aset Tetap yang bukan milik entitas bersangkutan yang digunakan/dimanfaatkan berdasarkan perjanjian tertulis dengan entitas lainnya selama jangka waktu tertentu atas biaya entitas bersangkutan yang dianggarkan dalam APBD dan tidak mendapatkan ganti rugi atas biaya perbaikan/renovasi/rehabilitasi yang telah dikeluarkan, sepanjang biaya tersebut memenuhi syarat kapitalisasi aset.

#### 4. Klasifikasi Aset Tetap

- a) Aset Tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah sebagai berikut:
  - 1) Tanah;
  - 2) Peralatan dan Mesin;
  - 3) Gedung dan Bangunan;
  - 4) Jalan, Irigasi dan Jaringan;
  - 5) Aset Tetap Lainnya;
  - 6) Konstruksi dalam Pengerjaan.
- b) Tanah yang dikelompokkan sebagai Aset Tetap adalah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.
- c) Gedung dan Bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
- d) Peralatan dan Mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.
- e) Jalan, Irigasi dan Jaringan mencakup jalan, irigasi dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
- f) Aset Tetap Lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
- g) Aset yang termasuk dalam klasifikasi Aset Tetap Lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olah raga, hewan, ikan, 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.
- h) Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.
- i) Aset Tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

#### 5. Pengakuan Aset Tetap

- a) Pada umumnya aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi seluruh kriteria sebagai berikut:
  - d) Berwujud;
  - e) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
  - f) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
  - g) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas dan/atau tidak untuk diserahkan kepada masyarakat/pihak ketiga;
  - h) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;

- i) Nilai Rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.
- b) Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomi masa depan yang dapat diberikan oleh aset tetap tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima resiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika manfaat dan resiko telah diterima entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.
- c) Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.
- d) Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah. Pekerjaan yang telah selesai 100% dan diserahkan dengan Berita Acara Serah Terima (PHO) walaupun sampai dengan tanggal pelaporan keuangan belum dilakukan pembayaran, diakui sebagai aset tetap.
- e) Saat pengakuan aset akan dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut 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.
- f) Khusus pengakuan Aset Tetap Renovasi, biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik diakui sebagai berikut:
  - 1) Apabila renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomi dan sosial aset tetap misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi dan diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya. Apabila renovasi aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomis, maka dianggap sebagai beban operasional.
  - 2) Apabila manfaat ekonomis renovasi tersebut lebih dari 1 (satu) tahun buku, dan memenuhi butir 1 diatas, maka biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomis renovasi kurang dari 1 (satu) tahun, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai beban operasional tahun berjalan.
  - 3) Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut material, dan memenuhi syarat butir 1 dan 2 diatas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap Renovasi.

Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai beban operasional.

6. Batasan Jumlah Biaya Kapitalisasi (*Capitalization Threshold*) Perolehan Awal Aset Tetap
  - a) Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap adalah pengeluaran pengadaan baru dan penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi.
  - b) Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap menentukan apakah perolehan suatu aset harus dikapitalisasi atau tidak.
  - c) Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap atas perolehan aset tetap diatur lebih lanjut dengan Peraturan Walikota Tentang Batas Minimal Kapitalisasi Aset Tetap dalam Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kota Tomohon.
7. Pengukuran Aset Tetap
  - a) Aset Tetap dinilai dengan biaya perolehan.
  - b) Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan untuk kondisi pada point 2 bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (revaluasi) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan. Penilaian kembali yang dimaksud hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.
  - c) Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.
  - d) Biaya perolehan aset adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap digunakan.
  - e) Nilai wajar digunakan untuk mencatat aset tetap yang bersumber dari donasi/hibah atau rampasan/sitaan yang tidak diketahui nilai perolehannya.
  - f) Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan untuk kondisi pada poin 6 bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (revaluasi) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan. Penilaian Kembali yang dimaksud hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat Perolehan awal.
  - g) Pengukuran dapat dipertimbangkan apabila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam Keadaan suatu aset yang dikonstruksi/ dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya yang digunakan dalam proses konstruksi.

- h) Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.
- i) Untuk keperluan Penyusunan Neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.

#### 8. Komponen Biaya

- a) Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksud.
- b) Biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
  - 1) Biaya Perencanaan;
  - 2) Biaya lelang;
  - 3) Biaya Pengawasan;
  - 4) Biaya Persiapan Tempat;
  - 5) Biaya Pengiriman Awal (*Initial delivery*) dan Biaya Simpan dan Bongkar Muat (*handling cost*);
  - 6) Biaya Pemasangan (*installation cost*);
  - 7) Biaya Profesional seperti arsitek dan insinyur;
  - 8) Biaya Konstruksi; dan
  - 9) Biaya pengujian aset untuk menguji apakah aset telah berfungsi dengan benar (*testing cost*).
- c) Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehannya. Biaya Perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.
- d) 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.
- e) Biaya Perolehan Gedung dan Bangunan Menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.
- f) Biaya perolehan jalan, jaringan, dan instalasi menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, jaringan, dan instalasi sampai siap pakai.

Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, jaringan, dan instalasi tersebut siap pakai.

- g) Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.
- h) Biaya Administrasi dan umum lainnya bukan merupakan suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset tetap atau membawa aset ke kondisi kerjanya. Namun kalau biaya administrasi dan umum tersebut dapat diatribusikan pada perolehannya maka merupakan bagian dari perolehan aset tetap.
- i) Atribusi biaya umum dan administrasi yang terkait langsung pengadaan aset tetap konstruksi maupun non konstruksi yang sejenis dalam hal pengadaan lebih dari satu aset dapat dilakukan secara proporsional dengan nilai aset.
- j) Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.
- k) Aset Tetap yang diperoleh dari dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
- l) Setiap Potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.

#### 9. Penilaian awal Aset Tetap

- a) Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.
- b) Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar.

#### 10. 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.

#### 11. Aset Tetap Digunakan Bersama

- a) Aset yang digunakan bersama oleh beberapa Akuntansi, pengakuan aset tetap bersangkutan dilakukan/dicatat oleh entitas akuntansi yang melakukan pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) terhadap aset tetap tersebut yang ditetapkan dengan surat keputusan penggunaan oleh walikota selaku pemegang kekuasaan Pengelolaan Barang Milik Daerah.
- b) Aset tetap yang digunakan bersama, pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) hanya oleh entitas Akuntansi dan tidak bergantian.

#### 12. Aset Perjanjian kerjasama Fasos Fasum

- a) Pengakuan Aset tetap akibat dari perjanjian kerja sama dengan pihak ketiga berupa fasilitasi social dan fasilitasi umum (Fasos/Fasum), pengakuan aset tetap dilakukan setelah adanya berita acara serah terima (BAST) atau diakui pada saat penguasaannya berpindah.

- b) Aset tetap yang diperoleh dari penyerahan fasos fasum dinilai berdasarkan nilai nominal dalam BAST, maka fasos fasum dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap fasos fasum diperoleh.

13. Pertukaran Aset (*exchange of assets*)

- a) Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagai aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh, yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang ditransfer/diserahkan.
- b) 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 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*) aset yang dilepas.
- c) Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya suatu pengurangan nilai (*impairment*) atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (*written down*) senilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus dan kapal terbang. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.

14. Aset Donasi

- a) Aset Tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
- b) Sumbangan Aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke suatu entitas, misalnya perusahaan non pemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah daerah. Tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat handal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.
- c) Tidak termasuk aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah daerah. Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah daerah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah daerah telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.
- d) Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapat operasional.

15. Pengeluaran Setelah Perolehan (*Subsequent Expenditures*)

- a) Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi dimasa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/ volume. Peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, penambahan fungsi, atau peningkatan standar kinerja yang nilainya sebesar nilai satuan minimum kapitalisasi aset atau lebih, harus ditambahkan pada nilai tercatat (*dikapitalisasi*) aset yang bersangkutan.
- b) Tidak termasuk dalam pengertian memperpanjang masa manfaat atau member manfaat ekonomi dimasa datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/ volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja adalah pemeliharaan/ perbaikan yang merupakan pemeliharaan rutin/ berkala/ terjadwal atau yang dimaksudkan hanya untuk mempertahankan aset tetap tersebut agar berfungsi baik/ normal, atau hanya untuk sekedar memperindah atau mempercantik suatu aset tetap.
- c) Nilai satuan kapitalisasi aset tetap untuk pengeluaran setelah perolehan yang dimaksud diatur lebih lanjut dengan Peraturan Wali Kota.
- d) Kapitalisasi setelah perolehan awal hanya dapat dilakukan atas aset tetap awal yang disajikan secara intrakomptabel.

16. Pengukuran Berikutnya (*Subsequent measurement*) Terhadap Pengakuan Awal

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 tetap.

17. Penyusutan

- a) Metode Penyusutan yang dipergunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*).
- b) Nilai Penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai beban penyusutan dan dicatat pada Akumulasi Penyusutan aset tetap sebagai pengurang nilai aset.
- c) Aset Tetap-Renovasi dilakukan penyusutan sesuai dengan umur ekonomis mana yang lebih pendek antara masa manfaat aset dengan masa pinjaman/sewa.
- d) Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, buku perpustakaan, barang bercorak kebudayaan/kesenian tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat aset tetap lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati.
- e) Masa Manfaat untuk menghitung tarif penyusutan untuk masing-masing kelompok aset tetap diatur lebih lanjut dalam Peraturan Walikota.
- f) Aset tetap berikut tidak disusutkan, yaitu tanah dan konstruksi dalam pengerjaan.
- g) Aset tetap yang direalisasikan sebagai aset lainnya dalam neraca berupa aset Kemitraan Dengan Pihak ketiga dan aset Idle disusutkan sebagaimana layaknya Aset tetap.

- h) Penyusutan tidak dilakukan terhadap Aset tetap yang direklasifikasikan sebagaimana layaknya Aset Lainnya Berupa:
  - 1) Aset Tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah dan telah diusulkan kepada pengelola Barang untuk dilakukan Penghapusannya; dan
  - 2) Aset Tetap dalam kondisi rusak berat dan / atau usang yang telah diusulkan kepada pengelola Barang untuk dilakukan penghapusan.
- i) Aset tetap disusutkan selama aset tersebut memberikan manfaat atau memproduksi. Ada kalanya aset tidak dapat memproduksi atau tidak digunakan karena berbagai alasan. Oleh karena tidak digunakan maka aset yang bersangkutan tidak disusutkan dan dipindahkan ke kelompok aset lain-lain. Pemindahan ke aset lain-lain dapat digunakan, dapat dilakukan apabila aset tetap tersebut tidak memproduksi atau tidak digunakan secara permanen. Akan tetapi jika hanya tidak memproduksi sementara aset tetap tersebut tidak dipindahkan ke aset lain-lain. Dengan metode penyusutan metode garis lurus maka penyusutan atas aset tetap tersebut tetap dihitung.
- j) Perbaikan Aset Tetap yang menambah masa manfaat atau menambah kapasitas aset tetap yang bersangkutan disebut pengeluaran modal (*capital Expenditure*). Pengeluaran ini akan mempengaruhi nilai yang dapat disusutkan, perkiraan output dan bahkan masa manfaat aset yang bersangkutan. Pengeluaran Modal ditambahkan pada nilai buku aset tetap yang bersangkutan. Nilai buku aset ditambah dengan pengeluaran modal akan menjadi nilai baru yang disusutkan selama sisa manfaat aset yang bersangkutan. (Tambahan dari bulletin teknis 05 SAP Bap V huruf F untuk belanja yang menambah masa manfaat)
- k) Tabel Masa Manfaat Aset Tetap, Tabel Masa Manfaat Aset Tetap Akibat Perbaikan, Formulasi Perhitungan Penyusutan dan Tarif Penyusutan diatur dengan Peraturan Walikota tersendiri.

#### 18. Penilaian Kembali Aset Tetap (Revaluation)

- a) Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap tidak diperkenankan karena kebijakan akuntansi Pemerintah daerah menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.
- b) Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan didalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam surplus/ defisit pada laporan Operasional.

#### 19. Penghentian dan Pelepasan Aset Tetap

Suatu Aset tetap dan akumulasi penyusutannya dieliminasi dari neraca dan diungkapkan dalam catatan atas Laporan keuangan ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan dianggap tidak memiliki manfaat ekonomi/ social signifikan dimasa yang akan datang setelah ada keputusan dari kepala daerah dan/ atau dengan persetujuan DPRD.

## B. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN ASET TETAP

### 1. Penyajian

Aset tetap disajikan di Neraca sebagai bagian dari Aset

### 2. Pengungkapan

- a) Laporan Keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:
  - 1) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
  - 2) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
    - Penambahan;
    - Pelepasan;
    - Akumulasi Penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
    - Mutasi Aset tetap lainnya.
  - 3) Informasi penyusutan, Meliputi:
    - Nilai Penyusutan;
    - Metode penyusutan yang digunakan
    - Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan
    - Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
- b) Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan:
  - 1) Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
  - 2) Kebijakan Akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
  - 3) Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
  - 4) Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
- c) Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:
  - 1) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
  - 2) Tanggal efektif penilaian kembali;
  - 3) Jika ada, nama penilai independen;
  - 4) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti; dan
  - 5) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.
- d) Aset bersejarah tidak disajikan dalam neraca, namun diungkapkan secara rinci dalam Catatan atas Laporan Keuangan antara lain nama, jenis, kondisi, dan lokasi aset dimaksud.
- e) Informasi aset yang dicatat secara ekstrakomptabel.

## BAB XIV KEBIJAKAN AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Definisi

- a) Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan, yang pada tanggal pelaporan belum selesai dibangun seluruhnya.
- b) Retensi adalah jumlah termin (*progress billing*) yang belum dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut.
- c) Termin (*progressbilling*) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.

#### 2. Klasifikasi

- a) Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai pada saat akhir tahun anggaran. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut biasanya kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.
- b) Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (*swakelola*) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

#### 3. Kontrak Konstruksi

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

#### 4. Penyatuan dan Segmentasi Kontrak Konstruksi

- a) Ketentuan-ketentuan dalam kebijakan ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan kebijakan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi.

- b) Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat dibawah ini terpenuhi:
    - 1) Proposal terpisah telah diajukan setiap aset.
    - 2) Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut.
    - 3) Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.
  - c) Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan kedalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:
    - 1) Aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
    - 2) Harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.
5. Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan
- a) Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada saat penyusunan laporan keuangan jika:
    - 1) Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
    - 2) Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal;
    - 3) Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.
  - b) Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.
  - c) Konstruksi Dalam Pengerjaan ini apabila telah selesai dibangun dan sudah diserahkan akan direklasifikasikan menjadi aset tetap sesuai dengan kelompok asetnya.
  - d) Konstruksi dalam pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:
    - 1) Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
    - 2) Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan.
6. Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan
- a) Dalam beberapa kasus, suatu KDP dapat saja dihentikan pembangunannya karena ketidakterediaan 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 dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
  - b) Apabila pembangunan KDP direncanakan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen, maka saldo KDP tersebut harus dikeluarkan dari Neraca dan dilaporkan sebagai defisit non operasional pada laporan operasional serta kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

## 7. Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan

- a) Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.
- b) Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antara lain:
  - 1) Biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi.
  - 2) Biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut;
  - 3) Biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.
- c) Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi antara lain meliputi:
  - 1) Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia
  - 2) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi
  - 3) Biaya pemindahan sarana, peralatan, bahan-bahan dari dan ke tempat lokasi pekerjaan.
  - 4) Biaya penyewaan sarana dan prasarana
  - 5) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi, seperti biaya konsultan perencanaan
- d) Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu, meliputi:
  - 1) Asuransi;
  - 2) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara tidak langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
  - 3) Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.
- e) Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:
  - 1) Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
  - 2) Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
  - 3) Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
- f) 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.
- g) Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.
- h) Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan.

- i) Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.
- j) Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat forcemajeur maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.
- k) Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.
- l) Realisasi atas pekerjaan jasa konsultasi perencanaan yang pelaksanaan konstruksinya akan dilaksanakan pada tahun selanjutnya sepanjang sudah terdapat kepastian akan pelaksanaan konstruksinya diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan.

B. PENYAJIAN

Konstruksi Dalam Pengerjaan disajikan sebagai bagian dari aset tetap dalam neraca.

C. PENGUNGKAPAN

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

1. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
2. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
3. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;
4. Uang muka kerja yang diberikan;
5. Retensi

## BAB XV KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

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

#### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Dana Cadangan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
- b) Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Daerah yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk BLUD dan perusahaan daerah.

#### 3. Definisi

- a) Dana cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. (PSAP 01 Paragraf 8).

Dana cadangan dibukukan dalam rekening tersendiri atas nama dana cadangan pemerintah daerah yang dikelola oleh Bendahara Umum Daerah (BUD).

- b) Pengelolaan dana cadangan adalah penempatan Dana Cadangan sebelum digunakan sesuai dengan peruntukannya, dalam portofolio yang memberikan hasil tetap dengan risiko rendah. Portofolio tersebut antara lain Deposito, Sertifikat Bank Indonesia, Surat Perbendaharaan Negara (SPN), Surat Utang Negara, dan surat berharga lainnya yang dijamin pemerintah
- c) Pembentukan dana cadangan adalah penerimaan pembiayaan yang berasal dari penggunaan dana cadangan untuk membiayai belanja. Pencairan dana cadangan berarti pemindahan akun Dana Cadangan, yang kemungkinan dalam bentuk deposito, menjadi bentuk kas yang dapat dipergunakan untuk pembiayaan kegiatan yang telah direncanakan. Untuk pembentukan dana cadangan harus ditetapkan dalam peraturan daerah yang didalamnya mencakup:
  - 1) Penetapan tujuan pembentukan dana cadangan;
  - 2) Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
  - 3) Besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan dalam bentuk rekening tersendiri;
  - 4) Sumber dana cadangan; dan
  - 5) Tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

Pembentukan dana cadangan dianggarkan dalam pengeluaran pembiayaan, sedangkan pencairannya dianggarkan pada penerimaan pembiayaan. Untuk penggunaannya dianggarkan dalam program kegiatan yang sudah tercantum di dalam Peraturan Daerah.

4. Klasifikasi

Dana cadangan dapat diklasifikasikan atau dirinci lagi menurut tujuan peruntukannya, misalnya pembangunan rumah sakit, pasar induk atau gedung olahraga.

5. Pengakuan

- a) Pembentukan dan peruntukan suatu Dana Cadangan harus didasarkan pada peraturan daerah tentang pembentukan Dana Cadangan tersebut sehingga dana cadangan tidak dapat digunakan untuk peruntukan yang lain.
- b) Dana cadangan diakui pada saat penerbitan SP2D LS Pembentukan dana cadangan dan terjadi pemindahan dana dari Rekening Kas Daerah ke Rekening Dana Cadangan.
- c) Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan.
- d) Pencairan Dana Cadangan diakui pada saat terbit dokumen pemindah-bukuan atau yang sejenisnya atas Dana Cadangan, yang dikeluarkan oleh BUD atau Kuasa BUD atas persetujuan PPKD.
- e) Penerimaan hasil atas pengelolaan dana cadangan berupa jasa giro/bunga dapat diperlakukan sebagai penambah dana cadangan atau dikapitalisasi ke dana cadangan atau dicatat sebagai Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah-Jasa Giro/Bunga Dana Cadangan sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan dalam Peraturan Daerah tentang Pembentukan Dana Cadangan.

6. Pengukuran

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

B. PENYAJIAN

1. Dana Cadangan disajikan di Neraca pada kelompok Aset Nonlancar.
2. Dana Cadangan disajikan dengan nilai Rupiah.
3. Dalam hal Dana Cadangan dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan maka Dana Cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.

C. PENGUNGKAPAN

1. Pengungkapan dana cadangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya meliputi hal-hal sebagai berikut:
  - a) Dasar hukum (peraturan daerah) pembentukan dana cadangan.
  - b) Tujuan pembentukan dana cadangan.
  - c) Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan.
  - d) Besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan.
  - e) Sumber dana cadangan.
  - f) Tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan dana cadangan.

2. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan. Hasil tersebut dicatat sebagai Lain-lain PAD yang Sah dalam Pendapatan LRA dan Pendapatan LO.
3. Pencairan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai penerimaan pembiayaan. Pembentukan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai Pengeluaran pembiayaan.
4. Pencairan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus masuk kas dari aktivitas investasi.
5. Pembentukan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus kas keluar dari aktivitas investasi.

## BAB XVI KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

Tujuan kebijakan ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas aset lainnya yang mencakup pengakuan, klasifikasi, pengukuran penyajian, dan penilaian, serta pengungkapannya dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah.

#### 2. Ruang Lingkup

- a) Kebijakan ini diterapkan pada akuntansi aset lainnya dalam rangka penyusunan laporan keuangan.
- b) Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan/atau pelaporan Pemerintah Kota Tomohon yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, Non-APBD, tidak termasuk BLUD dan tidak termasuk Perusahaan Daerah.

#### 3. Definisi

- a) Aset Lainnya merupakan aset pemerintah daerah yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan.
- b) Termasuk di dalam Aset Lainnya adalah:
  - 1) Tagihan Penjualan Angsuran;
  - 2) Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah;
  - 3) Kemitraan dengan Pihak Ketiga;
  - 4) Aset Tidak Berwujud;
  - 5) Aset Lain-lain.
- c) Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset pemerintah daerah secara angsuran kepada pegawai pemerintah daerah. Contoh tagihan penjualan angsuran antara lain adalah penjualan rumah dinas dan penjualan kendaraan dinas.
- d) Tuntutan Perbendaharaan merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh bendahara tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.
- e) Tuntutan Ganti Rugi (TGR) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap pegawai negeri bukan bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.
- f) Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki. Bentuk kemitraan tersebut antara lain dapat berupa:
  - 1) Sewa;
  - 2) Pinjam Pakai;
  - 3) Bangun Guna Serah (BGS)/ *Build Operate Transfer* (BOT);

- 4) Bangun Serah Guna (BSG)/ *Build Transfer Operate* (BTO);
  - 5) Kerja Sama Pemanfaatan (KSP);
  - 6) Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur (KSPI).
- g) Sewa adalah pemanfaatan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dan menerima imbalan uang tunai.
  - h) Pinjam Pakai adalah penyerahan penggunaan barang antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah atau antar pemerintah daerah dalam jangka waktu tertentu tanpa menerima imbalan dan setelah jangka waktu tersebut berakhir diserahkan kembali kepada Wali Kota.
  - i) Bangun Guna Serah (BGS) adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, untuk kemudian menyerahkannya kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi).
  - j) Pada akhir masa konsesi ini, penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah sebagai pemilik aset, biasanya tidak disertai dengan pembayaran oleh pemerintah daerah. Walaupun disertai pembayaran oleh pemerintah daerah, pembayaran tersebut dalam jumlah yang sangat rendah. Penyerahan dan pembayaran aset BGS/BOT ini harus diatur dalam perjanjian/kontrak kerjasama.
  - k) Bangun Serah Guna (BGS) adalah pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut. Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak. BGS dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh Pemerintah Daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam BGS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.
  - l) Bangun Serah Guna (BSG) adalah pemanfaatan barang milik daerah berupa tanah oleh pihak lain dengan cara mendirikan bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya, dan setelah selesai pembangunannya diserahkan untuk didayagunakan oleh pihak lain tersebut dalam jangka waktu tertentu yang disepakati.
  - m) Barang Milik Daerah berupa Aset tidak berwujud adalah aset tetap yang secara fisik tidak dapat dinyatakan atau tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya diantaranya hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang. Contoh aset tidak berwujud adalah Perangkat Lunak (*software*) Komputer, lisensi, hak paten, hak cipta (*copyright*), hak merek, dan hak atas kekayaan intelektual lainnya. Aset tidak berwujud dapat diperoleh melalui pembelian atau dapat dikembangkan sendiri 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

- n) Kerja Sama Pemanfaatan (KSP) adalah pendayagunaan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan pendapatan daerah atau sumber pembiayaan lainnya. Kerjasama Pemanfaatan diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset tetap menjadi aset lainnya Kerjasamapemanfaatan.
- o) Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur (KSPI) adalah kerjasama antara pemerintah dan badan usaha untuk kegiatan penyediaan infrastruktur sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- p) Masa Manfaat adalah periode suatu aset diharapkan untuk aktivitas pemerintah daerah dan/atau pelayanan publik atau jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik, yang dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan atas kontrak.
- q) Pos Aset Lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam Tagihan Penjualan Angsuran, Tuntutan Perben-daharaan, Tuntutan Ganti Rugi, Kemitraan dengan Pihak Ketiga dan Aset Tak Berwujud.
- r) Termasuk dalam aset lain-lain adalah aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah karena hilang, rusak berat atau tidak diketahui keberadaannya sehingga tidak dapat dimanfaatkan lagi tetapi belum dihapuskan, serta aset yang telah diserahkan ke pihak lain tetapi belum ada dokumen hibah/serah terima/ dokumen sejenisnya.
- s) Aset Lainnya diklasifikasikan lebih lanjut sebagaimana tercantum pada Bagan Akun Standar (BAS).
- t) Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

## B. PENGAKUAN

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

### C. PENGUKURAN DAN PENILAIAN

1. Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan setelah dikurangi dengan angsuran yang telah dibayarkan oleh pegawai ke kas umum daerah atau berdasarkan daftar saldo tagihan penjualan angsuran.
2. Tagihan Penjualan Angsuran yang jatuh tempo sampai dengan 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan diakui sebagai piutang dalam kelompok aset lancar. Sedangkan tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan diakui sebagai tagihan jangka panjang pada kelompok Aset Lainnya.
3. Tuntutan Perbendaharaan dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keputusan Pembebanan setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh bendahara yang bersangkutan ke kas umum daerah.
4. Tuntutan Ganti Rugi yang masih dalam proses dan belum ada Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) dinilai sebesar nilai buku, adapun Tuntutan Ganti Rugi yang sudah terbit Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) dilakukan reklasifikasi menjadi Piutang Tuntutan Ganti Rugi sebesar ketetapan dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh pegawai yang bersangkutan ke kas umum daerah.
5. Kemitraan dengan Pihak Ketiga dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) aset yang dimanfaatkan oleh pihak ketiga/investor tersebut. Aset yang berada dalam Kemitraan dengan Pihak Ketiga ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.
6. Aset Kemitraan dengan Pihak Ketiga yang harus disusutkan tetap disusutkan sesuai dengan metode penyusutan yang digunakan.
7. Penyerahan/pengembalian aset Kemitraan dengan Pihak Ketiga oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah pada akhir masa perjanjian sebagai berikut:
  - a) Untuk aset yang berasal dari pemerintah daerah dinilai sebesar nilai tercatat yang diserahkan pada saat aset tersebut dikerjasamakan dan disajikan kembali sebagai aset tetap.
  - b) Untuk aset yang dibangun oleh pihak ketiga dinilai sebesar nilai wajar pada saat perolehan/penyerahan.
8. Aset Tidak berwujud disajikan di neraca berdasarkan nilai bruto setelah dikurang amortisasi. Perhitungan amortisasi dilakukan dengan metode garis lurus dengan masa manfaat selama 5 (lima) tahun.
9. 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.

### D. PENGUNGKAPAN

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

1. Rincian aset lainnya;
2. Kebijakan amortisasi atas Aset Tidak Berwujud;
3. Kebijakan pelaksanaan kemitraan dengan pihak ketiga (Sewa, Pinjam Pakai, KSP, BGS/BOT, BSG/BTO dan KSPI);
4. Informasi penting.

## BAB XVII KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Definisi

a) Aset Tak Berwujud (ATB) adalah aset non keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. ATB harus memenuhi kriteria dapat diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan dengan penjelasan sebagai berikut:

- 1) Dapat diidentifikasi artinya aset tersebut nilainya dapat dipisahkan dari aset lainnya atau timbul dari kesepakatan yang mengikat seperti hak kontraktual atau hak hukum lainnya.
- 2) Dikendalikan oleh entitas artinya sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- 3) Mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan artinya potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Potensi tersebut dapat juga berbentuk sesuatu yang produktif dan merupakan bagian dari aktivitas operasional pemerintah misalnya peningkatan pelayanan kepada masyarakat, terselenggaranya kegiatan pemerintahan yang lebih efisien dan efektif. Mungkin pula berbentuk sesuatu yang dapat diubah menjadi kas atau setara kas atau berbentuk kemampuan untuk mengurangi pengeluaran kas, seperti penurunan biaya akibat penggunaan proses produksi alternatif.

b) Masa manfaat

Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:

1) ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*)

Umur manfaat ATB dalam kelompok ini dapat dibatasi dari umur atau banyaknya unit produk yang dihasilkan, yang didasarkan pada harapan entitas untuk menggunakan aset tersebut, atau faktor hukum atau faktor ekonomis mana yang lebih pendek. Umur manfaat tersebut tertuang dalam surat perjanjian perolehan ATB. ATB dengan umur manfaat terbatas tersebut meliputi lisensi dan *franchise*, hak cipta dan paten.

- 2) ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*)  
Dari berbagai faktor relevan yang ada, ATB tertentu diyakini tidak mempunyai batas periode untuk memberikan manfaat kepada entitas. Oleh karena itu, atas ATB yang mempunyai umur manfaat yang tak terbatas, harus dilakukan reviu secara berkala untuk melihat kemampuan aset tersebut dalam memberikan manfaat. ATB yang dikategorikan memiliki umur manfaat tak terbatas meliputi *software* dan kajian yang memiliki manfaat dalam jangka panjang.
- c) 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.
  - d) Lisensi adalah izin yang diberikan oleh pemegang paten kepada pihak lain berdasarkan perjanjian pemberian hak untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu paten yang diberi perlindungan dalam jangka waktu dan syarat tertentu.
  - e) Franchise 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.
  - f) Hak Cipta adalah hak eksklusif bagi pencipta atau penerima hak untuk mengumumkan atau memperbanyak ciptaannya atau memberikan izin untuk itu dengan tidak mengurangi pembatasan-pembatasan menurut peraturan perundang-undangan.
  - g) Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor (penemu) atas hasil invensi (temuan) di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.
  - h) Software digunakan untuk mencatat software komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti *flash disk*, *compact disk*, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya.
  - i) Kajian digunakan untuk mencatat suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di masa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka tidak dapat diakui sebagai ATB.
  - j) Aset Tak Berwujud yang mempunyai nilai sejarah/budaya digunakan untuk mencatat film dokumenter, misalkan, dibuat untuk mendapatkan kembali naskah kuno/alur sejarah/rekaman peristiwa lalu yang pada dasarnya mempunyai manfaat ataupun nilai bagi pemerintah ataupun masyarakat.
  - k) Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan adalah 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 inprogress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi Aset Tak Berwujud yang bersangkutan.

- l) Aset Tak Berwujud lainnya merupakan jenis aset tak berwujud yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam jenis aset tak berwujud yang ada.
- m) Amortisasi adalah penyusutan terhadap aset tidak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya. Amortisasi dilakukan terhadap aset tak berwujud dengan umur manfaat terbatas yang dibatasi berdasarkan umur atau banyaknya unit produk yang dihasilkan sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan.

## 2. Klasifikasi

Aset Tak Berwujud diklasifikasikan menjadi:

- a) *Goodwill*;
- b) Lisensi dan *frenchise*;
- c) Hak Cipta;
- d) Hak Paten;
- e) *Software*;
- f) Kajian;
- g) Aset Tidak Berwujud Yang Mempunyai Nilai Sejarah/Budaya;
- h) Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan;
- i) Aset Tidak Berwujud Lainnya;
- j) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud:
  - 1) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud-Lisensi dan *Frenchise*;
  - 2) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud-Hak Cipta;
  - 3) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud-Hak Paten;
  - 4) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud-Software;
  - 5) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud-Kajian.

## B. PENGAKUAN

1. Secara umum sesuatu diakui sebagai ATB jika dan hanya jika:
  - a) Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari ATB tersebut akan mengalir kepada/dinikmati oleh entitas;
  - b) Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.
2. Secara khusus pengakuan ATB ditetapkan sebagai berikut:
  - a) ATB yang diperoleh secara internal yang tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dan tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB maka seluruh pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut diakui sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.
  - b) ATB yang diperoleh secara internal yang dapat dibedakan menjadi tahap penelitian/riset dan tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB maka:
    - 1) Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.

2) Pengeluaran-pengeluaran dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB diakui apabila memenuhi kriteria:

- Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB 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 sumber daya lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau pemanfaatan ATB tersebut;
- Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.

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.

c) ATB yang dibiayai oleh instansi lain di luar pemerintah daerah maka ATB diakui sebagai aset pihak yang memberikan dana penelitian dan pengembangan.

d) Software diakui sebagai ATB adalah software yang dibangun sendiri dengan cara dikontraskan kepada pihak ketiga.

Software program yang dibeli tersendiri dan penggunaannya tidak terkait dengan hardware tertentu harus dikapitalisasi sebagai ATB, namun apabila software yang dibeli tersebut 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.

e) 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 dan ditambah nilai Hasil Kajian/Pengembangan yang telah dikapitalisasi, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

f) Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan diakui apabila sampai dengan tanggal pelaporan ATB belum selesai sebesar pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi Aset Tak Berwujud yang bersangkutan.

## C. PENGUKURAN

1. ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Apabila ATB diperoleh secara gabungan, maka harus dihitung nilai untuk masing-masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan. Biaya perolehan tersebut terdiri dari harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat serta setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
  - a) Biaya staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
  - b) Biaya profesional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
  - c) Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.
  - 1) ATB yang diperoleh melalui 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.
  - 2) ATB yang diperoleh 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.
  - 3) 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 naskah perjanjian hibah.
  - 4) 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 ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban pada suatu periode tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB periode berikutnya.
  - 5) 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.

## 2. Pengeluaran Berikutnya Setelah Perolehan

Secara umum sifat alamiah ATB adalah tidak adanya penambahan nilai ATB dan tidak diperlukannya penggantian dari bagian ATB dimaksud setelah perolehan awal. Sebagian besar pengeluaran setelah 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 sehingga sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai beban operasional suatu entitas. Namun apabila 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 computer harus memenuhi salah satu kriteria yaitu:

- a. Meningkatkan fungsi *software*;
- b. 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 izin 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:

- a) Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin penggunaan yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.
- b) Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin penggunaan yang lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi.

## 3. Amortisasi

Amortisasi adalah alokasi harga perolehan ATB 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 dengan ketentuan sebagai berikut:

- a) Amortisasi Untuk Aset Tak Berwujud Dengan Masa Manfaat Terbatas.

Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat terbatas dalam hal ini meliputi *lisensi* dan *franchise*, hak cipta dan paten) selama masa manfaat. Umur masa manfaat tersebut tertuang dalam surat perjanjian perolehan ATB yang bersangkutan. Nilai sisa dari ATB dengan masa manfaat yang terbatas bernilai nihil.

- b) Amortisasi Untuk Aset Tak Berwujud Dengan Masa Manfaat Tak Terbatas.

ATB dengan masa manfaat tidak terbatas dalam hal ini goodwill, software dan hasil kajian yang memiliki manfaat dalam jangka panjang tidak boleh diamortisasi. Nilai ATB yang tidak diamortisasi harus ditelaah setiap periode untuk menentukan apakah ATB tersebut masih memiliki manfaat ekonomi di masa depan. Jika tidak lagi memiliki manfaat ekonomi di masa depan atau manfaat ekonominya berkurang dari nilai tercatat maka ATB tersebut mengalami penurunan nilai. Penurunan nilai ATB harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Jika terbukti ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomis di masa mendatang, maka entitas dapat mengajukan proses penghapusan ATB sesuai prosedur dan ketentuan yang berlaku.

Amortisasi dilakukan dengan metode garis lurus, Amortisasi setiap periode akan diakui sebagai beban amortisasi dan penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam Laporan Operasional. Penyesuaian akun ATB dilakukan dengan membentuk akun lawan akumulasi amortisasi ATB.

4. 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 tak 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 tak 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, dengan dilampiri hasil kajian manfaat ekonomis terhadap aset tak berwujud yang bersangkutan. Penghapusan aset baru dapat dilakukan jika proses penghapusan aset telah dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

5. Penghentian dan Pelepasan Aset Tak Berwujud

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 di lingkungan pemerintah daerah disebut sebagai pemindahtanganan dengan cara dijual, dipertukarkan, dihibahkan atau dijadikan penyertaan modal daerah.

Apabila suatu ATB tidak dapat digunakan karena ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak, atau masa kegunaannya telah berakhir, maka ATB tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan. Apabila suatu ATB dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun ATB yang bersangkutan harus dihentikan dan diproses penghapusannya. Entitas dapat mengajukan proses penghapusan ATB sesuai dengan ketentuan berlaku. Pada saat penghapusan, ATB dihentikan dari pencatatan dan diakui kerugian penghapusan ATB sebesar nilai tercatat netto.

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 diamortisasi, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku ATB terkait diperlakukan sebagai kerugian atau keuntungan non operasional. Penerimaan kas dari penjualan dicatat dan dilaporkan sebagai pendapatan pada Laporan Realisasi Anggaran. Penghentian ATB harus diungkapkan dalam CaLK.

#### D. PENYAJIAN

ATB disajikan sebagai bagian dari Aset Lainnya pada Neraca.

#### E. PENGUNGKAPAN

1. Laporan keuangan harus mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:  
Masa manfaat sehingga diketahui adanya ATB dengan masa manfaatnya terbatas atau tidak terbatas.
2. Metode amortisasi yang digunakan, jika aset tak berwujud tersebut terbatas masa manfaatnya.
3. Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan.
4. Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode.
5. ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan (impaired).
6. Penghentian dan penghapusan ATB.
7. Rekonsiliasi nilai tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - a) Penambahan aset tak berwujud yang terjadi, dengan mengungkapkan secara terpisah penambahan yang berasal dari pengembangan di dalam entitas.
  - b) Penghentian dan pelepasan aset tak berwujud.
  - c) Amortisasi yang diakui selama periode berjalan.
  - d) Perubahan lainnya dalam nilai tercatat selama periode berjalan.
8. Informasi pengeluaran riset dan pengembangan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan.
9. Informasi lain penting lainnya terkait ATB.

## BAB XVIII KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

### A. PENDAHULUAN

#### 1. Tujuan

Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

#### 2. Ruang Lingkup

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

#### 3. Definisi

- a) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi Pemerintah Daerah.
- b) Aset tertentu adalah aset yang membutuhkan waktu yang cukup lama agar siap untuk dipergunakan atau dijual sesuai dengan tujuannya.
- c) Biaya pinjaman adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung oleh pemerintah sehubungan dengan peminjaman dana.
- d) Debitur adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.
- e) Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.
- f) Kewajiban Jangka Panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
- g) Kewajiban Jangka Pendek adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
- h) Utang Beban adalah utang pemerintah daerah yang timbul karena pemerintah daerah mengikat kontrak pengadaan barang atau jasa dengan pihak ketiga yang pembayarannya akan dilakukan di kemudian hari atau sampai dengan tanggal pelaporan belum dilakukan pembayaran.
- i) Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) adalah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah daerah yang harus diserahkan kepada pihak lain.

- j) Pendapatan Diterima Dimuka adalah kewajiban yang timbul karena adanya kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain.
  - k) Nilai Nominal adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah.
  - l) Nilai tercatat (*carrying amount*) adalah nilai buku kewajiban yang dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau premium yang belum diamortisasi.
  - m) Diskonto adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (*present value*) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (*maturity value*) dari suatu utang karena tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.
  - n) Premium adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (*present value*) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (*maturity value*) dari suatu utang karena tingkat bunga nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif
  - o) Restrukturisasi utang adalah kesepakatan antara kreditur dan debitur untuk memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa pengurangan jumlah utang.
  - p) Tunggakan adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan entitas membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.
4. Klasifikasi
- a) Klasifikasi atas kewajiban dirinci lebih lanjut pada Bagan Akun Standar.
  - b) Kewajiban pemerintah daerah dapat diklasifikasikan berdasarkan jangka waktu/saat jatuh temponya dan berdasarkan sumber dana
  - c) Berdasarkan jangka waktu jatuh temponya, kewajiban diklasifikasikan menjadi kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang.
  - d) Berdasarkan sumber dananya, kewajiban dapat berasal dari dalam negeri dan dari luar negeri.
  - e) Kewajiban jangka pendek terdiri dari:
    - 1) Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK);
    - 2) Utang Bunga;
    - 3) Utang Pinjaman Jangka Pendek;
    - 4) Bagian Lancar Utang Jangka Panjang;
    - 5) Pendapatan Diterima Dimuka;
    - 6) Utang Beban; dan
    - 7) Utang Jangka Pendek Lainnya.

## B. PENGAKUAN

1. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
2. Kewajiban dapat timbul dari:
  - a) Transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);
  - b) Transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan belum lunas dibayar sampai dengan saat tanggal pelaporan;

- c) Kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*);
  - d) Kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).
3. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah daerah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul.
  4. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu nilai sebagai gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya atau janji untuk menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan.
  5. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak dalam suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Dalam hal ini, hanya ada satu arah arus sumber daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus kepada entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran.
  6. Pengakuan terhadap pos-pos kewajiban jangka panjang adalah saat ditandatanganinya kesepakatan perjanjian utang antara pemerintah daerah dengan Sektor Perbankan/ Sektor Lembaga Keuangan NonBank/Pemerintah Pusat atau saat diterimanya uang kas dari hasil penjualan obligasi pemerintah daerah.
  7. Utang perhitungan pihak ketiga, diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) atas pengeluaran dari Kas Daerah untuk pembayaran seperti gaji dan tunjangan serta pengadaan barang dan jasa.
  8. Utang bunga sebagai bagian dari kewajiban atas pokok utang berupa kewajiban bunga atau *commitment fee* yang telah terjadi dan belum dibayar. Pada dasarnya berakumulasi seiring dengan berjalannya waktu, sehingga untuk kepraktisan utang bunga diakui pada akhir periode pelaporan.
  9. Bagian Lancar Hutang Jangka Panjang, diakui pada saat reklasifikasi kewajiban jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi, kecuali bagian lancar hutang jangka panjang yang akan didanai kembali. Termasuk dalam Bagian Lancar Hutang Jangka Panjang adalah utang jangka panjang yang persyaratannya telah dilanggar sehingga kewajiban itu menjadi kewajiban jangka pendek.
  10. Pendapatan Diterima Dimuka, diakui pada saat kas telah diterima dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah daerah.
  11. Utang Beban, diakui pada saat:
    - a) Beban secara peraturan perundang-undangan telah terjadi tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
    - b) Terdapat tagihan dari pihak ketiga yang biasanya berupa surat penagihan atau *invoice* kepada pemerintah daerah terkait penyerahan barang dan jasa tetapi belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah daerah.
    - c) Barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar.

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

### C. PENGUKURAN

1. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal.
2. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
3. Utang PFK adalah utang Pemerintah Daerah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan Pemerintah Daerah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Iuran Askes, Taspen dan Taperum.
4. Utang PFK diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh BUD atas pengeluaran dari kas daerah untuk pembayaran tertentu, tetapi demi kepraktisan diakui pada setiap akhir periode pelaporan.
5. Termasuk dalam kelompok utang PFK adalah potongan-potongan pajak (PPN dan PPh) yang dipungut oleh Bendahara Pengeluaran namun belum disetorkan ke Kas Negara sampai dengan saat tanggal pelaporan.
6. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.
7. Pada saat pemerintah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.
8. Utang Bunga atas Utang Pemerintah harus dicatat sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang pemerintah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang bunga atas utang pemerintah yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.
9. Utang kepada Pihak Ketiga berasal dari kontrak atau perolehan barang/jasa yang samapi dengan tanggal pelaporan belum dibayar. Utang kepada Pihak Ketiga pada umumnya merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar setelah barang/jasa diterima.
10. Pada saat pemerintah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut

11. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.
12. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.
13. Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
14. Pendapatan diterima dimuka dinilai sebesar kas yang diterima atas barang/jasa yang belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain sampai dengan tanggal neraca.
15. Pendapatan diterima dimuka merupakan nilai atas barang/jasa yang belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain sampai dengan tanggal pelaporan, namun kasnya telah diterima.
16. Utang Beban merupakan beban yang belum dibayar oleh pemerintah daerah sesuai dengan perjanjian atau perikatan sampai dengan tanggal pelaporan.
17. Kewajiban Lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut (tidak termasuk kekurangan pembayaran tunjangan sertifikasi guru PNSD). Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.
18. Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan.
19. Utang Transfer diakui sebesar nilai kekurangan transfer:
  - a) Tunggakan
    - 1) Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah harus disajikan dalam bentuk Daftar Umur (aging schedule) Kreditur pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.  
Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah harus disajikan dalam bentuk Daftar Umur (aging schedule) Kreditur pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.
    - 2) Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo namun Pemerintah Daerah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya sesuai jadwal.
    - 3) Beberapa jenis utang Pemerintah Daerah mungkin mempunyai saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitor diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.
    - 4) Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan di dalam Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar Umur Utang
  - b) Restrukturisasi utang

- 1) Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru.
  - 2) Restrukturisasi dapat berupa:
    - Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan utang baru; atau
    - Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan ulang dapat berbentuk: Perubahan jadwal pembayaran, penambahan masa tenggang, atau menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.
  - 3) Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.
  - 4) Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru.
  - 5) Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.
- c) Penghapusan utang
- 1) Penghapusan utang adalah pembatalan tagihan oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruh jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya.
  - 2) Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang dibawah nilai tercatatnya.
  - 3) Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya dibawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru.
  - 4) Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya dibawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas, maka entitas sebagai debitur harus melakukan penilaian kembali atas aset nonkas ke nilai wajar dan kemudian mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru.

- 5) Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya penerbitan yang belum diamortisasi), dengan Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.
- d) Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah
- 1) Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah adalah biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:
    - Bunga dan provisi atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang;
    - *Commitment fee* atas dana pinjaman yang belum ditarik;
    - Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman
    - Amortisasi kapitalisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, dan sebagainya;
    - Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.
  - 2) Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.
  - 3) Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan penjelasan pada paragraph 49.
  - 4) Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan untuk perolehan aset, maka biaya pinjaman yang harus dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang (*weighted average*) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.
  - 5) Dalam keadaan tertentu, sulit untuk mengidentifikasi adanya hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek pemerintah daerah. Kesulitan juga dapat terjadi bila entitas menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan sehingga diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.

#### D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

1. Pengungkapan kewajiban dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya meliputi hal-hal sebagai berikut:
  - a) Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman.

- b) Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah daerah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya.
- c) Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku.
- d) Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo:
  - 1) Perjanjian Restrukturisasi Utang meliputi:
    - Pengurangan pinjaman;
    - Modifikasi persyaratan ulang;
    - Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
    - Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
    - Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman;
    - Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan
  - 2) Jumlah Tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
  - 3) Biaya Pinjaman:
    - Perlakuan biaya pinjaman;
    - Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan;
    - Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

BAB XIX  
KEBIJAKAN AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN,  
PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI,  
DAN OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN

A. PENDAHULUAN

1. Tujuan

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

2. Ruang Lingkup

- a) Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas menerapkan kebijakan ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan.
- b) Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan Pemerintah Kota Tomohon tidak termasuk Badan Layanan Umum Daerah dan perusahaan daerah.

3. Definisi

- a) 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.
- b) Kesalahan adalah penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.
- c) Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
- d) Operasi yang tidak dilanjutkan adalah penghentian suatu misi atau tupoksi tertentu akibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program, atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa mengganggu fungsi, program atau kegiatan yang lain.
- e) Perubahan Estimasi adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, penambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.
- f) Penyajian Kembali (*restatement*) adalah perlakuan akuntansi yang dilakukan atas pos-pos di dalam neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode pemerintah daerah, untuk pertama kali akan mengimplementasikan kebijakan akuntansi yang baru.
- g) Laporan Keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

#### 4. Koreksi Kesalahan

- a) Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan. Kesalahan mungkin timbul dari adanya keterlambatan penyampaian bukti transaksi anggaran oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan matematis, kesalahan dalam penerapan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian.
- b) Dalam situasi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi.
- c) Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:
  - 1) Kesalahan yang tidak berulang;
  - 2) Kesalahan yang berulang dan sistemik;
- d) Kesalahan yang tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali yang dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:
  - 1) Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
  - 2) Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya;
- e) Kesalahan yang berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.  
Kesalahan berulang dan sistemik tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.
- f) Terhadap setiap kesalahan dilakukan koreksi segera setelah diketahui.
- g) Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan.
- h) Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.
- i) Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan- LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.
- j) Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA.

Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.

Contoh koreksi kesalahan belanja :

- 1) yang menambah saldo kas yaitu pengembalian belanja pegawai tahun lalu karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain.
  - 2) yang menambah saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan belanja tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun pendapatan lain-lain-LRA.
  - 3) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi belanja pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
  - 4) yang mengurangi saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
- k) Koreksi kesalahan atas perolehan aset selain kas yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun aset bersangkutan.

Contoh koreksi kesalahan untuk perolehan aset selain kas:

- 1) yang menambah saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan nilai aset tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan mengurangi akun terkait dalam pos aset tetap.
  - 2) yang mengurangi saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap tahun lalu belum dilaporkan, dikoreksi dengan menambah akun terkait dalam pos aset tetap dan mengurangi saldo kas.
- l) Koreksi kesalahan atas beban yang tidak berulang, sehingga mengakibatkan pengurangan beban, yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LO. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.

Contoh koreksi kesalahan beban:

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

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

Contoh koreksi kesalahan Pendapatan-LRA:

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

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

Contoh koreksi kesalahan pendapatan-LO:

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

- o) Koreksi kesalahan atas penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.

Contoh koreksi kesalahan terkait penerimaan pembiayaan:

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

Contoh koreksi kesalahan terkait pengeluaran pembiayaan:

- 1) yang menambah saldo kas yaitu kelebihan pembayaran suatu angsuran utang jangka panjang sehingga terdapat pengembalian pengeluaran angsuran, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.

- 2) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran utang tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi saldo kas dan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih.
  - p) Koreksi kesalahan yang tidak berulang atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun kewajiban bersangkutan  
Contoh koreksi kesalahan terkait pencatatan kewajiban:
    - 1) yang menambah saldo kas yaitu adanya penerimaan kas karena dikembalikannya kelebihan pembayaran angsuran suatu kewajiban dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun kewajiban terkait.
    - 2) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran kewajiban yang seharusnya dibayarkan tahun lalu dikoreksi dengan menambah akun kewajiban terkait dan mengurangi saldo kas.
  - q) Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 19, 20, 21 dan 23 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap pagu anggaran atau belanja entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.
  - r) Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 19, 22, dan 24 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap beban entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.
  - s) Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pos-pos neraca terkait pada periode ditemukannya kesalahan.  
Contohnya adalah pengeluaran untuk pembelian peralatan dan mesin (kelompok aset tetap) dilaporkan sebagai jalan, irigasi, dan jaringan. Koreksi yang dilakukan hanyalah pada Neraca dengan mengurangi akun jalan, irigasi, dan jaringan dan menambah akun peralatan dan mesin. Pada Laporan Realisasi Anggaran tidak perlu dilakukan koreksi
  - t) Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam Laporan Arus Kas tahun berjalan pada aktivitas yang bersangkutan.
  - u) Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
5. Perubahan Kebijakan Akuntansi
- a) Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui trend posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan diterapkan secara konsisten pada setiap periode.
  - b) 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.

- c) Suatu perubahan kebijakan akuntansi dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau kebijakan akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.
  - d) Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:
    - 1) Adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
    - 2) Adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.
  - e) Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan sehubungan dengan revaluasi.
  - f) Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam CALK.
  - g) Dalam rangka implementasi pertama kali kebijakan akuntansi yang baru dari semula basis Kas Menuju Akrua menjadi basis Akrua penuh, dilakukan:
    - 1) Penyajian Kembali (*restatement*) atas pos-pos dalam Neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode.
    - 2) Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif perlu dilakukan penyesuaian penyajian LRA tahun sebelumnya sesuai klasifikasi akun pada kebijakan akuntansi yang baru.
6. Perubahan Estimasi Akuntansi
- a) Agar memperoleh Laporan Keuangan yang andal, maka estimasi akuntansi perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan entitas yang berubah.
  - b) 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 selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.
  - c) 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.
7. Operasi yang Tidak Dilanjutkan
- a) Apabila suatu misi atau tupoksi suatu entitas pemerintah dihapuskan oleh peraturan, maka suatu operasi, kegiatan, program proyek, atau kantor terkait pada tugas pokok tersebut dihentikan.

- b) 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 CALK.
- c) 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.
- d) 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.
- e) Bukan merupakan penghentian operasi apabila:
  - 1) Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/ alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot, pergantian kebutuhan lain.
  - 2) Fungsi tersebut tetap ada.
  - 3) Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain.
  - 4) Menutup suatu fasilitas yang ber-utilisasi amat rendah, menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

#### 8. Peristiwa Luar Biasa

- a) Peristiwa luar biasa menggambarkan suatu kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas biasa. Didalam aktivitas biasa entitas Pemerintah Daerah termasuk penanggulangan bencana alam atau sosial yang terjadi berulang. Dengan demikian, yang termasuk dalam peristiwa luar biasa hanyalah peristiwa-peristiwa yang belum pernah atau jarang terjadi sebelumnya.
- b) Peristiwa yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas adalah kejadian yang sukar diantisipasi dan oleh karena itu tidak dicerminkan di dalam anggaran. Suatu kejadian atau transaksi yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas merupakan peristiwa luar biasa bagi suatu entitas atau tingkatan pemerintah tertentu, tetapi peristiwa yang sama tidak tergolong luar biasa untuk entitas atau tingkatan pemerintah yang lain.
- c) Dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran karena peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian dimaksud secara tunggal menyebabkan penyerapan sebagian besar anggaran belanja tak terduga atau dana darurat sehingga memerlukan perubahan/pergeseran anggaran secara mendasar.
- d) Anggaran belanja tak terduga atau anggaran belanja lain-lain yang ditujukan untuk keperluan darurat biasanya ditetapkan besarnya berdasarkan perkiraan dengan memanfaatkan informasi kejadian yang bersifat darurat pada tahun-tahun lalu.

Apabila selama tahun anggaran berjalan terjadi peristiwa darurat, bencana, dan sebagainya yang menyebabkan penyerapan dana dari mata anggaran ini, peristiwa tersebut tidak dengan sendirinya termasuk peristiwa luar biasa, terutama bila peristiwa tersebut tidak sampai menyerap porsi yang signifikan dari anggaran yang tersedia. Tetapi apabila peristiwa tersebut secara tunggal menyerap 50% (lima puluh persen) atau lebih anggaran tahunan, maka peristiwa tersebut layak digolongkan sebagai peristiwa luar biasa.

Sebagai petunjuk, akibat penyerapan dana yang besar itu, entitas memerlukan perubahan atau penggeseran anggaran guna membiayai peristiwa luar biasa dimaksud atau peristiwa lain yang seharusnya dibiayai dengan mata anggaran belanja tak terduga atau anggaran lain-lain untuk kebutuhan darurat.

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

BAB XX  
KEBIJAKAN AKUNTANSI  
LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

A. PENDAHULUAN

1. Tujuan

Tujuan kebijakan akuntansi ini untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud.

2. Ruang Lingkup

a) Laporan keuangan untuk tujuan umum dari unit pemerintahan yang ditetapkan sebagai entitas pelaporan disajikan secara terkonsolidasi menurut pernyataan standar ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas.

b) Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk laporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah.

3. Definisi

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

b) Entitas akuntansi adalah satuan kerja/unit kerja pada Pemerintah Kota Tomohon selaku Pengguna/Kuasa Pengguna Anggaran atau Pengguna/Kuasa Pengguna Barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

c) Entitas pelaporan adalah unit kerja pada Pemerintah Kota Tomohon yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

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

e) Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah satuan kerja/unit kerja di lingkungan Pemerintah Kota Tomohon 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. BLUD menyelenggarakan pelayanan umum, memungut dan menerima, serta membelanjakan dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan daerah yang dipisahkan sehingga dalam hal ini BLUD merupakan entitas pelaporan. Di sisi lain BLUD sebagai Pengguna/Kuasa Pengguna Anggaran merupakan entitas akuntansi yang laporan keuangannya dikonsolidasikan dengan Laporan Keuangan SKPD untuk BLUD berbentuk unit kerja dan Laporan Keuangan Daerah untuk BLUD berbentuk SKPD.

#### 4. Prosedur Konsolidasi

- a) Konsolidasi di tingkat Pemerintah Daerah dilaksanakan oleh entitas pelaporan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh semua entitas akuntansi dengan mengeliminasi akun timbal balik (reciprocal accounts) antara lain akun Piutang dan Hutang antar entitas akuntansi serta RK PPKD dan RK SKPD. Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- b) Konsolidasi di tingkat SKPD bagi SKPD yang mempunyai beberapa Kuasa Pengguna Anggaran/Barang (KPA/KPB) dilaksanakan oleh Unit Kerja (Induk) dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh semua entitas akuntansi (KPA/KPB).
- c) Konsolidasi untuk SKPD atau Unit Kerja yang ditetapkan sebagai BLUD dilakukan dengan cara menggabungkan semua realisasi pendapatan dan belanja BLUD dengan belanja yang dibiayai dari rekening Kas Daerah (APBD). Konsolidasi realisasi pendapatan dan belanja BLUD dilakukan berdasarkan SP2D Pengesahan/Nihil yang ditetapkan secara periodik sebagaimana telah diatur dalam peraturan perundangan yang terkait.

#### 5. Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasian

- a) Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan Keuangan Konsolidasian tersebut disajikan oleh entitas pelaporan kecuali Laporan Arus Kas disajikan oleh unit kerja yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.
- b) Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan yaitu triwulanan, semesteran dan tahunan serta berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.

#### 6. Entitas Pelaporan

Suatu entitas pelaporan ditetapkan di dalam peraturan perundang-undangan, yang umumnya bercirikan:

- a) Entitas tersebut dibiayai oleh APBD atau mendapat pemisahan kekayaan dari anggaran;
- b) Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;
- c) Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat pemerintah yang diangkat atau pejabat negara yang ditunjuk atau yang dipilih oleh rakyat; dan
- d) Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung maupun tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran.

7. Entitas Akuntansi

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

8. Badan Layanan Umum Daerah

- a) Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) menyelenggarakan pelayanan umum, memungut dan menerima serta membelanjakan dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan negara yang dipisahkan. Termasuk dalam BLUD antara lain adalah Puskesmas dan Rumah Sakit.
- b) Selaku penerima anggaran belanja pemerintah Daerah (APBD) BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.
- c) Selaku satuan kerja pelayanan berupa Badan, walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan Daerah yang dipisahkan, BLUD adalah entitas pelaporan.

9. Prosedur Konsolidasian BLUD

- a) Konsolidasi yang dimaksud oleh kebijakan akuntansi ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya atau yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya dengan mengeliminasi akun timbal balik.
- b) Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di bawahnya.
- c) Konsolidasi dapat dilaksanakan baik dengan mengeliminasi akun-akun yang timbal balik (reciprocal) maupun tanpa mengeliminasinya.
- d) Dalam hal konsolidasi dilakukan tanpa mengeliminasi akun-akun yang timbal-balik, maka nama-nama akun yang timbal balik dan estimasi besaran jumlah dalam akun yang timbal balik dicantumkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- e) Laporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) digabungkan pada Pemerintah Daerah yang secara organisatoris membawahnya.

f) Laporan Realisasi Anggaran BLUD digabungkan secara bruto kepada Laporan Realisasi Anggaran pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya.

Neraca BLUD digabungkan kepada neraca satuan kerja pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya.

B. PENGUNGKAPAN

1. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan perlu diungkapkan nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing, apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi.
2. Dalam konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik maka perlu diungkapkan nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi.

WALI KOTA TOMOHON,

ttd.

CAROLL JORAM AZARIAS SENDUK

SALINAN SESUAI DENGAN ASLINYA  
**KEPALA BAGIAN HUKUM**  
**SEKRETARIAT DAERAH KOTA TOMOHON,**



**B. R. MAMBU, S.H., M.H.**  
**NIP. 19880626 201001 1 002**