



**BUPATI BOMBANA**  
**PROVINSI SULAWESI TENGGARA**

PERATURAN BUPATI BOMBANA

NOMOR 2 TAHUN 2024

TENTANG

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH  
KABUPATEN BOMBANA

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI BOMBANA,

- Menimbang :
- a. 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 Bupati tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
  - b. bahwa dalam rangka melaksanakan ketentuan Pasal 185 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, Pasal 6 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 71 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, dan Pasal 4 ayat (5) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Pada Pemerintah Daerah, perlu menetapkan Peraturan Bupati Bombana tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
  - c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, dan huruf b, maka perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Bombana;

- Mengingat :
1. Pasal 18 ayat (6) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  2. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas Dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1999 Nomor 75, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3851);
  3. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);
  4. Undang-Undang Nomor 29 Tahun 2003 tentang Pembentukan Kabupaten Kabupaten Bombana, Kabupaten Wakatobi, dan Kabupaten Kolaka Utara di Provinsi Sulawesi Tenggara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 144, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3439);
  5. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
  6. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);
  7. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 238, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6841);

8. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 4, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6757);
9. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Laporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
10. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 39 Tahun 2007 tentang Pengelolaan Uang/Negara Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 83, Tambahan Lembaran Negara 4738);
11. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 5165, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);
12. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 1425);
14. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 70 Tahun 2019 tentang Sistem Informasi Pemerintahan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 1114);
15. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Momor 1447);

16. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
17. Peraturan Daerah Kabupaten Bombana Nomor 3 Tahun 2022 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Bombana Tahun 2022 Nomor 3).

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN BOMBANA

BAB I

KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Bupati ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah adalah Kabupaten Bombana.
2. Pemerintah Daerah adalah Pemerintah Kabupaten Bombana.
3. Bupati adalah Bupati Bombana.
4. Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Kabupaten Bombana yang selanjutnya disingkat DPRD adalah Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Kabupaten Bombana.
5. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan Daerah yang ditetapkan dengan peraturan daerah.
6. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
7. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.
8. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang selanjutnya disingkat LKPD adalah laporan pertanggungjawaban Bupati atas kegiatan keuangan dan sumber daya ekonomis yang dipercayakan sesuai dengan kebijakan akuntansi pemerintah daerah.

9. Peranan dan Tujuan Pelaporan Keuangan adalah Laporan keuangan pemerintah daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah selama satu periode pelaporan.
10. Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
11. Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
12. Transaksi adalah kejadian penting yang dapat mengubah keputusan pengguna laporan keuangan, dan oleh karenanya dicatat dan dilaporkan dalam laporan keuangan.
13. Pengukuran dan penilaian adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.
14. Pengakuan adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu transaksi atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.
15. Pengungkapan adalah laporan keuangan yang menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna.
16. Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
17. Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat SKPKD adalah perangkat daerah pada Pemerintah Kabupaten Sleman selaku pengguna anggaran/pengguna barang, yang juga melaksanakan fungsi pengelolaan keuangan daerah.
18. Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat SKPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang.
19. Entitas pelaporan adalah Pemerintah Kabupaten Sleman yang terdiri atas satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

20. Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/ pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk dikonsolidasikan pada entitas pelaporan.
21. 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.
22. Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.
23. Asumsi dasar pelaporan keuangan adalah asumsi yang mendasari pelaporan keuangan yaitu asumsi kemandirian entitas, asumsi kesinambungan entitas, dan asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).
24. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.
25. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan adalah ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.
26. Kendala informasi yang relevan dan andal adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan kepraktisan.
27. Tanggung jawab atas laporan keuangan adalah pihak-pihak yang bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian laporan keuangan daerah, di mana laporan keuangan tersebut telah disusun berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai, dan isinya telah menyajikan informasi pelaksanaan anggaran dan posisikeuangan secara layak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.
28. Kebijakan akuntansi per komponen laporan keuangan adalah penjelasan kebijakan akuntansi berupa definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan setiap komponen laporan keuangan.

29. Kas Daerah yang selanjutnya disingkat Kasda adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
30. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran yang selanjutnya disingkat SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBD selama satu periode pelaporan.
31. Mata uang pelaporan entitas adalah mata uang rupiah.
32. Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.
33. Materialitas adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna laporan keuangan.
34. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
35. Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.
36. Pos luar biasa adalah pendapatan atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
37. Saldo anggaran lebih adalah akumulasi saldo yang berasal dari SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.
38. Surplus/defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.
39. 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.
40. Tanggal pelaporan keuangan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.
41. Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain.
42. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat LRA adalah laporan realisasi anggaran sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

43. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan operasional sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.
44. Laporan Arus Kas yang selanjutnya disingkat LAK adalah laporan arus kas sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.
45. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang selanjutnya disingkat LPSAL adalah laporan perubahan saldo anggaran lebih sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.
46. Laporan Perubahan Ekuitas yang selanjutnya disingkat LPE adalah laporan perubahan ekuitas sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.
47. Catatan atas Laporan Keuangan yang selanjutnya disingkat CaLK adalah catatan atas laporan keuangan sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.
48. Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BLUD adalah Satuan Kerja atau Unit Kerja pada Satuan Kerja di lingkungan Pemerintah Kabupaten Bombana 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.
49. Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat PPK-BLUD, adalah pola pengelolaan keuangan yang memberikan fleksibilitas berupa keleluasaan untuk menerapkan praktek-praktek bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat dalam rangka memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa, sebagaimana pengecualian dari ketentuan pengelolaan keuangan daerah pada umumnya.
50. Surat Setoran Pajak Daerah yang selanjutnya disingkat SSPD adalah bukti pembayaran atau penyetoran pajak yang telah dilakukan dengan menggunakan formulir atau telah dilakukan dengan cara lain ke kas daerah melalui tempat pembayaran yang ditunjuk oleh Bupati.
51. Surat Ketetapan Pajak Daerah yang selanjutnya disingkat SKPD adalah surat ketetapan yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak yang terutang.
52. Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar yang selanjutnya disingkat SKPDKB adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah



pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administratif dan jumlah pajak yang masih harus dibayar.

53. Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar Tambahan yang selanjutnya disingkat SKPKDBT adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan.
54. Surat Ketetapan Retribusi Daerah yang selanjutnya disingkat SKRD adalah surat ketetapan retribusi yang menentukan besarnya jumlah pokok retribusi yang terutang.
55. Surat Setoran Retribusi Daerah yang selanjutnya disingkat SSRD adalah bukti pembayaran atau penyetoran retribusi yang telah dilakukan dengan menggunakan formulir atau telah dilakukan dengan cara lain ke kas daerah melalui tempat pembayaran yang ditunjuk oleh Bupati.
56. Surat Pemberitahuan Pajak Daerah yang selanjutnya disingkat SPTPD adalah surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, obyek pajak dan/atau bukan obyek pajak dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah.
57. Surat Ketetapan Retribusi Daerah Kurang Bayar yang selanjutnya disingkat SKRDKB adalah surat ketetapan retribusi yang menentukan besarnya jumlah pokok retribusi, jumlah kredit retribusi, jumlah kekurangan pembayaran pokok retribusi, besarnya sanksi administratif dan jumlah retribusi yang masih harus dibayar.
58. Surat Ketetapan Retribusi Daerah Kurang Bayar Tambahan yang selanjutnya disingkat SKRDKBT adalah surat ketetapan retribusi yang menentukan tambahan atas jumlah retribusi yang telah ditetapkan.
59. Surat Tanda Setoran yang selanjutnya disingkat STS adalah formulir yang digunakan untuk menyetorkan penerimaan dari bendahara penerimaan/ bendahara penerimaan pembantu ke kas daerah.
60. Tuntutan Perbendaharaan yang selanjutnya disingkat TP adalah suatu tata cara perhitungan terhadap Bendaharawan, jika dalam pengurusannya terdapat kekurangan perbendaharaan dan kepada Bendaharawan yang bersangkutan diharuskan mengganti kerugian.
61. Tuntutan Ganti Rugi yang selanjutnya disingkat TGR adalah suatu proses tuntutan terhadap pegawai dalam kedudukannya bukan sebagai Bendaharawan, dengan tujuan menuntut penggantian kerugian disebabkan oleh perbuatannya melanggar hukum dan/atau melalaikan

kewajibannya atau tidak melaksanakan kewajibannya sebagaimana mestinya sehingga baik secara langsung ataupun tidak langsung Daerah menderita kerugian.

62. Tuntutan Perbendaharaan-Tuntutan Ganti Rugi yang selanjutnya disingkat TP-TGR adalah suatu proses tuntutan melalui TP dan TGR bagi Bendaharawan atau pegawai bukan Bendaharawan yang merugikan keuangan dan barang Daerah.
63. Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan dan Belanja yang selanjutnya disingkat SP3B adalah surat permintaan yang diterbitkan oleh kepala SKPD/unit kerja yang PPK-BLUD kepada BUD/kuasa BUD untuk mengesahkan pendapatan dan/atau belanja yang digunakan.
64. Surat Perintah Pencairan Dana yang selanjutnya disingkat SP2D adalah dokumen yang digunakan sebagai dasar pencairan dana atas beban APBD.
65. Pembayaran Langsung yang selanjutnya disingkat LS adalah pembayaran langsung kepada bendahara pengeluaran/penerima hak lainnya atas dasar perjanjian kerja, surat tugas, dan/atau surat perintah kerja lainnya melalui penerbitan surat perintah membayar langsung.
66. Surat Perintah Pencairan Dana Pembayaran Langsung yang selanjutnya disingkat SP2D-LS adalah dokumen yang digunakan sebagai dasar pencairan dana atas beban APBD kepada bendahara pengeluaran/penerima hak lainnya atas dasar perjanjian kerja, surat tugas, dan/atau surat perintah kerja lainnya melalui penerbitan surat perintah membayar langsung.
67. Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) Nihil penggantian uang persediaan nihil yang diterbitkan oleh pengguna anggaran/kuasa pengguna anggaran yang selanjutnya disahkan oleh BUD.
68. Uang Persediaan yang selanjutnya disingkat UP adalah uang muka kerja dalam jumlah tertentu yang diberikan kepada bendahara pengeluaran untuk membiayai kegiatan operasional pada SKPD/unit kerja dan/atau untuk membiayai pengeluaran yang menurut sifat dan tujuannya tidak mungkin dilakukan dengan mekanisme pembayaran langsung.
69. Ganti Uang Persediaan yang selanjutnya disingkat GU adalah uang pengganti UP yang tidak dapat dilakukan dengan pembayaran langsung.

70. Tambah Uang Persediaan yang selanjutnya disingkat TU adalah tambahan uang persediaan yang diberikan kepada bendahara pengeluaran/ bendahara pengeluaran pembantu untuk membiayai pengeluaran atas pelaksanaan APBD yang tidak cukup didanai dari UP.

## BAB II

### PRINSIP DAN DASAR PENYUSUNAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

#### Pasal 2

- (1) Peraturan Bupati ini dimaksudkan untuk mengatur penyusunan dan penyajian LKPD sesuai dengan SAP.
- (2) Kebijakan Akuntansi dibangun atas dasar kerangka konseptual kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah yang mengacu pada kerangka konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan.
- (3) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah dilakukan berdasarkan komponen utama kebijakan akuntansi pelaporan dan kebijakan akuntansi akun.
- (4) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah mengatur dasar perlakuan atas pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan akun laporan keuangan pemerintah daerah.

## BAB III

### LAPORAN KEUANGAN

#### Pasal 3

- (1) LKPD terdiri dari:
  - a. LRA;
  - b. LPSAL;
  - c. Neraca;
  - d. LO;
  - e. LAK;
  - f. LPE; dan
  - g. CaLK.
- (2) LKPD sebagaimana dimaksud pada ayat (1), disusun dengan basis akrual kecuali LRA dan LPSAL.
- (3) LRA dan LPSAL sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disusun dengan basis kas.
- (4) LKPD disusun dengan melampirkan laporan keuangan Perusahaan Daerah.

## LRA

### Pasal 4

- (1) LRA menyajikan perbandingan antara anggaran pendapatan, belanja dan pembiayaan dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan.
- (2) LRA sebagaimana dimaksud pada ayat (1) menyajikan paling sedikit pos sebagai berikut:
  - a. Pendapatan – LRA;
  - b. Belanja;
  - c. Surplus/Defisit – LRA;
  - d. Pembiayaan; dan
  - e. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran.
- (3) Rincian lebih lanjut dari pos yang terdapat dalam LRA disajikan dalam CaLK.

## LPSAL

### Pasal 5

- (1) LPSAL menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih periode pelaporan dibandingkan secara komparatif dengan periode sebelumnya.
- (2) LPSAL sebagaimana dimaksud pada ayat (1) menyajikan paling sedikit pos sebagai berikut:
  - a. Saldo Anggaran Lebih awal;
  - b. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
  - c. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran Tahun Berjalan;
  - d. Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya;
  - e. Lain-lain; dan
  - f. Saldo Anggaran Lebih Akhir.
- (3) Rincian lebih lanjut dari pos yang terdapat dalam LPSAL sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disajikan dalam CaLK.

## Neraca

### Pasal 6

- (1) Neraca menyajikan informasi tentang posisi keuangan daerah pada tanggal tertentu.
- (2) Neraca sebagaimana dimaksud pada ayat (1) menyajikan pos sebagai berikut:

- a. Aset;
- b. Kewajiban; dan
- c. Ekuitas.

(3) Rincian lebih lanjut dari pos yang terdapat dalam Neraca sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disajikan dalam CaLK.

## LO

### Pasal 7

- (1) LO menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
- (2) LO sebagaimana dimaksud pada ayat (1) menyajikan paling sedikit pos sebagai berikut:
  - a. Pendapatan-LO;
  - b. Beban;
  - c. Surplus/defisit dari kegiatan non operasional;
  - d. Pos luar biasa; dan
  - e. Surplus/defisit-LO.
- (3) Rincian lebih lanjut dari pos yang terdapat dalam LO sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disajikan dalam CaLK.

## LAK

### Pasal 8

- (1) LAK menyajikan informasi historis mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama periode tertentu sehingga diperoleh gambaran kemampuan daerah dalam menghasilkan kas dan setara kas serta kepastian perolehannya.
- (2) LAK sebagaimana dimaksud pada ayat (1) menyajikan pos sebagai berikut:
  - a. Arus kas dari aktivitas operasi;
  - b. Arus kas dari aktivitas investasi;
  - c. Arus kas dari aktivitas pendanaan; dan
  - d. Arus kas dari aktivitas transitoris.
- (3) Rincian lebih lanjut dari pos yang terdapat dalam LAK sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disajikan dalam CaLK.

## LPE

### Pasal 9

- (1) LPE menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.
- (2) LPE menyajikan sekurang kurangnya pos sebagai berikut:
  - a. Ekuitas Awal;
  - b. Surplus/Defisit LO;
  - c. Dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan mendasar;
  - d. Ekuitas Akhir.
- (3) Rincian lebih lanjut dari pos yang terdapat dalam LPE sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disajikan dalam CaLK.

## CaLK

### Pasal 10

- (1) CaLK menyajikan informasi tentang penjelasan pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai.
- (2) Penjelasan pos laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1), terdiri atas:
  - a. ikhtisar pencapaian kinerja keuangan dalam periode pelaporan;
  - b. dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan akuntansi yang digunakan; dan
  - c. penjelasan lain yang dianggap perlu sehubungan dengan penerapan basis akrual.

## Entitas Pelaporan Keuangan Daerah

### Pasal 11

- (1) Entitas pelaporan keuangan daerah terdiri atas entitas pelaporan dan entitas akuntansi.
- (2) Entitas pelaporan keuangan daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah satuan kerja yang ditunjuk sebagai pengelola keuangan daerah.
- (3) Entitas pelaporan keuangan daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) menyelenggarakan akuntansi keuangan daerah di tingkat pemerintah daerah dan menyusun laporan keuangan daerah konsolidasian.

- (4) Entitas akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) menyelenggarakan akuntansi keuangan daerah di tingkat SKPD dan menyusun laporan keuangan untuk dikonsolidasikan dengan entitas pelaporan keuangan daerah.

#### Pasal 12

- (1) Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1).
- (2) Entitas akuntansi menyusun laporan keuangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) kecuali huruf b (LPSAL) dan huruf e (LAK).
- (3) SKPD atau Unit Kerja yang menerapkan PPK BLUD merupakan entitas akuntansi sekaligus entitas pelaporan.

### BAB IV

#### KEBIJAKAN AKUNTANSI

#### Pasal 13

- (1) LKPD sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) disusun menggunakan Sistem Informasi Keuangan Daerah.
- (2) Sistem Informasi Keuangan Daerah mengakomodasi pemberian informasi pengelolaan keuangan daerah, yang mencakup transaksi kas dan transaksi non kas.

#### Pasal 14

- (1) Penyusunan LKPD berpedoman pada Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah.
- (2) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah, terdiri dari:
  - a. Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah;
  - b. Kebijakan Akuntansi Akun.
- (3) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana tersebut pada ayat (2) memuat penjelasan atas unsur-unsur laporan keuangan antara lain definisi, klasifikasi, pengakuan, pengukuran, penyajian/pengungkapan transaksi atau peristiwa sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.
- (4) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana tersebut pada ayat (2) meliputi:
  - a. BAB I Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
  - b. BAB II Kebijakan Akuntansi Penyajian Laporan Keuangan;
  - c. BAB III Kebijakan Akuntansi Pendapatan-LRA;
  - d. BAB IV Kebijakan Akuntansi Pendapatan-LO;

- e. BAB V Kebijakan Akuntansi Belanja;
- f. BAB VI Kebijakan Akuntansi Beban;
- g. BAB VII Kebijakan Akuntansi Pembiayaan;
- h. BAB VIII Kebijakan Akuntansi Kas dan Setara Kas;
- i. BAB IX Kebijakan Akuntansi Piutang;
- j. BAB X Kebijakan Akuntansi Persediaan;
- k. BAB XI Kebijakan Akuntansi Investasi;
- l. BAB XII Kebijakan Akuntansi Aset Tetap;
- m. BAB XIII Kebijakan Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan;
- n. BAB XIV Kebijakan Akuntansi Dana Cadangan;
- o. BAB XV Kebijakan Akuntansi Aset Lainnya;
- p. BAB XVI Kebijakan Akuntansi Konsesi Jasa
- q. BAB XVII Kebijakan Akuntansi Kewajiban;
- r. BAB XVIII Kebijakan Akuntansi Ekuitas/LPE;
- s. BAB XIX Kebijakan Akuntansi LPSAL;
- t. BAB XX Kebijakan Akuntansi Laporan Arus Kas (LAK);
- u. BAB XXI Kebijakan Akuntansi Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK);
- v. BAB XXII Koreksi Kesalahan;
- w. BAB XXIII Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan;
- x. BAB XXIV Kebijakan Akuntansi Properti Investasi.
- y. BAB XV Kebijakan Penyajian Kembali (Restatement) Neraca

#### Pasal 15

SKPD atau Unit Kerja yang menerapkan PPK-BLUD melaksanakan kebijakan akuntansi BLUD yang diatur tersendiri dengan peraturan Bupati dan berpedoman dengan ketentuan peraturan perundang-undangan pengelolaan keuangan BLUD.

#### Pasal 16

- (1) Pelaksana akuntansi keuangan daerah dilakukan oleh SKPKD dan SKPD.
- (2) SKPKD melaksanakan fungsi akuntansi keuangan daerah di tingkat pemerintah daerah.
- (3) SKPD melaksanakan fungsi akuntansi keuangan daerah di tingkat SKPD.

#### Pasal 17

- (1) Kepala SKPD menyampaikan laporan keuangan kepada Bupati melalui PPKD.
- (2) Laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan sebagai berikut:
  - a. Laporan keuangan semester pertama SKPD disampaikan paling lambat tanggal 10 Juli tahun berkenaan; dan
  - b. Laporan keuangan tahunan SKPD disampaikan paling lambat 2 (dua) bulan setelah tahun anggaran berakhir sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.



- (3) Laporan Keuangan Tahunan BLUD di audit oleh Akuntan Publik dan disampaikan kepada Bupati melalui PPKD sesuai ketentuan ayat (2) huruf b, sedangkan laporan keuangan bulanan, triwulan, dan semesteran disampaikan sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

BAB V  
KETENTUAN PENUTUP

Pasal 18

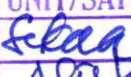
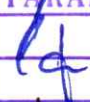



Pada saat Peraturan Bupati ini mulai berlaku, Peraturan Bupati Bombana Nomor 10 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi.Q

Pemerintah Daerah Kabupaten Bombana (Berita Daerah Kabupaten Bombana Tahun 2014 Nomor 10) di cabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 19

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan, kecuali Kebijakan Akuntansi Aset Tetap, Penyusutan Aset Tetap dan Kebijakan Akuntansi Aset Lainnya serta Penyusutannya mulai berlaku paling lama 2 (dua) tahun sejak Peraturan Bupati ini ditetapkan.

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

PARAF KOORDINASI		
NO	UNIT/SATUAN KERJA	PARAF
1	Sekda	
2	ASIS III	
3	Kabag Hukum	
4	Ka. BUD	
5	Kabid Akuntansi	

Ditetapkan di Rumbia  
pada tanggal, 4 JANUARI 2024

Pj. BUPATI BOMBANA,



EDY SUHARMANTO

Diundangkan di Rumbia  
pada tanggal 9 JANUARI 2024

SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN BOMBANA,



MAN ARFA

BERITA DAERAH KABUPETN BOMBANA TAHUN 2024 NOMOR...2

DAFTAR ISI

BAB I	KERANGKA KONSEPTUAL KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH	18
	A. PENDAHULUAN	18
	B. LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH	19
	C. PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN	19
	D. PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI	21
	E. ENTITAS AKUNTANSI DAN ENTITAS PELAPORAN	21
	F. DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN	21
	G. ASUMSI DASAR	22
	H. KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN	23
	I. KENDALA INFORMASI AKUNTANSI YANG RELEVAN DAN ANDAL	24
	J. PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN	25
	K. KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN	27
	L. PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN	30
BAB II	KEBIJAKAN AKUNTANSI PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN	33
	A. PENDAHULUAN	33
	B. DEFINISI	34
	C. KEBIJAKAN TERKAIT PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN	36
	D. KEBIJAKAN AKUNTANSI AKUN	39
BAB III	KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA	40
	A. DEFINISI	40
	B. KLASIFIKASI	40
	C. PENGAKUAN	43
	D. PENGUKURAN	43
	E. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	44
BAB IV	KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN-LO	45
	A. DEFINISI	45
	B. KLASIFIKASI	45
	C. PENGAKUAN	47
	D. PENGUKURAN	50
	E. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	50
BAB V	KEBIJAKAN AKUNTANSI BELANJA	52
	A. DEFINISI	52
	B. KLASIFIKASI	52
	C. PENGAKUAN	52
	D. PENGUKURAN	53
	E. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	53
BAB VI	KEBIJAKAN AKUNTANSI BEBAN	54
	A. DEFINISI	54
	B. KLASIFIKASI	54
	C. PENGAKUAN	54
	D. PENGUKURAN	56

	E.	PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	57
BAB VII		KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN	59
	A.	DEFINISI	59
	B.	KLASIFIKASI	59
	C.	PENGAKUAN	59
	D.	PENGUKURAN	60
	E.	PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	60
BAB VIII		KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS	61
	A.	DEFINISI	61
	B.	KLASIFIKASI	62
	C.	PENGAKUAN	62
	D.	PENGUKURAN	63
	E.	PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	63
BAB IX		KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG	65
	A.	DEFINISI	65
	B.	KLASIFIKASI	65
	C.	PENGAKUAN	66
	D.	PENGUKURAN	69
	E.	PENILAIAN DAN PENYISIHAN PIUTANG	70
	F.	TATA CARA PENYISIHAN DANA BERGULIR	72
	G.	PEMBERHENTIAN PENGAKUAN DAN PENGHAPUSAN PIUTANG	75
	H.	PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	77
BAB X		KEBIJAKAN AKUNTANSI PERSEDIAAN	78
	A.	DEFINISI	78
	B.	KLASIFIKASI	79
	C.	PENGAKUAN	81
	D.	PENGUKURAN	82
	E.	BARANG PERSEDIAAN HILANG	84
	F.	PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	84
BAB XI		KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI	85
	A.	DEFINISI	85
	B.	KLASIFIKASI	85
	C.	PENGAKUAN	86
	D.	PENGUKURAN	87
	E.	PENILAIAN	88
	F.	PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI	89
	G.	PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	89
BAB XII		KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP	90
	A.	DEFINISI	90
	B.	KLASIFIKASI	90
	C.	PENGAKUAN	92
	D.	PENGUKURAN	95
	E.	PEROLEHAN ASET TETAP DARI DONASI	101
	F.	PEROLEHAN ASET TETAP DARI PERTUKARAN ASET	102
	G.	PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN ASET TETAP	102
	H.	PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP	114
	I.	ASET TETAP HILANG	115
	J.	RENOVASI ASET TETAP	115
	K.	REKLASIFIKASI DAN KOREKSI ASET TETAP	116
	L.	PENYUSUTAN ASET TETAP	117

	M.	PENILAIAN KEMBALI ASET TETAP	121
	N.	PERLAKUAN KHUSUS	122
	O.	PENGUNGKAPAN	123
BAB XIII		KEBIJAKAN AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	125
	A.	DEFINISI	125
	B.	KLASIFIKASI	125
	C.	PENGAKUAN	125
	D.	PENGUKURAN	126
	E.	PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	128
BAB XIV		KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN	129
	A.	DEFINISI	129
	B.	KLASIFIKASI	129
	C.	PENGAKUAN	129
	D.	PENGUKURAN	129
	E.	PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	130
BAB XV		KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA	131
	A.	DEFINISI	131
	B.	KLASIFIKASI	131
	C.	PENGAKUAN	136
	D.	PENGUKURAN	144
	E.	AMORTISASI	147
	F.	PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ATB	147
	G.	PENGUNGKAPAN	148
BAB XVI		KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET KONSESI JASA	149
	A.	DEFINISI	149
	B.	KLASIFIKASI	149
	C.	RUANG LINGKUP DAN KARAKTERISTIK PERJANJIAN KONSESI JASA	150
	D.	PENGAKUAN, PENGUKURAN, DAN PENYAJIAN ASET KONSESI JASA	150
	E.	PENGUNGKAPAN ASET KONSESI JASA	152
	F.	PENGAKUAN DAN PENGUKURAN KEWAJIBAN	153
	G.	KEWAJIBAN LAINNYA, KOMITMEN, KEWAJIBAN KONTINJENSI, DAN ASET KONTINJENSI	154
	H.	PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN	154
BAB XVII		KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN	156
	A.	DEFINISI	156
	B.	KLASIFIKASI	157
	C.	PENGAKUAN	158
	D.	PENGUKURAN	162
	E.	PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO	163
	F.	RETRUKTURISASI UTANG	164
	G.	PENGHAPUSAN UTANG	164
	H.	BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN UTANG PEMERINTAH DAERAH	165
	I.	PENGUNGKAPAN	165
BAB XVIII		KEBIJAKAN AKUNTANSI EKUITAS	166
	A.	DEFINISI	166
	B.	PENGAKUAN	166
	C.	PENGUKURAN	166

	D.	PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	166
BAB XIX		KEBIJAKAN AKUNTANSI LPSAL DAN SILPA/SIKPA	168
	A.	DEFINISI	168
	B.	PENGAKUAN	168
	C.	PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	168
BAB XX		KEBIJAKAN AKUNTANSI LAPORAN ARUS KAS	170
	A.	DEFINISI	170
	B.	KLASIFIKASI	171
	C.	PENGAKUAN	172
	D.	PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN	173
BAB XXI		KEBIJAKAN AKUNTANSI CaLK	178
	A.	DEFINISI	178
	B.	STRUKTUR DAN ISI CaLK	179
	C.	PENYAJIAN IKHTISAR PENCAPAIAN TARGET KEUANGAN SELAMA TAHUN PELAPORAN BERIKUT KENDALA DAN HAMBATAN YANG DIHADAPI DALAM PENCAPAIAN TARGET	180
	D.	PENGUNGKAPAN LAINNYA	182
BAB XXII		KEBIJAKAN AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN	187
	A.	DEFINISI	187
	B.	KLASIFIKASI	187
	C.	PERLAKUKAN KOREKSI	188
	D.	PENGUNGKAPAN	189
BAB XXIII		PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN	191
	A.	DEFINISI	191
	B.	PENGAKUAN DAN PENGUKURAN	191
	C.	PENGUNGKAPAN	193
BAB XXIV		KEBIJAKAN AKUNTANSI PROPERTI INVESTASI	194
	A.	DEFINISI	194
	B.	PENGAKUAN	195
	C.	PENGUKURAN	195
	D.	PERLAKUAN	197
	E.	PENGUNGKAPAN	198
BAB XXV		KEBIJAKAN PENYAJIAN KEMBALI ( <i>RESTATEMENT</i> ) NERACA	200
	A.	DEFINISI	200
	B.	TAHAPAN PENYAJIAN KEMBALI	201
	C.	JURNAL STANDAR	201

DAFTAR LAMPIRAN

LAMPIRAN I	KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH	18-39
LAMPIRAN II	KEBIJAKAN AKUNTANSI AKUN	40-202



LAMPIRAN I  
PERATURAN BUPATI BOMBANA  
NOMOR 2 TAHUN 2024  
TENTANG  
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH  
DAERAH KABUPATEN BOMBANA

**BAB I**  
**KERANGKA KONSEPTUAL KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH**  
**DAERAH**

**A. PENDAHULUAN**

**1. Tujuan**

- 1) Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah ini mengacu pada Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintah untuk merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
- 2) Kerangka Konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal terdapat masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam Standar Akuntansi Pemerintahan Daerah.
- 3) Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan standar, maka ketentuan standar diunggulkan relatif terhadap kerangka konseptual ini. Dalam jangka panjang, konflik demikian diharapkan dapat diselesaikan sejalan dengan pengembangan standar akuntansi pemerintahan di masa depan.

**2. Pengertian dan Tujuan Kebijakan Akuntansi**

- 1) Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensikonvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah.
- 2) Tujuan Kebijakan Akuntansi adalah mengatur penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah untuk tujuan umum.
- 3) Kebijakan Akuntansi berlaku untuk setiap entitas akuntansi (SKPD) yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD dan entitas pelaporan (Pemerintah Daerah) tidak termasuk perusahaan daerah.

**3. Ruang Lingkup**

Kerangka konseptual ini mengatur seluruh pertimbangan dalam rangka penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah yang meliputi:

- 1) Tujuan kerangka konseptual;
- 2) Pengertian dan Tujuan Kebijakan Akuntansi;
- 3) Lingkungan Akuntansi Pemerintahan Daerah;
- 4) Peranan dan Tujuan Pelaporan Keuangan;
- 5) Peranan dan Kebutuhan Informasi;
- 6) Pengguna dan Kebutuhan informasi;
- 7) Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan;
- 8) Unsur/elemen Laporan Keuangan;
- 9) Pengakuan Unsur Laporan Keuangan;
- 10) Pengukuran Unsur Laporan Keuangan;
- 11) Pengungkapan unsur Laporan Keuangan;
- 12) Asumsi Dasar;
- 13) Prinsip-prinsip;

- 14) Kendala Informasi Akuntansi;
- 15) Dasar hukum.
- 16) Kerangka konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk Perusahaan Daerah dan Badan Layanan Umum

## **B. LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH**

1. Lingkungan operasional organisasi pemerintah berpengaruh terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.
2. Ciri-ciri penting lingkungan pemerintahan yang perlu dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut:
  - 1) ciri utama struktur pemerintahan dan pelayanan yang diberikan sebagai berikut:
    - a. bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan; sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar pemerintah;
    - b. adanya pengaruh proses politik; dan
    - c. hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah.
  - 2) ciri keuangan pemerintah yang penting bagi pengendalian sebagai berikut:
    - a. anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan sebagai alat pengendalian; dan
    - b. investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan.
3. Aset yang digunakan oleh Pemerintah Daerah, kecuali jenis aset tertentu seperti tanah, mempunyai manfaat dan kapasitas terbatas. Seiring dengan penurunan manfaat dan kapasitas dari suatu aset, maka dilakukan penyesuaian nilai.

## **C. PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN**

### **1. Peranan Pelaporan Keuangan**

- 1) Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.
- 2) Pemerintah daerah mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

#### **a. Akuntabilitas**

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



**b. Manajemen**

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah 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 dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

**d. Keseimbangan antargenerasi (*intergenerational equity*)**

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

**e. Evaluasi kinerja**

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

**2. Tujuan Pelaporan Keuangan**

Pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

- 1) Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan/ sumber daya keuangan;
- 2) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
- 3) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
- 4) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
- 5) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman; dan
- 6) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu pelaporan.

## **D. PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI**

### **1. Pengguna Laporan Keuangan**

Terdapat beberapa kelompok utama penggunaan laporan keuangan pemerintah daerah, namun tidak terbatas antara lain:

- 1) masyarakat;
- 2) para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- 3) pihak yang memberi atau yang berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan
- 4) pemerintah.

### **2. Kebutuhan Informasi**

- 1) informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian, berhubung pajak merupakan sumber utama pendapatan pemerintah, maka ketentuan laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para pembayar pajak perlu mendapat perhatian.
- 2) kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional pemerintah daerah serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan memadai dengan basis akrual, yakni berdasarkan pengakuan munculnya hak dan kewajiban bukan pada arus kas semata. Namun apabila terdapat ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengharuskan penyajian suatu laporan keuangan dengan basis kas, maka laporan wajib disajikan.
- 3) meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam laporan keuangan, pemerintah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan.

## **E. ENTITAS AKUNTANSI DAN ENTITAS PELAPORAN**

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

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

## **F. 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 Tanggungjawab Keuangan Negara;

5. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah beberapa kali diubah dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 238, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6841);
6. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah;
7. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Penilaian Kinerja;
8. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah;
9. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
10. Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2004 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah;
11. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 70 Tahun 2019 tentang Sistem Informasi Pemerintahan Daerah;
12. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah dan Pemutakhirannya;
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah;
14. Peraturan Daerah Kabupaten Bombana Nomor 3 Tahun 2022 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.

## **G. 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 dari:

### **1. Asumsi Kemandirian Entitas**

Asumsi kemandirian entitas, yang berarti bahwa unit pemerintahan 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 dan piutang yang terjadi akibat pembuatan keputusan entitas, serta terlaksana tidaknya program dan kegiatan yang telah ditetapkan.

### **2. Asumsi Kestinambungan Entitas**

Laporan keuangan pemerintah daerah disusun dengan asumsi bahwa pemerintah daerah akan berlanjut keberadaannya dan tidak bermaksud untuk melakukan likuidasi.

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

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

## H. 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 dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu:

### 1. Relevan

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

- 1) memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*) artinya Laporan Keuangan Pemerintah Daerah harus memuat Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu;
- 2) memiliki manfaat prediktif (*predictive value*) artinya Laporan Pemerintah Daerah harus memuat Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini;
- 3) tepat waktu artinya Laporan Keuangan Pemerintah Daerah harus disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan, dan;
- 4) lengkap artinya Laporan Keuangan Pemerintah Daerah harus memuat informasi selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan penggunaan laporan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

### 2. Andal

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

- 1) penyajian jujur, artinya Laporan Pemerintah Daerah harus memuat Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan;
- 2) dapat diverifikasi (*verifiability*), artinya Laporan Keuangan Pemerintah Daerah harus memuat Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih

dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh;

- 3) netralitas, artinya Laporan Pemerintah Daerah harus memuat Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

### **3. Dapat dibandingkan**

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan tersebut.

### **4. Dapat dipahami.**

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

## **I. KENDALA INFORMASI AKUNTANSI YANG RELEVAN DAN ANDAL**

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

### **1. Materialitas**

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

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

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

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

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

## **J. PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN**

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

### **1. Basis Akuntansi**

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

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

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah, serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.

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, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

### **2. Prinsip Nilai Historis (*Historical Cost*)**

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

hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

3. Prinsip Realisasi (*Realization*)

Bagi pemerintah daerah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah daerah suatu periode akuntansi akan digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut. Mengingat LRA masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah menambah atau mengurangi kas. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah daerah tidak mendapat penekanan sebagaimana dipraktekkan dalam akuntansi komersial.

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

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

5. Prinsip Periodisitas (*Periodicity*)

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

6. Prinsip Konsistensi (*Consistency*)

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

7. Prinsip Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)

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

8. Prinsip Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak

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

## **K. KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

Laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*), laporan finansial, dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL). Laporan finansial terdiri dari Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Laporan Arus Kas (LAK). Komponen laporan keuangan pemerintah daerah terdiri atas:

### **1. Laporan Realiasi Anggarn (LRA)**

Laporan Realisasi Anggran merupakan komponen laporan keuangan yang menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran.

Masing-masing unsur dari komponen Laporan Realisasi Anggarn dapat dijelaskan sebagai berikut:

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

### **2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)**

LPSAL merupakan komponen laporan keuangan yang menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut: Saldo



Anggaran Lebih Awal, Penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran Tahun Berjalan, Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya, dan Saldo Anggaran Lebih Akhir.

### 3. Neraca

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

#### 1) Aset

Aset adalah 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 nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

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

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

Aset Lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum.

Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi kepada BUMD, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan dana bergulir. Investasi permanen antara lain penyertaan modal pemerintah dan investasi pemberian pinjaman daerah. Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.

Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah tagihan jangka panjang, aset kerja sama (kemitraan), aset tak berwujud dan aset lain-lain.

## 2) Kewajiban

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah 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 lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah atau dengan pemberi jasa lainnya. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

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

## 3) Ekuitas

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.

## 4. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional merupakan komponen laporan keuangan yang menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang disajikan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit non operasional dari suatu entitas pelaporan. Disamping melaporkan kegiatan operasional, LO juga melaporkan transaksi keuangan dari kegiatan non-operasional dan pos luar biasa yang merupakan transaksi di luar tugas dan fungsi utama entitas.

Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
- 2) Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
- 3) Surplus/defisit dari kegiatan non operasional adalah kenaikan atau penurunan ekuitas yang berasal dari kegiatan non operasional diantaranya surplus/defisit penjualan/pertukaran/pelepasan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.

## 5. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan Arus Kas merupakan komponen laporan keuangan yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

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

- 1) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Daerah atau entitas pemerintah.
- 2) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Daerah atau entitas pemerintah.

6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan Perubahan Ekuitas merupakan komponen laporan keuangan yang menyajikan sekurang-kurangnya pos ekuitas awal, surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan, koreksi-koreksi yang langsung menambah/ mengurangi ekuitas, dan ekuitas akhir yang dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

CaLK merupakan komponen laporan keuangan yang meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam LRA, LPSAL, Neraca, LO, LAK, dan LPE. CaLK 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 (SAP) serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. CaLK mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai berikut:

- 1) Mengungkapkan informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- 2) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/ keuangan dan ekonomi makro;
- 3) Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- 4) Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- 5) Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- 6) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
- 7) Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

## **L. PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

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

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

- 1) Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan; dan
- 2) Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

#### 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. 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 dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar di muka 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 antara lain bersumber dari pajak, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyeterannya ke Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pemerintah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah 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. Sejalan dengan penerapan basis akrual, kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

#### 5. Pengakuan Pendapatan

Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi.

#### 6. Pengakuan Belanja dan Beban

Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui Bendahara Pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi akuntansi di SKPKD atau SKPD. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.

## **BAB II**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI**

### **PENYAJIAN PELAPORAN KEUANGAN**

#### **A. PENDAHULUAN**

1. Penyusunan kebijakan akuntansi terkait laporan keuangan dimulai dari pengumpulan rujukan atau referensi berupa peraturan perundangan dan literatur lain yang terkait dengan kebijakan akuntansi laporan keuangan pemerintah daerah. Sebagai rujukan utama adalah Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, sebagai berikut:
  - 1) PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan;
  - 2) PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas;
  - 3) PSAP 03 Laporan Arus Kas;
  - 4) PSAP 04 Catatan atas Laporan Keuangan;
  - 5) PSAP 05 Akuntansi Persediaan;
  - 6) PSAP 06 Akuntansi Investasi;
  - 7) PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap;
  - 8) PSAP 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan;
  - 9) PSAP 09 Akuntansi Kewajiban;
  - 10) PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi Yang Tidak Dilanjutkan;
  - 11) PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasian;
  - 12) PSAP 12 Laporan Operasional; dan
  - 13) Buletin Teknis SAP terkait pelaporan keuangan.
2. Berdasarkan rujukan dan referensi tersebut dilakukan pemahaman dan analisa untuk melakukan proses penyesuaian dan harmonisasi sesuai kondisi dan kebutuhan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Hasil proses penyesuaian dan harmonisasi dicantumkan kedalam pernyataan-pernyataan pada kebijakan akuntansi pelaporan keuangan.
3. Tujuan Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan ini mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas.
4. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Yang dimaksud pengguna adalah Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD/Legislatif), masyarakat, lembaga pemeriksa/pengawas, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi dan pinjaman, serta pemerintah yang lebih tinggi (Pemerintah Pusat). Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.
5. Untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan akuntansi ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimal isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis akrual. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, mempedomani standar akuntansi pemerintahan.

## B. DEFINISI

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

1. Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan Pemerintahan Daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
3. Apropriasi merupakan anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan mandat yang diberikan kepada Presiden/ gubernur/bupati/ walikota untuk melakukan pengeluaran- pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.
4. Arus Kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Negara /Daerah.
5. 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.
6. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
7. Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
8. Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
9. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah dan/atau yang tidak meliputi Rekening Kas Umum Daerah yaitu belanja JKN FKTP, belanja BLUD, dan belanja BOS yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh Pemerintah Daerah.
10. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
11. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dibebankan dalam satu tahun anggaran.
12. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan pemerintah daerah.
13. Entitas Akuntansi adalah satuan kerja pengguna anggaran/pengguna barang oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan. Yang termasuk ke dalam entitas akuntansi adalah SKPD dan SKPKD selaku pengguna anggaran/pengguna barang.

14. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
15. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.
16. Kas Umum Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Kepala Daerah untuk menampung seluruh penerimaan dan pengeluaran Pemerintah Daerah.
17. 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.
18. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak Pemerintah Daerah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah, termasuk didalamnya penerimaan yang masih berada di rekening penerimaan maupun penerimaan kas/setara kas yang masih berada dalam penguasaan bendahara penerimaan.
19. Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
20. 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.
21. Perusahaan Daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.
22. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Kepala Daerah untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
23. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA
24. Surplus/defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.
25. Selisih Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBD selama satu periode pelaporan.
26. 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 sumberdaya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
27. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.



28. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal laporan.
29. Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan.
30. Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.
31. Selisih kurs adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing ke rupiah pada kurs yang berbeda.
32. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan
33. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
34. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
35. Piutang transfer adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan.
36. 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.
37. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
38. Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.

### **C. KEBIJAKAN TERKAIT PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN**

1. Laporan keuangan untuk tujuan umum disusun dan disajikan dengan basis akrual.  
Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah daerah yaitu basis akrual. Namun, anggaran pemerintah daerah disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, yaitu:
  - 1) Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah daerah adalah basis akrual untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas, dan basis kas untuk pengakuan pendapatan-LRA, dan belanja.
  - 2) Basis akrual untuk LO berarti bahwa 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 pada LO.
- 3) Basis kas untuk penyusunan anggaran daerah berarti LRA disusun berdasarkan basis kas. Pendapatan dan penerimaan pembiayaan yang disajikan dalam LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan. Sebaliknya belanja dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.
  - 4) 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, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
1. Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi dalam menyusun laporan keuangan. Entitas pelaporan yaitu pemerintah daerah, sedangkan entitas akuntansi yaitu SKPD dan SKPKD, tidak termasuk perusahaan daerah.
  2. Yang menjadi entitas pelaporan adalah Pemerintah Daerah Kabupaten Kabupaten Bombana, sementara yang menjadi entitas akuntansi adalah SKPKD dan SKPD yang ada di lingkungan Pemerintah Daerah Kabupaten Bombana, SKPKD dijabat oleh Kepala Badan Keuangan Daerah.
  4. SKPD yang menjadi entitas akuntansi adalah:
    - 1) Dinas Pendidikan dan Kebudayaan
    - 2) Dinas Kesehatan;
    - 3) Dinas Pekerjaan Umum Dan Penataan Ruang
    - 4) Dinas Perumahan Rakyat dan Kawasan Permukiman;
    - 5) Satuan Polisi Pamong Praja;
    - 6) Badan Penanggulangan Bencana Daerah;
    - 7) Dinas Sosial;
    - 8) Dinas Tenaga Kerja dan Transmigrasi;
    - 9) Dinas Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak;
    - 10) Dinas Ketahanan Pangan ;
    - 11) Dinas Lingkungan Hidup;
    - 12) Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil;
    - 13) Dinas Pemberdayaan Masyarakat dan Desa;
    - 14) Dinas Pengendalian Penduduk dan Keluarga Berencana;
    - 15) Dinas Perhubungan;
    - 16) Dinas Komunikas, Informatika, Statistik dan Persandian;
    - 17) Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu;
    - 18) Dinas Kepemudaan, Olahraga dan Pariwisata;
    - 19) Dinas Perpustakaan dan Kearsipan;
    - 20) Dinas Perikanan;
    - 21) Dinas Pertanian;
    - 22) Dinas Perindustrian, Perdagangan, Koperasi dan UKM;
    - 23) Dinas Transmigrasi dan Tenaga Kerja;
    - 24) Sekretariat Daerah;
    - 25) Sekretariat Dewan Perwakilan Rakyat Daerah;
    - 26) Badan Perencanaan Pembangunan Daerah;
    - 27) Badan Keuangan Daerah;
    - 28) Badan Kepegawaian dan Pengembangan SDM;
    - 29) Badan Penelitian dan Pengembangan Daerah;
    - 30) Inspektorat Daerah;
    - 31) Kecamatan Rumbia;
    - 32) Kecamatan Rumbia Tengah;

- 33) Kecamatan Rarowatu;
- 34) Kecamatan Rarowatu Utara;
- 35) Kecamatan Mataoleo;
- 36) Kecamatan Kepulauan Masaloka Raya;
- 37) Kecamatan Lantari Jaya;
- 38) Kecamatan Poleang;
- 39) Kecamatan Poleang Barat;
- 40) Kecamatan Poleang Timur;
- 41) Kecamatan Poleang Tenggara;
- 42) Kecamatan Poleang Utara;
- 43) Kecamatan Poleang Selatan;
- 44) Kecamatan Poleang Tengah;
- 45) Kecamatan Tontonunu;
- 46) Kecamatan Matausu;
- 47) Kecamatan Kabaena;
- 48) Kecamatan Kabaena Barat;
- 49) Kecamatan Kabaena Timur;
- 50) Kecamatan Kabaena Selatan;
- 51) Kecamatan Kabaena Tengah;
- 52) Badan Kesatuan Bangsa dan Politik.

Selain SKPD tersebut diatas ada juga unit-unit SKPD yaitu BLUD RSUD, 22 (dua puluh dua) UPTD Puskesmas, 22 (dua puluh dua) Kelurahan, 2 (dua) UPTD Dinas Kependudukan dan Pencatatan Sipil Kecamatan Poleang dan Kecamatan Kabaena, UPTD Balai Latihan Kerja Dinas Transmigrasi dan Tenaga Kerja, dan UPTD Lainnya sesuai perkembangan pembentukan unit-unit SKPD.

5. Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri atas laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary report*) dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai berikut:
  - 1) Laporan Realisasi Anggaran;
  - 2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
  - 3) Neraca;
  - 4) Laporan Operasional;
  - 5) Laporan Arus Kas;
  - 6) Laporan Perubahan Ekuitas; dan
  - 7) Catatan atas Laporan Keuangan.
6. Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas akuntansi kecuali:
  - 1) Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum daerah
  - 2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.
7. 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 satu tahun, entitas pelaporan mengungkapkan informasi berikut:
  - 1) Alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
  - 2) Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

**D. KEBIJAKAN AKUNTANSI AKUN**

Dalam Kebijakan Akuntansi Akun menjelaskan hal-hal terkait dengan definisi, klasifikasi, pengakuan, pengukuran, pengungkapan/penyajian akun-akun pada lembar muka (*face*) laporan keuangan. Kebijakan Akuntansi Akun Pemerintah Daerah dapat dirinci dan dijelaskan dalam Lampiran II pada BAB III sampai dengan BAB XXV.

PARAF KOORDINASI		
NO	UNIT/SATUAN KERJA	PARAF
1	sekda	
2	Asisten II	
3	Kabag Hukum	
4	ka. buo	
5	Katrol Akuntansi	

Pj. BUPATI BOMBANA,



EDY SUHARMANTO

LAMPIRAN II  
PERATURAN BUPATI BOMBANA  
NOMOR 2 TAHUN 2024  
TENTANG  
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH  
DAERAH KABUPATEN BOMBANA

**BAB III**

**KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA**

**A. DEFINISI**

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan yang menambah Saldo Anggaran Lebih (SAL) dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah dan tidak perlu dibayar kembali.

**B. KLASIFIKASI**

Pendapatan-LRA diklasifikasikan sesuai dengan struktur APBD sebagai berikut:

- I. Pendapatan Asli Daerah (PAD);
  - II. Pendapatan Transfer; dan
  - III. Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah.
- I. Pendapatan Asli Daerah (PAD) antara lain:
1. Pendapatan Pajak Daerah:
    - 1) PBB-P2;
    - 2) BPHTB;
    - 3) PBJT atas:
      - (1) Makanan dan/atau minuman;
      - (2) Tenaga listrik;
      - (3) Jasa perhotelan;
      - (4) Jasa parkir; dan
      - (5) Jasa kesenian dan hiburan;
    - 4) Pajak Reklame;
    - 5) Pajak Air Tanah;
    - 6) Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan;
    - 7) Pajak Sarang Burung Walet;
    - 8) Obsen PKB; dan
    - 9) Opsen BBNKB.
  2. Pendapatan Retribusi Daerah:
    - a. Retribusi Jasa Umum:
      - (1) Retribusi Pelayanan Kesehatan;
      - (2) Retribusi Pelayanan Persampahan/Kebersihan;
      - (3) Retribusi Palayanan Parkir di Tepi Jalan Umum;
      - (4) Retribusi Pelayanan Pasar;
      - (5) Retribusi Pengawasan dan Pengendalian Menara Telekomunikasi;
    - b. Retribusi Jasa Usaha:
      - (1) Retribusi Pemakaian Kekayaan Daerah;
      - (2) Retribusi Tempat Pelelangan;
      - (3) Retribusi Terminal;
      - (4) Retribusi Tempat Khusus Parkir;
      - (5) Retribusi Pelayanan Kepelabuhanan;

- (6) Retribusi Rekreasi dan Olahraga;
- c. Retribusi Perizinan Tertentu:
  - (1) Retribusi Izin Mendirikan Bangunan;
- 3. Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan antara lain:
  - 1) Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas Penyertaan Modal pada BUMN
  - 2) Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (*Deviden*) atas Penyertaan Modal pada BUMD (Lembaga Keuangan)
  - 3) Dst.
- 4. Lain-Lain PAD Yang Sah antara lain:
  - 1) Hasil Penjualan Tanah;
  - 2) Hasil Penjualan Peralatan dan Mesin;
  - 3) Hasil Penjualan Bangunan Gedung;
  - 4) Hasil Penjualan Jalan, Jaringan dan Irigasi;
  - 5) Hasil Penjualan Aset Tetap Lainnya;
  - 6) Hasil Penjualan Konstruksi Dalam Pengerjaan;
  - 7) Hasil Penjualan Aset Lainnya;
  - 8) Hasil Selisih Lebih Tukar Menukar BMD;
  - 9) Hasil Sewa BMD;
  - 10) Hasil Kerja Sama Pemanfaatan BMD;
  - 11) Hasil dari Bangun Guna Serah;
  - 12) Hasil dari Bangun Serah Guna;
  - 13) Hasil dari Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur;
  - 14) Hasil Kerja Sama Daerah
  - 15) Jasa Giro;
  - 16) Hasil Pengelolaan Dana Bergulir;
  - 17) Pendapatan Bunga;
  - 18) Penerimaan atas Tuntutan Ganti Kerugian Daerah;
  - 19) Pendapatan Denda Pajak;
  - 20) Dst.
- II. Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat antara lain:
  - 1. Pendapatan Transfer Dana Bagi Hasil (DBH):
    - 1) DBH Pajak Bumi dan Bangunan;
    - 2) DBH PPh Pasal 21;
    - 3) DBH PPh Pasal 25/29/WPOP DN;
    - 4) DBH Cukai Hasil Tembakau (CHT);
    - 5) DBH SDA Minyak Bumi;
    - 6) DBH SDA Gas Bumi;
    - 7) DBH SDA Pengusahaan Panas Bumi;
    - 8) DBH SDA Mineral dan Batubara-Landrent;
    - 9) DBH SDA Mineral dan Batubara-Royalti;
    - 10) DBH SDA Kehutanan-Provisi Sumber Daya Hutan (PSDH);
    - 11) DBH SDA Kehutanan-Iuran Izin Usaha Pemanfaatan Hutan (IIUPH);
    - 12) DBH SDA Kehutanan-Dana Reboisasi (DR);
    - 13) DBH SDA Perikanan;
  - 2. Pendapatan Transfer Dana Alokasi Umum (DAU):
    - 1) DAU Tambahan Dukungan Pendanaan Kelurahan;
    - 2) DAU Tambahan Dukungan Pendanaan atas Kebijakan Penyetaraan Penghasilan Penghasilan Tetap Kepala Desa dan Perangkat Desa;

- 3) DAU Tambahan Dukungan Pendanaan atas Kebijakan Penggajian Pegawai Pemerintah dengan Perjanjian Kerja (PPPK);
- 4) DAU yang Ditentukan Penggunaannya Bidang Pendidikan;
- 5) DAU yang Ditentukan Penggunaannya Bidang Kesehatan;
- 6) DAU yang Ditentukan Penggunaannya Bidang Pek. Umum;
3. Pendapatan Transfer Dana Alokasi Khusus (DAK) Fisik;
  - 1) DAK Fisik-Bidang Pendidikan Reguler-PAUD;
  - 2) DAK Fisik-Bidang Pendidikan Reguler-SD;
  - 3) DAK Fisik-Bidang Pendidikan Reguler-SMP;
  - 4) DAK Fisik-Bidang Pendidikan Reguler-SLB;
  - 5) DAK Fisik-Bidang Pendidikan Reguler-SKB;
  - 6) DAK Fisik-Bidang Pendidikan-Afirmasi-SD;
  - 7) DAK Fisik-Bidang Pendidikan-Afirmasi-SMP;
  - 8) DAK Fisik-Bid. Pendidikan-Reguler-Perpustakaan Daerah;
  - 9) DAK Fisik-Bidang Pendidikan-Reguler-Gedung Olahraga;
  - 10) DAK Fisik-Bidang Kesehatan dan KB-Reguler-Pelayanan Kesehatan Dasar;
  - 11) DAK Fisik-Bidang Kesehatan dan KB-Reguler-Pelayanan Kesehatan Rujukan;
  - 12) DAK Fisik-Bidang Kesehatan dan KB-Reguler-Pelayanan Keafirmasian;
  - 13) DAK Fisik-Bidang Kesehatan dan KB-Penugasan-Penurunan AKI dan AKB;
  - 14) DAK Fisik-Bidang Pertanian-Penugasan-Pembangunan/Renovasi Sarana dan Prasarana Fisik Dasar Pembangunan Pertanian;
  - 15) DAK Fisik-Bidang Kelautan, Perikanan-Penugasan;
  - 16) DAK Fisik-Bidang Air Minum-Penugasan;
  - 17) DAK Fisik-Bidang Sanitasi-Penugasan;
  - 18) DAK Fisik-Bidang Irigasi-Penugasan;
  - 19) DAK Fisik-Bidang Kesehatan dan KB-Penugasan- Keluarga Berencana;
  - 20) DAK Fisik-Bidang Kesehatan dan KB-Reguler-Pengendalian Penyakit;
  - 21) DAK Fisik-Bidang Kesehatan dan KB-Reguler Penguatan Sistem Kesehatan;
  - 22) Dst.
4. Pendapatan Transfer Dana Alokasi Khusus (DAK) Non Fisk:
  - 1) DAK Non Fisik-BOS Reguler;
  - 2) DAK Non Fisik-BOS Afirmasi;
  - 3) DAK Non Fisik-BOS Kinerja;
  - 4) DAK Non Fisik-TPG PNSD;
  - 5) DAK Non Fisik-Tamsil Guru PNSD;
  - 6) DAK Non Fisik-TKG PNSD;
  - 7) DAK Non Fisik-BOP PAUD;
  - 8) DAK Non Fisik-BOP Pendidikan Kesetaraan;
  - 9) DAK Non Fisik-BOP Museum dan Taman Budaya-Museum;
  - 10) DAK Non Fisik-BOP Museum dan Tama Budaya-Taman Budaya;
  - 11) DAK Non Fisik-BOKKB-BOK;
  - 12) DAK Non Fisik-BOKKB-Pengawasan Obat dan Makanan;
  - 13) DAK Non Fisik-BOKKB-Akreditasi Puskesmas;
  - 14) DAK Non Fisik-BOKKB-Jaminan Persalinan;
  - 15) DAK Non Fisik-BOKKB-BOKB;
  - 16) DAK Non Fisik-PK2UKM;

- 17) DAK Non Fisik-Dana Peayanan Administrasi Kependudukan;
  - 18) DAK Non Fisik-Dana Pelayanan Kepariwisata;
  - 19) DAK Non Fisik-Dana Bantuan BLPS;
  - 20) DAK Non Fisik-Fasilitas Penanaman Modal;
  - 21) DAK Non Fisik-BOKB-KB;
  - 22) DAK Non Fisik-Dana Pelayanan Perlindungan Perempuan dan Anak;
  - 23) DAK Non Fisik-Dana Ketahanan Pangan dan Pertanian;
  - 24) DAK Non Fisik-Dana Penguatan Kapasitas Kelembagaan Sentra IKM;
  - 25) DAK Non Fisik-Pk2UMK;
  - 26) Dst.
5. Pendapatan Dana Desa:
    - 1) Dana Desa
  6. Pendapatan Transfer Antara Daerah antara lain:
    - 1) Pendapatan Bagi Hasil Pajak Kendaraan Bermotor;
    - 2) Pendapatan Bagi Hasil Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;
    - 3) Pendapatan Bagi Hasil Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
    - 4) Pendapatan Bagi Hasil Pajak Air Permukaan;
    - 5) Pendapatan Bagi Hasil Pajak Rokok
- III. Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah antara lain:
1. Pendapatan Hibah dari Pemerintah Pusat;
  2. Pendapatan Hibah dari Pemerintah Daerah Lainnya;
  3. Pendapatan Hibah dari Kelompok Masyarakat/Perorangan Dalam Negeri-LRA
  4. Sumbangan Pihak Ketiga/Sejenis;
  5. Dana Darurat;
  6. Lain-Lain Pendapatan, antara lain:
    - 1) Pendapatan Hibah Dana BOS;
    - 2) Pendapatan atas Pengembalian Hibah;
    - 3) Pendapatan atas Dana *Reducing Emission from Deforestation and Forest Degradation (REDD+) Results Based Payment*;
    - 4) Pendapatan Dana Kapitasi JKN pada FKTP

### **C. PENGAKUAN**

1. Pendapatan-LRA diakui dan dicatat pada saat pendapatan diterima di rekening kas Bendahara Umum Daerah, kecuali pendapatan BLUD diakui oleh pemerintah daerah pada saat pendapatan BLUD tersebut dilaporkan atau disahkan oleh Bendahara Umum Daerah Kabupaten Bombana.
2. Pendapatan-LRA yang diterima oleh sekolah/satuan pendidikan, Puskesmas dan transfer Dana Desa yang tidak melalui Rekening Kas Daerah diakui pada saat dilakukan pengesahan oleh BUD/Kuasa BUD, dengan dokumen penanda pendapatan-LRA berupa Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP3B) atau ketentuan lain sesuai peraturan perundangan-undangan yang berlaku.

### **D. PENGUKURAN**

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



2. Dalam hal besaran pengurang terhadap Pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
3. Pendapatan-LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas.
4. Pendapatan-LRA disajikan dalam mata uang rupiah, apabila penerimaan kas atas Pendapatan-LRA dalam mata uang asing, maka penerimaan tersebut dijabarkan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing tersebut menggunakan kurs pada tanggal transaksi.
5. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (*recurring*) atas penerimaan Pendapatan-LRA pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA.
6. 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.
7. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.

#### **E. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Hal-hal yang diungkapkan dalam CaLK terkait dengan Pendapatan-LRA antara lain:

1. Pendapatan disajikan sesuai dengan struktur APBD dan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP);
2. Rincian lebih lanjut tentang jenis pendapatan-LRA; dan
3. Penjelasan sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya.

## **BAB IV**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN - LO**

#### **A. DEFINISI**

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Hak pemerintah daerah tersebut dapat diakui sebagai pendapatan-LO apabila telah timbul hak pemerintah daerah untuk menagih suatu pendapatan atau telah terdapat suatu realisasi pendapatan yang ditandai dengan adanya aliran masuk sumber daya ekonomi. Selain itu terdapat pendapatan-LO yaitu hibah langsung yang diterima SKPD yang kemudian digunakan langsung oleh SKPD tanpa disetorkan terlebih dahulu ke Rekening Kas Umum Daerah dan dilaporkan ke Bendahara Umum Daerah untuk diakui sebagai pendapatan daerah.

#### **B. KLASIFIKASI**

Menurut jenis sumber pendapatannya, pendapatan-LO diklasifikasikan menjadi 3 (tiga) jenis yaitu:

- I. Pendapatan Asli Daerah (PAD);
- II. Pendapatan Transfer; dan
- III. Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah.

I. Pendapatan Asli Daerah (PAD) antara lain:

- 1. Pendapatan Pajak Daerah:
  - 1) PBB-P2;
  - 2) BPHTB;
  - 3) PBJT atas :
    - (1) Makanan dan/atau minuman;
    - (2) Tenaga listrik;
    - (3) Jasa perhotelan;
    - (4) Jasa parkir; dan
    - (5) Jasa kesenian dan hiburan;
  - 4) Pajak Reklame;
  - 5) Pajak Air Tanah;
  - 6) Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan;
  - 7) Pajak Sarang Burung Walet;
  - 8) Obsen PKB; dan
  - 9) Obsen BBNKB.
- 2. Pendapatan Retribusi Daerah:
  - a. Retribusi Jasa Umum:
    - 1) Retribusi Pelayanan Kesehatan;
    - 2) Retribusi Pelayanan Persampahan/Kebersihan;
    - 3) Retribusi Palayanan Parkir di Tepi Jalan Umum;
    - 4) Retribusi Pelayanan Pasar;
    - 5) Retribusi Pengawasan dan Pengendalian Menara Telekomunikasi;
  - b. Retribusi Jasa Usaha:
    - 1) Retribusi Pemekaaian Kekayaan Daerah;
    - 2) Retribusi Tempat Pelelangan;
    - 3) Retribusi Terminal;
    - 4) Retribusi Tempat Khusus Parkir;

- 5) Retribusi Pelayanan Kepelabuhanan;
- 6) Retribusi Rekreasi dan Olahraga;
- c. Retribusi Perizinan Tertentu:
  - 1) Retribusi Izin Mendirikan Bangunan;
- 3. Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan:
  - 1) Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (*Dividen*) atas Penyertaan Modal pada BUMD (Lembaga Keuangan)
- 4. Lain-Lain PAD Yang Sah:
  - 2) Hasil Sewa BMD;
  - 3) Jasa Giro;
  - 4) Penerimaan atas Tuntutan Ganti Kerugian Daerah;
  - 5) Pendapatan BLUD;
  - 6) Pendapatan Dana Kapitasi JKN pada FKTP
- II. Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat antara lain:
  - 1. Pendapatan Transfer Dana Bagi Hasil (DBH):
    - 1) DBH PPh Pasal 21;
    - 2) DBH PPh Pasal 25/29 OP;
    - 3) DBH Pajak Bumi dan Bangunan (PBB);
    - 4) DBH SDA Mineral dan Batubara;
    - 5) DBH SDA Kehutanan;
    - 6) DBH SDA Perikanan;
    - 7) DBH Hasil Cukai dan Tembakau
  - 2. Pendapatan Transfer Dana Alokasi Umum (DAU):
    - 1) Transfer Alokasi Umum Tidak Ditentukan Penggunaannya;
    - 2) Dana Alokasi Umum Penggajian Formasi PPPK;
    - 3) Dana Alokasi Umum Pendanaan Kelurahan;
    - 4) Dana Alokasi Umum Bidang Pendidikan;
    - 5) Dana Alokasi Umum Bidang Kesehatan;
    - 6) Dana Alokasi Umum Bidang Pekerjaan Umum.
  - 3. Pendapatan Transfer Dana Alokasi Khusus (DAK) Fisik;
    - 1) DAK Fisik-Bidang Pendidikan Reguler-PAUD;
    - 2) DAK Fisik-Bidang Pendidikan Reguler-SD;
    - 3) DAK Fisik-Bidang Pendidikan Reguler-SMP;
    - 4) DAK Fisik-Bid. Pendidikan-Reguler-Perpustakaan Daerah;
    - 5) DAK Fisik-Bidang Kesehatan dan KB-Penugasan-Penurunan AKI dan AKB;
    - 6) DAK Fisik-Bidang Pertanian-Penugasan-Pemb./Renovasi Sarana dan Prasarana Fisik Dasar Pembangunan Pertanian;
    - 7) DAK Fisik-Bidang Kelautan, Perikanan-Penugasan;
    - 8) DAK Fisik-Bidang Air Minum-Penugasan;
    - 9) DAK Fisik-Bidang Sanitasi-Penugasan;
    - 10) DAK Fisik-Bidang Irigasi-Penugasan;
    - 11) DAK Fisik-Bidang Kesehatan dan KB-Penugasan- Keluarga Berencana;
    - 12) DAK Fisik-Bidang Kesehatan dan KB-Reguler-Pengendalian Penyakit;
    - 13) DAK Fisik-Bidang Kesehatan dan KB-Reguler Penguatan Sistem Kesehatan;
  - 4. Transfer Dana Alokasi Khusus (DAK) Non Fisk:
    - 1) Dana BOS Reguler;
    - 2) Dana BOS Kinerja;
    - 3) Dana Tunjangan Profesi Guru ASN Daerah;
    - 4) Dana Tunjangan Khusus Guru ASN Daerah;
    - 5) Dana Tambahan Penghasilan Guru ASN Daerah;

- 6) Dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS);
  - 7) Dana Bantuan Operasional Kesehatan;
  - 8) Dana Bantuan Operasional Keluarga Berencana;
  - 9) Dana Peningkatan Kapasitas Koperasi dan Usaha Mikro Kecil;
  - 10) Dana Bantuan Operasional Penyelenggaraan-Pendidikan Anak Usia Dini;
  - 11) Dana Bantuan Operasional (BOP) Pendidikan Kesetaraan;
  - 12) Dana Pelayanan Perlindungan Perempuan dan Anak;
  - 13) Dana Fasilitas Penanaman Modal;
  - 14) Dana Ketahanan Pangan dan Pertanian.
- 1) Pendapatan Dana Desa:
    - a. Dana Desa
  - 2) Pendapatan Transfer Antara Daerah antara lain:
    - a. Pendapatan Bagi Hasil Pajak Kendaraan Bermotor;
    - b. Pendapatan Bagi Hasil Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor;
    - c. Pendapatan Bagi Hasil Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
    - d. Pendapatan Bagi Hasil Pajak Air Permukaan;
    - e. Pendapatan Bagi Hasil Pajak Rokok
- I. Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah antara lain:
1. Pendapatan Hibah dari Pemerintah Pusat-LO;
  2. Pendapatan Hibah dari Pemerintah Daerah Lainnya-LO;
  3. Pendapatan Hibah dari Kelompok Masyarakat/Perorangan Dalam Negeri-LO;
  4. Sumbangan Pihak Ketiga/Sejenis-LO;
  5. Dana Darurat-LO;
  6. Lain-Lain Pendapatan, antara lain:
    - 1) Pendapatan Hibah Dana BOS-LO;
    - 2) Pendapatan atas Pengembalian Hibah-LO;
    - 3) Pendapatan atas Dana *Reducing Emission from Deforestation and Forest Degradation (REDD+) Results Based Payment*-LO;
    - 4) Pendapatan Dana Kapitasi JKN pada FKTP-LO

### **C. PENGAKUAN**

#### **1. Pengakuan Pendapatan-LO pada PPKD/SKPKD:**

##### **1) Pendapatan Asli Daerah**

Merupakan pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pendapatan tersebut dapat dikelompokkan ke dalam tiga kategori, yaitu Pendapatan Asli Daerah Melalui Penetapan, Pendapatan Asli Daerah Tanpa Penetapan, dan Pendapatan Asli Daerah dari Hasil Eksekusi Jaminan.

##### **a) Pendapatan Asli Daerah Melalui Penetapan**

Pendapatan Asli Daerah yang masuk ke dalam kategori ini adalah Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, Pendapatan Denda atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan, Pendapatan Denda Pajak, dan Pendapatan Denda Retribusi.

Pendapatan-pendapatan tersebut diakui saat ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan atas pendapatan tersebut dan diterima kas di Rekening Umum Kas Daerah.

##### **b) Pendapatan Asli Daerah Tanpa Penetapan**

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

c) Pendapatan Asli Daerah dari Hasil Eksekusi Jaminan

Pendapatan hasil eksekusi jaminan diakui saat pihak ketiga tidak menunaikan kewajibannya. Pada saat tersebut, PPKD akan mengeksekusi uang jaminan yang sebelumnya telah disetorkan, dan mengakuinya sebagai pendapatan. Pengakuan pendapatan ini dilakukan pada saat dokumen eksekusi yang sah telah diterbitkan atau kas diterima di Rekening Umum Kas Daerah.

2) Pendapatan Transfer

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

3) Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah

Merupakan kelompok pendapatan lain-lain yang tidak termasuk dalam kategori pendapatan sebelumnya. Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah pada PPKD, antara lain meliputi Pendapatan Hibah baik dari Pemerintah, Pemerintah Daerah Lainnya, Badan/ Lembaga/ Organisasi Swasta Dalam Negeri, maupun Kelompok Masyarakat/Perorangan. Naskah Perjanjian Hibah yang ditandatangani belum dapat dijadikan dasar pengakuan pendapatan LO mengingat adanya proses dan persyaratan untuk realisasi pendapatan hibah tersebut. Pendapatan Hibah-LO dalam bentuk uang, diakui pada saat :

- a. Kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah;
- b. Pengesahan oleh BUD/Kuasa BUD.

Sedangkan Pendapatan Hibah-LO dalam bentuk barang/jasa dan/atau surat berharga diakui dan dicatat pada saat pengesahan oleh BUD/Kuasa BUD atau Berita Acara Serah Terima (BAST).

Hibah langsung yang diterima SKPD yang kemudian digunakan langsung oleh SKPD diakui pada saat dilaporkan ke Bendahara Umum Daerah pada akhir periode.

4) Pendapatan Non Operasional

Pendapatan Non Operasional mencakup antara lain Surplus Penjualan Aset Tetap, Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang, Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya.

Pendapatan Non Operasional diakui dan dicatat pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah dengan dokumen sumber berupa Berita Acara kegiatan seperti: Berita Acara Penjualan/Kutipan Risalah Berita Acara Lelang Aset Tetap untuk mengakui Surplus Penjualan Aset Tetap telah diterima.

## 2. Pengakuan Pendapatan-LO pada SKPD

Pengakuan pendapatan pajak daerah disesuaikan dengan metode pemungutan pajak yang digunakan. Terdapat 2 (dua) metode yang digunakan untuk pemungutan pajak, yaitu:

### 1) Sistem *Self Assessment*

Sistem *Self Assessment* adalah sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang, kepercayaan dan tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyetor, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar/pajak terutang.

Pajak daerah ini diakui ketika Wajib Pajak telah menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) dan/atau telah ditetapkan Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB), Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar Tambahan (SKPDKBT).

### 2) Sistem *Self Assessment*

Sistem *Official Assessment* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah daerah untuk menentukan besarnya pajak yang terutang kepada Wajib Pajak. Pajak daerah ini diakui ketika Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) dan/atau Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT), Surat Keputusan Pengurangan, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembatalan atau dokumen lain yang dipersamakan telah diterbitkan.

Pendapatan Daerah pada SKPD hanya sebagian dari Pendapatan Asli Daerah yaitu pendapatan pajak daerah dalam hal SKPD pungutan pajak terpisah dari Bendahara Umum Daerah, pendapatan retribusi dan sebagian dari lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah.

Pendapatan Asli Daerah merupakan pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Alternatif pengakuan pendapatan tersebut dapat dibagi menjadi tiga, yaitu:

- 1) **alternatif pertama** yaitu kelompok pendapatan pajak yang didahului oleh penerbitan Surat Ketetapan Pajak Daerah untuk kemudian dilakukan pembayaran oleh wajib pajak yang bersangkutan. Pendapatan Pajak ini diakui ketika telah diterbitkan penetapan berupa Surat Ketetapan atas pendapatan terkait.
- 2) **alternatif kedua** yaitu kelompok pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dan dilanjutkan dengan pembayaran oleh wajib pajak berdasarkan perhitungan tersebut. Selanjutnya, dilakukan pemeriksaan terhadap nilai pajak yang dibayar apakah sudah sesuai, kurang atau lebih bayar untuk kemudian dilakukan penetapan. Pendapatan Pajak ini diakui ketika telah disampaikannya Surat Pemberitahuan Pajak Daerah dari Wajib Pajak ke SKPKD atas pendapatan terkait.

- 3) **alternatif ketiga** yaitu kelompok pendapatan retribusi yang pembayarannya diterima untuk memenuhi kewajiban dalam periode tahun berjalan. Pendapatan retribusi ini diakui ketika pembayaran telah diterima atau pada saat diterbitkannya Surat Ketetapan Retribusi Daerah.

#### **D. PENGUKURAN**

1. Pendapatan-LO diukur berdasarkan asas bruto, yaitu sebelum dikompensasi dengan pengeluaran.
2. Dalam hal besaran pengurang terhadap Pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
3. Pendapatan-LO dalam mata uang asing dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.
4. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (*recurring*) atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
5. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*nonrecurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.
6. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*nonrecurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
7. Transaksi pendapatan-LO dalam bentuk barang/jasa dilaporkan dalam Laporan Operasional berdasarkan nilai nominal Naskah Perjanjian Hibah. Apabila dalam Naskah Perjanjian Hibah tidak ada nilai nominalnya, maka diperoleh dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi.
8. Transaksi pendapatan-LO dalam bentuk kas dicatat berdasarkan nilai nominal Naskah Perjanjian Hibah yang diterima di Rekening Kas Umum Daerah.

#### **E. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Hal-hal yang diungkapkan dan disajikan dalam CaLK terkait dengan Pendapatan-LO antara lain:

1. Entitas pemerintah daerah menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah daerah dikelompokkan berdasarkan pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah. Rincian lebih lanjut pendapatan-LO disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Pendapatan-LO disajikan dalam mata uang rupiah. Apabila realisasi pendapatan-LO dalam mata uang asing maka dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs transaksi Bank Sentral pada tanggal transaksi.
3. Penjelasan mengenai pendapatan tahun pelaporan jika hal-hal yang bersifat khusus:
  - 1) Koreksi Pendapatan-LO  
Akuntansi untuk koreksi Pendapatan-LO diatur melalui pembukuan koreksi atas Pendapatan-LO sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi tersebut.
  - 2) Koreksi atas Pendapatan Pajak Daerah-LO yang mempengaruhi kas

Apabila berdasarkan pemeriksaan otorisasi pendapatan pajak daerah terdapat kelebihan penghitungan pajak, maka perlu dilakukan pengembalian pendapatan pajak daerah.

3) Koreksi atas Pendapatan Pajak Daerah-LO yang tidak mempengaruhi kas

Apabila berdasarkan hasil keputusan otorisasi pajak daerah ataupun putusan atas upaya hukum yang diajukan oleh Wajib Pajak mengakibatkan koreksi atas nilai ketetapan pajak sebelumnya menjadi lebih kecil, maka perlu dilakukan koreksi atas pengakuan pendapatan pajak daerah sebelumnya.

Dalam hal atas ketetapan pajak yang diajukan upaya hukum telah dilakukan pembayaran oleh Wajib Pajak sebelum terbitnya keputusan upaya hukum dan selanjutnya keputusan upaya hukum yang terbit mengakibatkan piutang pajak daerah yang dibayar menjadi lebih kecil sehingga mengakibatkan pengembalian kelebihan pembayaran pajak daerah, maka perlu dicatat penyesuaian atas nilai piutang pajak daerah dan pengembalian pendapatan pajak daerah-LO.



## **BAB V**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI BELANJA**

#### **A. DEFINISI**

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

#### **B. KLASIFIKASI**

Belanja diklasifikasikan sesuai dengan struktur APBD dan SAP. Berdasarkan jenisnya belanja diklasifikasikan sebagai berikut:

1. Belanja Pegawai;
2. Belanja Barang dan Jasa;
3. Belanja Bunga;
4. Belanja Subsidi;
5. Belanja Hibah;
6. Belanja Bantuan Sosial;
7. Belanja Modal;
8. Belanja Tak Terduga;
9. Belanja Transfer Bantuan Keuangan.

#### **C. PENGAKUAN**

Belanja diakui pada saat:

1. Terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah untuk pembayaran langsung kepada pihak ketiga, dengan dokumen Surat Perintah Pencairan Dana Pembayaran Langsung (SP2D-LS);
2. Terjadinya pengeluaran Kas untuk belanja dengan mekanisme UP/GU/TU yang telah dikeluarkan oleh Bendahara Pengeluaran SKPD dan pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut telah disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan;
3. Dilakukan pengesahan oleh Bendahara Umum Daerah/Kuasa Bendahara Umum Daerah, atas pembayaran belanja oleh Bendahara BLUD, Bendahara Sekolah, dan Bendahara Puskesmas dengan dokumen berupa Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP3B).
4. Dilakukan pengesahan oleh Bendahara Umum Daerah/Kuasa Bendahara Umum Daerah atas belanja transfer dana desa dengan dokumen Surat Permintaan Pengesahan Dana Desa (SP2DD) atau dokumen lain sesuai peraturan yang berlaku.
5. Pengembalian belanja atas belanja tahun anggaran berjalan diakui sebagai pengurang belanja tahun berjalan. Sedangkan pengembalian belanja atas belanja pada tahun anggaran sebelumnya diakui sebagai pendapatan lain-lain-LRA.
6. Belanja Bantuan Sosial dan Belanja Hibah diakui pada saat terjadinya pengeluaran kas dari Rekening Umum Kas Daerah dengan mekanisme pembayaran langsung/SP2D-LS, ketentuan terkait belanja bantuan sosial dan belanja hibah diatur tersendiri dengan Peraturan Bupati.

#### **D. PENGUKURAN**

Belanja diukur berdasarkan asas bruto dari nilai nominal SP2D atau dokumen pengeluaran daerah yang dipersamakan dan/atau dokumen pengesahan belanja yang diterbitkan oleh Bendahara Umum Daerah/ Kuasa Bendahara Umum Daerah.

#### **E. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Belanja disajikan dan diungkapkan dalam:

1. Laporan Realisasi Anggaran sebagai pengeluaran daerah;
2. Laporan Arus Kas Keluar kategori Aktivitas Operasi;
3. Laporan Arus Kas Keluar kategori Aktivitas Investasi; dan
4. Rincian belanja dijelaskan dalam CaLK untuk memudahkan pengguna mendapatkan informasi.
5. 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 menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi
6. Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya anggaran belanja dan informasi lainnya yang dianggap perlu.

## **BAB VI**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI BEBAN**

#### **A. DEFINISI**

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi atau biaya yang timbul akibat transaksi tersebut dalam periode pelaporan yang berdampak pada penurunan ekuitas, baik berupa pengeluaran, konsumsi aset, atau timbulnya kewajiban.

#### **B. KLASIFIKASI**

Beban diklasifikasikan sesuai dengan SAP, yaitu:

1. Beban pegawai;
2. Beban persediaan;
3. Beban barang dan jasa;
4. Beban pemeliharaan;
5. Beban perjalanan dinas;
6. Beban barang untuk diserahkan kepada masyarakat;
7. Beban bunga;
8. Beban subsidi;
9. Beban hibah;
10. Beban bantuan sosial;
11. Beban transfer;
12. Beban lain-lain;
13. Beban penyusutan dan amortisasi;
14. Beban penyisihan piutang tidak tertagih

#### **C. PENGAKUAN**

Beban diakui pada saat:

1. Terjadinya konsumsi aset, yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat terjadinya:
  - 1) Pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban; dan/atau
  - 2) Konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah daerah, sebagai berikut:
    - a. Beban pegawai melalui mekanisme LS diakui setelah diterbitkan otorisasi pencairan gaji dan tunjangan pegawai, sedangkan beban pegawai melalui mekanisme UP/GU/TU diakui pada saat kas dikeluarkan oleh bendahara pengeluaran;
    - b. Beban barang/jasa termasuk barang diserahkan ke masyarakat diakui pada saat di terbitkan Berita Acara Serah Terima Barang yang ditanda tangani oleh Panitia Penerima/Pemeriksa Barang atau sebutan lain yang diberi wewenang untuk menerima dan memeriksa barang, dan/atau diakui pada saat pemakaian barang tersebut digunakan kegiatan operasional pemerintah daerah;
    - c. Beban persediaan selain obat-obatan diakui saat pemakaian/penggunaan persediaan berdasarkan transaksi mutasi persediaan keluar/penggunaan persediaan dan pada akhir tahun beban persediaan dilakukan penyesuaian dalam hal berdasarkan hasil inventarisasi fisik terdapat perhitungan perbedaan pencatatan persediaan;

- d. Beban persediaan obat-obatan pada Puskesmas diakui pada saat diterbitkannya resep dokter untuk pasien atau dokumen lain yang dipersamakan dengan resep dokter.
  - e. Beban persediaan dana BOS, dana BOK dan BLUD diakui pada saat dilakukan Pengesahan Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP3B) oleh Bendahara Umum Daerah/Kuasa Bendahara Umum Daerah atau dokumen lain yang dipersamakan.
  - f. Beban persediaan yang tidak tersedia di gudang, pengadaan/pembelian barang persediaan tersebut dan digunakan untuk operasional pemerintah daerah diakui pada saat pembelian dengan bukti sah faktur/nota pembelian/kwitansi pembelian.
  - g. Untuk persediaan yang tidak dapat digunakan/rusak, tidak dapat dimanfaatkan dan/atau tidak dapat dipindahtangankan diakui sebagai pengurang ekuitas.
  - h. Beban bunga, beban pokok utang, biaya-biaya yang terkait dengan utang yang diterima pemerintah daerah diakui saat jatuh tempo;
  - i. Beban subsidi diakui saat diterimanya klaim;
  - j. Beban hibah saat ditransfer ke penerima hibah jika berupa hibah uang, sedangkan beban hibah berupa barang diakui saat Berita Acara Serah Terima Barang ditandatangani oleh penerima hibah.
  - k. Beban bantuan sosial dalam bentuk uang diakui saat ditransfer ke penerima bantuan sosial;
  - l. Beban bantuan sosial dalam bentuk barang persediaan diakui saat diserahkan barang ke penerima bantuan sosial dengan dokumen sah Berita Acara Serah Terima (BAST).
  - m. Beban transfer diakui saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Bendahara Umum Daerah atau pada saat terbitnya dokumen pengeluaran yang sah (SP2D-LS);
2. Timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain kepada pihak pemerintah daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari Kas Umum Daerah. Timbulnya kewajiban antara lain diakibatkan penerimaan manfaat ekonomi dari pihak lain yang belum dibayarkan atau akibat dengan perjanjian dengan pihak lain atau karena ketentuan peraturan perundang-undangan. Contohnya adalah diterimanya tagihan rekening telepon, rekening listrik, rekening air PDAM, utang beban TPP bulan terakhir tahun berjalan, utang beban bahan pakai habis yang dibuktikan dengan faktur/nota bon dari pihak lain yang belum dibayar pemerintah daerah.
  3. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa, hal ini terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contohnya adalah penyisihan piutang, penyusutan aset tetap, dan amortisasi aset tidak berwujud.

Dokumen pendukung yang sah pengakuan beban sebagai berikut:

No	Uraian	Dokumen Sah
1	Beban pegawai gaji	SP2D-LS
2	Beban Honorarium	Surat Keputusan Persetujuan Dibayar
3	Beban transfer dana desa	SP2D-LS
4	Beban hibah uang	NPHD dan SP2D-LS
5	Beban hibah barang	Berita Acara Serah Terima Hibah

No	Uraian	Dokumen Sah
6	Beban bunga	Surat Perjanjian dan SP2D-LS
7	Beban tidak terduga	Surat Keputusan Bupati dan SP2D-LS
8	Beban persediaan	Berita Acara Pemeriksaan/ Inventarisasi Persediaan
9	Beban persediaan obat-obatan	Resep dokter untuk pasien atau dokumen lain yang dipersamakan
10	Beban listrik/telepon/air	Bukti/Kwitansi pembayaran
11	Beban cetak penggandaan	Bukti/Kwitansi pembayaran
12	Beban makanan dan minuman	Bukti/Kwitansi pembayaran
13	Beban perjalanan dinas	Bukti/Kwitansi pembayaran
14	Beban pemeliharaan	Bukti/Kwitansi pembayaran
15	Beban perawatan kendaraan	Bukti/Kwitansi pembayaran
16	Beban sewa	Surat Perjanjian Sewa/Kwitansi pembayaran
17	Beban beasiswa pendidikan	Surat Keputusan Bupati dan SP2D-LS
18	Beban penyisihan piutang	Daftar penyisihan piutang
19	Beban penyusutan aset tetap	Daftar penyusutan aset tetap
	Beban amortisasi	Daftar amortisasi

#### D. PENGUKURAN

1. Beban pegawai dicatat sebesar resume tagihan belanja pegawai dan/atau tagihan kewajiban pembayan belanja pegawai berdasarkan dokumen kepegwaian, daftar gaji, peraturan peundang-undangan, dan dokumen lain yang menjadi dasar pengeluaran daerah kepada pegawai yang telah disetujui Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran.
2. Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan berdasarkan transaksi mutasi keluar penggunaan persediaan, dan pada akhir tahun beban persediaan dilakukan penyesuaian berdasarkan hasil inventarisasi/pemeriksaan fisik terdapat perhitungan perbedaan pencatatan persediaan.
3. Beban barang dan jasa sebesar resume tagihan belanja barang dan jasa, tagihan kewajiban pembayaran belanja barang dan jasa oleh pihak ketiga/pihak lain yang telah disetujui Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran, dan/atau perhitungan akuntansi belanja modal yang tidak memenuhi kapitalisasi aset.
4. Beban pemeliharaan dicatat sebesar resume tagihan belanja pemeliharaan, tagihan kewajiban pembayaran belanja pemeliharaan oleh pihak ketiga/pihak lain yang telah disetujui oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran, dan/atau pemakaian persediaan untuk pemeliharaan berdasarkan transaksi mutasi keluar penggunaan persediaan untuk pemeliharaan.
5. Beban perjalanan dinas dicatat sebesar resume tagihan perjalanan dinas berdasarkan ketentuan Standar Biaya Perjalanan Dinas Tahun Anggaran Berkenaan yang telah disetujui oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran.

6. Beban barang diserahkan kepada masyarakat dicatat sebesar resume tagihan belanja barang untuk diserahkan kepada masyarakat, tagihan kewajiban pembayaran belanja barang diserahkan kepada masyarakat yang telah disetujui oleh PA/KPA, dan/atau pemakaian persediaan untuk barang yang diserahkan kepada masyarakat berdasarkan Mutasi keluar/Berita Acara Penyerahan Barang Persediaan yang diserahkan kepada masyarakat.
7. Beban bunga dicatat sebesar resume tagihan belanja bunga dan/atau perhitungan akuntansi atas beban bunga akrual yang belum jatuh tempo yang telah disetujui oleh PA/KPA.
8. Beban subsidi dicatat sebesar resume tagihan belanja subsidi dan/atau tagihan kewajiban pembayaran belanja subsidi oleh pihak ketiga yang disetujui PA/KPA.
9. Beban hibah dicatat sebesar resume tagihan belanja hibah dan/atau tagihan kewajiban pembayaran belanja hibah kepada pihak ketiga berdasarkan NPHD yang telah disetujui PA/KPA.
10. Beban bantuan sosial dicatat sebesar resume tagihan belanja bantuan sosial dan/atau tagihan kewajiban pembayaran belanja bantuan sosial oleh pihak ketiga yang telah disetujui PA/KPA.
11. Beban transfer dicatat sebesar resume tagihan belanja transfer bantuan keuangan dana desa dan/atau perhitungan proposal dana desa berdasarkan ketentuan perundang-undangan yang berlaku yang diajukan oleh Kepala Desa dan telah disetujui PPKD/PA.
12. Beban penyusutan dan amortisasi dicatat sebesar perhitungan akuntansi atas perlakuan penyusutan masing-masing jenis aset tetap dalam operasional dan tidak dalam operasional (kecuali aset tanah) dan amortisasi aset tidak berwujud.
13. Beban penyisihan piutang tidak tertagih dicatat sebesar perhitungan akuntansi atas perlakuan penyisihan piutang tidak tertagih dengan memperhatikan masing-masing kualitas piutang.
14. Beban tidak terduga dicatat sebesar resume tagihan belanja tidak terduga dan/atau tagihan kewajiban pembayaran belanja tak terduga yang telah diotorisasi oleh Bupati dan pelaksanaan kegiatan operasionalnya telah disetujui PA/KPA.
15. Koreksi dan pengembalian.

Penerimaan kembali beban pegawai, beban barang dan jasa, beban pemeliharaan, beban barang diserahkan kepada masyarakat, dan beban bantuan sosial yang tidak menghasilkan aset persediaan yang telah dibayarkan dan terjadi pada periode terjadinya beban dibukukan sebagai pengurang beban bersangkutan pada periode yang sama. Apabila pengembalian diterima pada periode berikutnya, koreksi penerimaan kembali beban-beban dimaksud dibukukan sebagai pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.

Perlakuan berbeda untuk pengembalian beban transfer bantuan keuangan dana desa dilakukan pada periode berikutnya, bahwa pengembalian beban transfer bantuan keuangan dana desa tersebut dicatat sebagai pengurang beban transfer tahun berikutnya. Pengembalian transfer dana desa tahun anggaran berjalan, maka dibukukan sebagai pengurang beban transfer bantuan keuangan dana desa pada tahun berjalan.

E. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN

Beban disajikan dalam laporan operasional entitas akuntansi/pelaporan. Penjelasan secara rinci, analisis, dan informasi lainnya diungkapkan dalam CaLK sehingga menghasilkan informasi yang andal dan relevan. Berikut adalah ilustrasi penyajian beban pada Laporan Operasional:

LAPORAN OPERASIONAL UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI  
DENGAN 31 DESEMBER 20x1 DAN 20X0

URAIAN	SALDO 20x....	SALDO 20x...	KENAIKAN/ (PENURUNAN)	(%)
KEGIATAN OPERASIONAL				
PENDAPATAN - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Pendapatan Pajak Daerah - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Pendapatan Retribusi Daerah - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Lain-lain PAD Yang Sah - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
PENDAPATAN TRANSFER - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat -Dana Perimbangan	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Bantuan Keuangan - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Pendapatan Hibah - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Dana Darurat - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Pendapatan Lainnya - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
BEBAN	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Pegawai - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Persediaan	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Jasa	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Pemeliharaan	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Perjalanan Dinas	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Bunga	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Subsidi	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Hibah	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Bantuan Sosial	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Penyusutan dan Amortisasi	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Penyisihan Piutang	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Lain-lain	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Transfer Dana Otonomi Khusus	xxxx	xxxx	xxxx	xx
SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI	xxxx	xxxx	xxxx	xx
KEGIATAN NON OPERASIONAL	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Surplus Penjualan Aset Non Lancar - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Defisit Penjualan Aset Non Lancar - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL	xxxx	xxxx	xxxx	xx
SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	xxxx	xxxx	xxxx	xx
POS LUAR BIASA				
Pendapatan Luar Biasa - LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Luar Biasa	xxxx	xxxx	xxxx	xx
SURPLUS/DEFISIT DARI POS LUAR BIASA	xxxx	xxxx	xxxx	xx
SURPLUS/DEFISIT-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx

## **BAB VII**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN**

#### **A. DEFINISI**

1. Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah daerah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran berjalan maupun tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan/atau memanfaatkan surplus anggaran.
2. Penerimaan Pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada Pihak Ketiga, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.
3. Pengeluaran Pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Daerah antara lain untuk pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal pemerintah daerah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.
4. Pembiayaan Netto adalah selisih antara Penerimaan Pembiayaan setelah dikurangi Pengeluaran Pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.

#### **B. KLASIFIKASI**

Pembiayaan diklasifikasikan sesuai dengan struktur APBD, yaitu:

1. Penerimaan Pembiayaan:
  - 1) Penerimaan pinjaman daerah;
  - 2) Penjualan obligasi pemerintah daerah;
  - 3) Hasil privatisasi perusahaan daerah;
  - 4) Penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga;
  - 5) Penjualan investasi permanen lainnya;
  - 6) Pencairan dana cadangan.
2. Pengeluaran Pembiayaan:
  - 1) Pemberian pinjaman kepada pihak ketiga;
  - 2) Penyertaan modal pemerintah daerah;
  - 3) Pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu;
  - 4) Pembentukan dana cadangan.

#### **C. PENGAKUAN**

1. Penerimaan Pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah, atau pada saat terjadinya pengesahan penerimaan pembiayaan oleh Bendahara Umum Daerah/Kuasa Bendahara Umum Daerah.
2. Pengeluaran Pembiayaan diakui pada saat direalisasikan yaitu saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah, dengan dokumen penanda berupa Surat Perintah Pencairan Dana Pembayaran Langsung (SP2D-LS).



#### **D. PENGUKURAN**

Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dicatat sebesar nominal. Apabila penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tersebut dalam bentuk mata uang asing maka harus dinyatakan dalam mata uang rupiah, dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya.

#### **E. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Penerimaan dan Pengeluaran Pembiayaan disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA), dan disajikan pada Laporan Arus Kas (Aktivasi Investasi atau Aktivitas Pendanaan).

Hal-hal yang diungkapkan dalam CaLK terkait dengan pembiayaan antara lain:

1. Rincian jenis pembiayaan;
2. Penjelasan sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya; dan
3. Penjelasan landasan hukum berkenaan dengan pembiayaan.

## **BAB VIII**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS**

#### **A. DEFINISI**

1. Kas dan Setara Kas merupakan kelompok akun yang digunakan untuk mencatat kas dan setara kas yang dikelola oleh Bendahara Daerah (BUD) dan Satuan Kerja Perangkat Daerah.
2. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah.
3. Setara Kas adalah investasi jangka pendek pemerintah daerah yang sangat likuid dan siap dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan dengan jatuh tempo kurang dari 3 (tiga) bulan atau kurang terhitung dari tanggal perolehannya. Setara Kas dimiliki untuk memenuhi komitmen kas jangka pendek, bukan untuk investasi atau tujuan lain. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, surat berharga harus segera dapat diubah menjadi kas tanpa menghadapi risiko perubahan nilai yang signifikan.
4. Kas meliputi seluruh Uang Persediaan (Sisa Uang Persediaan/ Tambahan Uang Persediaan), Saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran, dan uang tunai atau simpanan di bank yang belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Daerah.
5. Termasuk kas adalah:
  - 1) Pendapatan yang telah diterima Rekening Kas Umum Daerah;
  - 2) Penerimaan kas yang diterima oleh Bendahara Penerimaan sebagai pendapatan asli daerah yang belum disetor ke Rekening Kas Umum Daerah sampai dengan tanggal pelaporan keuangan;
  - 3) Penerimaan transitoris oleh Bendahara Umum Daerah yang belum disetor ke Rekening Kas Umum Negara maupun pihak lain sampai dengan tanggal pelaporan keuangan;
  - 4) Potongan pajak oleh Bendahara Pengeluaran yang belum disetor ke Rekening Kas Umum Negara sampai dengan tanggal pelaporan keuangan;
  - 5) Kas yang diterima dan digunakan langsung oleh SKPD yang menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah yang dilaporkan ke Bendahara Umum Daerah sebagai pendapatan BLUD.
  - 6) Kas yang diterima dan digunakan langsung oleh bagian dari entitas SKPD yang dilaporkan ke Bendahara Umum Daerah untuk disahkan sebagai pendapatan; dan
  - 7) Hibah langsung dalam bentuk uang yang diterima SKPD yang kemudian digunakan langsung oleh SKPD tanpa disetorkan terlebih dahulu ke Rekening Kas Umum Daerah dan dilaporkan ke Bendahara Umum Daerah untuk diakui sebagai pendapatan daerah.

## **B. KLASIFIKASI**

### 1. Kas terdiri atas:

#### 1) Kas di Kas Daerah

Kas di Kas Daerah meliputi kas di bank, deposito, potongan pajak, potongan IWP, potongan BPJS Kesehatan ASN, potongan JKK dan potongan JKM yang belum disetorkan ke kas negara, kas transitoris dan kas lanninya.

#### 2) Kas di Bendahara Penerimaan

Kas di Bendahara Penerimaan adalah merupakan Pendapatan Asli Daerah atau uang setoran pihak ketiga yang belum disetor oleh Bendahara Penerimaan/Bendahara Penerimaan Pembantu ke Kas Daerah.

#### 3) Kas di Bendahara Pengeluaran

Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan: sisa kas dari UP/GU/TU dan pungutan pajak yang belum disetor oleh Bendahara Pengeluaran/Bendahara Pengeluaran Pembantu ke Kas Daerah.

#### 4) Kas Dana BOS

Kas Dana BOS merupakan nilai akumulasi dari total dana BOS yang berada pada rekening sekolah yang merupakan sisa dana BOS yang belum dibelanjakan.

#### 5) Kas Dana Kapitasi pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama (FKTP)

Kas Dana Kapitasi pada FKTP merupakan besaran pembayaran per bulan yang dibayar dimuka kepada FKTP berdasarkan jumlah peserta yang terdaftar tanpa memperhitungkan jenis dan jumlah pelayanan kesehatan yang diberikan.

#### 6) Kas di BLUD

Kas di BLUD meliputi kas tunai, kas di bank, pajak BLUD yang belum disetor ke kas negara, uang muka pasien atau peserta dan uang titipan BLUD dari pihak ketiga.

#### 7) Kas Lainnya.

Kas Lainnya merupakan kas yang tidak termasuk dalam klasifikasi point 1) sampai dengan point 7).

### 2. Setara Kas terdiri atas:

#### 1) Simpanan di bank dalam bentuk deposito yang jatuh temponya paling lama 3(tiga) bulan;

#### 2) Surat berharga yang sangat likuid atau jangka waktunya paling lama 3(tiga) bulan.

## **C. PENGAKUAN**

Kas dan Setara Kas diakui pada saat:

### 1. Memenuhi definisi kas dan/atau setara kas; dan

### 2. Penguasaan dan/atau kepemilikan kas telah beralih kepada pemerintah daerah.

3. Penerimaan kas Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Transfer, Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah, dan Penerimaan Pembiayaan melalui Bendahara Umum Daerah diakui pada saat diterima di rekening milik Bendahara Umum Daerah.
4. Pengeluaran kas atas belanja dengan mekanisme LS diakui pada saat diterbitkan SP2D-LS,
5. Pengeluaran kas atas belanja dengan mekanisme UP/GU/TU pada SKPD diakui pada saat kas di Bendahara Pengeluaran ditransfer ke rekening pihak ketiga atau saat pembayaran belanja pada pihak ketiga/penyedia.
6. Pengeluaran kas atas pengeluaran pembiayaan diakui pada saat diterbitkan SP2D-LS atau ditransfer ke rekening pihak ketiga/pihak lain.

**D. PENGUKURAN**

Kas dicatat sebesar nilai nominal dalam rupiah penuh, apabila terdapat kas dalam bentuk valuta asing, dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

**E. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Pengungkapan kas dan setara kas di CaLK sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Rincian kas dan setara kas yang dilaporkan laporan keuangan;
2. Rincian kas dan nilai kas transitoris yang dipungut oleh Bendahara Umum Daerah tetapi belum disetorkan ke kas negara/pihak ketiga/pihak yang berkepentingan;
3. Informasi lain yang dianggap penting.
4. Saldo Kas dan Setara Kas disajikan dalam neraca dan Laporan Arus Kas (LAK).

Berikut adalah ilustrasi penyajian Kas dan Setara Kas pada Neraca dan Laporan Arus Kas:

**I. Pemerintah Kabupaten Bombana**  
**Neraca**  
**Per 31 Desember 20x1 dan 20x0**

<i>(dalam rupiah)</i>		
Uraian	20x1	20x0
<b>ASET</b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
Kas di BLUD	xxx	xxx
Kas di Bendahara FKTP	xxx	xxx
Kas di Bendahara BOS	xxx	xxx
Kas Lainnya	xxx	xxx
Piutang Pajak	xxx	xxx

Uraian	20x1	20x0
Beban dibayar dimuka	xxx	xxx
Persediaan	xxx	xxx
Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

II. Pemerintah Kabupaten Bombana

LAPORAN ARUS KAS

Untuk Periode Yang Berakhir Per 31 Desember 20x1 dan 20x0

(dalam rupiah)

Uraian	20x1	20x0
ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI	xxx	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI	xxx	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN	xxx	xxx
ARUS KAS DARI AKTIVITAS TRANSITORIS	xxx	xxx
Kenaikan/(Penurunan) Kas	xxx	xxx
Saldo Awal Kas	xxx	xxx
Koreksi/Penyesuaian	xxx	xxx
Saldo Akhir Kas	xxx	xxx
Kas di Kas Derah	xxx	xxx
Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
Kas di BLUD	xxx	xxx
Kas di Bendahara FKTP	xxx	xxx
Kas si Bendahara BOS	xxx	xxx
Saldo Akhir Kas	xxx	xxx
Kas Lainnya	xxx	xxx
Saldo Akhir Kas + Kas Lainnya	xxx	xxx

**BAB IX**  
**KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG**

**A. DEFINISI**

Piutang adalah jumlah uang yang akan diterima oleh pemerintah daerah dan/atau hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian, kewenangan pemerintah daerah berdasarkan peraturan perundangan-undangan yang berlaku atau akibat lainnya yang sah, yang diharapkan diterima pemerintah daerah dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

1. Piutang timbul karena adanya aktivitas pemungutan meliputi piutang pajak daerah, piutang retribusi, dan piutang Lain-Lain PAD yang Sah;
2. Piutang timbul karena adanya perikatan meliputi pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan dan pemberian fasilitas;
3. Piutang timbul dari ketentuan peraturan perundang-undangan meliputi piutang transfer pemerintah pusat, dan piutang transfer antar daerah;
4. Piutang timbul dari peristiwa tuntutan ganti kerugian daerah meliputi piutang tuntutan ganti kerugian daerah terhadap pegawai negeri bukan bendahara atau pejabat lain, dan piutang tuntutan ganti kerugian daerah terhadap bendahara.

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

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

**B. KLASIFIKASI**

Piutang diklasifikasikan antara lain:

Piutang Pendapatan	Piutang Pajak Daerah
	Piutang Retribusi Daerah
	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan
	Piutang Lain-Lain PAD Yang Sah
	Piutang Transfer Pemerintah Pusat
	Piutang Transfer Pemerintah Lainnya
	Piutang Transfer Pemerintah Daerah Lainnya

	Piutang Pendapatan Lainnya
Piutang Lainnya	Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
	Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang kepada Entitas Lainnya
	Bagian Lancar Tuntutan Kerugian Daerah
	Uang Muka
	Piutang JKN
	Piutang BLUD

1. Piutang Pajak Daerah, yaitu piutang yang timbul atas pendapatan pajak daerah sebagaimana telah diatur dalam peraturan perundang-undangan yang belum dilunasi sampai pada akhir periode pelaporan.
2. Piutang Retribusi Daerah yaitu piutang yang timbul atas pendapatan daerah retribusi daerah yang telah diatur dalam Peraturan Daerah tentang Retribusi Daerah yang belum dilunasi sampai pada akhir periode pelaporan.
3. Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan adalah piutang bagian laba yang dibagikan kepada pemerintah daerah (deviden) atas penyertaan modal pada BUMD/perusahaan daerah;
4. Lain-lain PAD yang Sah adalah merupakan piutang karena perikatan yaitu: bunga/jasa giro, penjualan aset, pendapatan denda, pendapatan hasil eksekusi jaminan, pendapatan dari pengembalian, dan pendapatan BLUD;
5. Piutang Transfer Pemerintah Pusat terdiri dari: Piutang Dana Transfer Umum-DBH, Piutang Dana Transfer Umum-DAU, Piutang Dana Transfer Umum-DAK Fisik, Piutang Dana Transfer Umum-DAK Non Fisik, Piutang Dana Insentif Daerah (DID) dan Piutang Dana Desa;
6. Piutang Transfer Antar Daerah Provinsi yaitu: Piutang Dana Bagi Hasil Pajak;
7. Piutang Lainnya antara lain: Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang, Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang, Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran, Bagian Lancar Tuntutan Kerugian Daerah, dll.
8. Beban Dibayar Dimuka/Uang Muka Belanja adalah piutang yang timbul akibat pemerintah daerah telah melakukan pembayaran lebih dahulu tetapi barang/jasa dari pihak lain tersebut sampai pada akhir periode pelaporan belum diterima/dinikmati oleh pemerintah daerah. Sebagai contoh dari Beban Dibayar Dimuka adalah pembayaran sewa gedung untuk periode tahun berikutnya/tahun mendatang.

**C. PENGAKUAN**

Piutang diakui pada saat timbulnya hak tagih pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku atau akibat lainnya yang sah, dengan penjelasan sebagai berikut:

1. Piutang Pajak Daerah, diakui pada saat:
  - 1) Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) disampaikan kepada Bupati untuk pajak yang dibayar sendiri (*self assesment*); atau

- 2) Diterbitkannya Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT), Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD), Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB), dan Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar Tambahan (SKPDKBT).
2. Piutang Retribusi, diakui pada saat diterbitkannya Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen lain yang dipersamakan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD), Surat Ketetapan Retribusi Daerah Kurang Bayar (SKRDKB), dan Surat Ketetapan Retribusi Daerah Kurang Bayar Tambahan (SKRDKBT).  
Untuk Piutang Retribusi Perizinan Tertentu, diakui pada saat diterbitkannya Surat Keputusan Perizinan.
1. Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan, diakui pada saat telah diumumkan pembagian deviden dan/atau pembagian laba melalui Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS).
4. Piutang Lain-lain PAD yang Sah, dengan penjelasan sebagai berikut:
  - 1) Piutang berdasarkan perikatan diakui pada saat surat perjanjian ditandatangani.
  - 2) Piutang Jasa Giro diakui dengan bukti memorial perhitungan bunga sampai dengan tanggal pelaporan yang belum diterima pemerintah daerah.
  - 3) Piutang Pendapatan Bunga Deposito diakui dengan bukti memorial perhitungan bunga deposito sampai dengan tanggal pelaporan yang belum diterima pemerintah daerah.
  - 4) Piutang Hasil Penjualan Barang Milik Daerah Yang Tidak Dipisahkan diakui saat disahkannya Berita Acara Lelang oleh pihak yang berwenang dan sampai tanggal pelaporan terdapat hak atas hasil penjualan yang belum dibayarkan.
  - 5) Piutang Tuntutan Perbendaharaan-Tuntutan Ganti Kerugian (TP-TGR) diakui pada saat ditandatanganinya Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) atau dokumen yang dipersamakan untuk TP-TGR yang diselesaikan secara damai atau adanya penetapan dari pejabat yang berwenang untuk TP-TGR yang diselesaikan melalui jalur pengadilan.
  - 6) Piutang Pendapatan Denda diakui saat telah diterbitkannya surat tagihan atau dokumen lain yang dipersamakan.
  - 7) Piutang Pendapatan Hasil Eksekusi atas Jaminan diakui pada saat surat perintah pencairan jaminan kepada penjamin.
  - 8) Piutang Pendapatan Pengembalian Belanja diakui pada saat ditandatanganinya Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) atau dokumen yang dipersamakan.
  - 9) Piutang Pendapatan BLUD diakui apabila telah diterbitkan surat penagihan, sesuai ketentuan kebijakan akuntansi pengelolaan keuangan BLUD yang berlaku.
  - 10) Piutang Pendapatan Hasil Pengelolaan Dana Bergulir diakui pada saat diterbitkan surat tagihan dana bergulir.
  - 11) Piutang Transfer Pemerintah Pusat diakui apabila pada akhir tahun anggaran masih terdapat jumlah yang belum ditransfer oleh pemerintah pusat kepada pemerintah daerah berdasarkan peraturan pemerintah dan/atau peraturan Menteri Keuangan tentang besaran Dana Transfer ke Daerah yang telah ditetapkan tiap tahun anggaran berkenaan.
  - 12) Piutang Transfer Pemerintah Daerah Lainnya diakui apabila sampai akhir periode pelaporan, Transfer Pemerintah Daerah Provinsi belum dibayarkan kepada pemerintah kabupaten berdasarkan Surat Keputusan Gubernur tentang besaran Dana



Bagi Hasil Pajak dari Pemerintah Provinsi yang telah ditetapkan setiap tahun anggaran berkenaan. Sedangkan untuk Piutang Kelebihan Transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran terdapat kelebihan transfer pemerintah pusat. Jika kelebihan transfer tersebut belum dikembalikan, maka kelebihan dimaksud dapat dikompensasikan dengan hak transfer periode berikutnya.

- 13) Piutang Lainnya:
- a. Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang, diakui pada saat surat tagihan diterbitkan.
  - b. Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, diakui dengan bukti memorial perhitungan atas piutang sesuai jadwal pembayaran yang ditetapkan dalam Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) atau dokumen lain yang dipersamakan.
- 14) Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ada kemungkinan diterima kembali pembayarannya/pelunasannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggungjawab yang berutang atau wajib pajak. Terhadap penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan dan dihapusbukukan pada tahun berjalan diakui sebagai pengurang beban, sedangkan terhadap penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan pada tahun sebelumnya, dihapusbukukan pada tahun berjalan, penerimaan kas diakui sebagai Pendapatan Lain-Lain PAD Yang Sah. Berikut ilustrasi transaksi atas penerimaan piutang yang telah dihapusbuku:

Neraca  
Tahun 20x1

Uraian	Jumlah	Uraian	Jumlah
Aset Lancar:			
Piutang	10.000		
Akumulasi Penyisihan Piutang	(6.000)		
Piutang Netto	4.000		

Tahun 20x2  
Terdapat penambahan piutang sebesar Rp8.000 dan beban penyisihan piutang tahun berjalan sebesar Rp2.000, sehingga neraca pada akhir 20x2 menjadi:

Neraca  
Tahun 20x2

Uraian	Jumlah	Uraian	Jumlah
Aset Lancar:			
Piutang	18.000		
Akumulasi Penyisihan Piutang	(8.000)		
Piutang Netto	10.000		

Pada tahun 20x2, dilakukan penghapusbukuan piutang sebesar Rp4.000 yang berasal dari penghapusan piutang tahun 20x1 yang telah disisihkan sebesar Rp2.000 dan penghapusan piutang tahun 20x2 yang telah disisihkan dan diakui sebagai beban penyisihan piutang di LO, sebesar Rp2.000, maka jurnalnya sebagai berikut:

a. Jurnal untuk menghapuskan piutang:

Kode akun	Uraian	Debet	Kredit
xxx	Penyisihan Piutang	4.000	
xxx	Piutang		4000

b. Jurnal untuk munculakn kembali piutang:

Kode akun	Uraian	Debet	Kredit
xxx	Piutang	4.000	
xxx	Penyisihan Piutang		4000

c. Jurnal untuk mengakui penerimaan kas:

Kode akun	Uraian	Debet	Kredit
xxx	Kas	4.000	
xxx	Beban Penyisihan		2.000
xxx	Lain-lain PAD Yang Sah Lainnya		2.000

d. Jurnal untuk menghapus piutang yang telah dilunasi:

Kode akun	Uraian	Debet	Kredit
xxx	Penyisihan Piutang	4.000	
xxx	Piutang		4.000

**D. PENGUKURAN**

1. Pengukuran saat pengakuan untuk Piutang pajak daerah dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD), Surat Pemeritahuan Pajak Terhutang (SPPT), Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB), dan Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar Tambahan (SKPDKBT).
2. Pengukuran saat pengakuan untuk Piutang Retribusi daerah dicatat sebesar nilai nominal berdasarkan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) yang telah diterbitkan, atau dokumen lain yang dipersamakan SKRD.
3. Pengukuran setelah pengakuan piutang pajak daerah dan piutang retribusi daerah dapat berkurang apabila ada pengurangan, pelunasan, dan penghapusan.
4. Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan, dicatat sebesar nilai nominal yaitu nilai rupiah deviden atau bagi hasil laba usaha BUMD/perusahaan swasta yang belum dilunasi.
4. Piutang Lain-lain PAD yang Sah dicatat sebesar nilai nominal.
5. Piutang Tuntutan Ganti Kerugian Daerah (TP-TGR) dicatat sebesar nilai nominal. Pengakuan yang bersangkutan sesuai Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) atau Surat Ketetapan pejabat yang berwenang.
6. Piutang PAD Lainnya, dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam surat penagihan.
7. Piutang akibat penjualan dicatat sebesar nilai yang tercantum dalam naskah perjanjian penjualan.
8. Piutang Transfer Pemerintah Pusat, dicatat sebesar ketetapan yang tercantum dalam ketentuan perundang-undangan dikurang dengan realisasi sampai dengan akhir periode pelaporan.
9. Piutang Lainnya, dicatat sebesar manfaat atas barang atau jasa yang belum dikonsumsi sampai dengan akhir periode pelaporan.

## **E. PENILAIAN DAN PENYISIHAN PIUTANG**

Penggolongan kualitas piutang merupakan salah satu dasar untuk menentukan tarif penyisihan piutang. Penilaian kualitas piutang dilakukan dengan mempertimbangkan jatuh tempo/umur piutang dan perkembangan upaya penagihan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Kualitas piutang didasarkan pada kondisi piutang pada tanggal pelaporan.

Penyisihan piutang merupakan cadangan yang dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang berdasarkan jenis piutang dan umur piutang, serta upaya penagihan piutang. Nilai penyisihan piutang tak tertagih tidak bersifat akumulatif tetapi diterapkan setiap akhir periode pelaporan sesuai perkembangan kualitas piutang.

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

Piutang disajikan netto, yaitu setelah dikurangi dengan penyisihan piutang.

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

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

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

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

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

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

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

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

Penggolongan kualitas piutang bukan pajak khusus untuk objek Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:

1. Kualitas Lancar, jika umur piutang sampai dengan 1 bulan;
2. Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang lebih dari 1 bulan sampai dengan 3 bulan;
3. Kualitas Diragukan, jika umur piutang lebih dari 3 sampai dengan 12 bulan;
4. Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 bulan.

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 lebih 1 bulan sampai dengan 3 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan;
- c. Kualitas Diragukan, apabila dalam jangka waktu lebih dari 3 bulan sampai dengan 12 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan;
- d. Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu lebih dari 12 bulan sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan.

Besaran penyisihan piutang tidak tertagih pada setiap akhir tahun ditentukan sebagai berikut:

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

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Pajak, ditetapkan sebesar:

1. Kualitas Lancar sebesar 0,5% (nol koma lima perseratus);
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);

3. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
4. Kualitas Macet sebesar 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika).

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek Retribusi, ditetapkan sebesar:

1. Kualitas Lancar sebesar 0,5% (nol koma lima perseratus);
2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
4. Kualitas Macet sebesar 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika).

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

1. 0,5% (nol koma lima perseratus) dari piutang kualitas lancar;
2. 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. 50% (lima puluh perseratus) dari piutang kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
4. 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Penyisihan piutang tidak tertagih tidak dilakukan untuk Piutang Dana Transfer Pemerintah Pusat.

Penyisihan piutang dilakukan pada akhir periode pelaporan, apabila masih terdapat saldo piutang, maka dihitung nilai penyisihan piutang tidak tertagih sesuai dengan kualitas piutangnya.

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

#### **F. TATA CARA PENYISIHAN DANA BERGULIR**

Penyisihan dana bergulir bertujuan untuk menyajikan nilai bersih dana bergulir yang dapat direalisasikan. Untuk mendapatkan nilai bersih dana bergulir tersebut pertama kali dilakukan perhitungan nilai penyisihan dana bergulir. Nilai dana bergulir dikurangi dengan penyisihan dana bergulir.

Penyisihan dana bergulir bukan merupakan penghapusan dana bergulir.

Penilaian kualitas dana bergulir dilakukan berdasarkan kondisi dana bergulir pada tanggal laporan keuangan dengan langkah-langkah sebagai berikut:

1. Penilaian kualitas dana bergulir dilakukan dengan memper-timbangkan:
  - 1) Jatuh tempo dana bergulir;
  - 2) Upaya penagihan.
2. Menetapkan kualitas dana bergulir dalam 4(empat) golongan yaitu:
  - 1) Kualitas lancar;
  - 2) Kualitas kurang lancar;
  - 3) Kualitas diragukan;
  - 4) Kualitas macet.

Penggolongan kriteria kualitas dana bergulir terdiri dari:

1. Dana bergulir dengan kelola sendiri:
  - 1) Kualitas lancar dapat ditentukan dengan kriteria:
    - a. Umur dana bergulir sampai dengan 1 tahun;
    - b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo;
    - c. Penerima dana menyetujui hasil pemeriksaan;
    - d. Penerima dana kooperatif.
  - 2) Kualitas kurang lancar dapat ditentukan dengan kriteria:
    - a. Umur dana bergulir lebih dari 1 tahun sampai dengan 3 tahun;
    - b. Penerima dana dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan;
    - c. Penerima dana kurang kooperatif dalam pemeriksaan;
    - d. Penerima dana menyetujui sebagian hasil pemeriksaaan.
  - 3) Kualitas diragukan dapat ditentukan dengan kriteria:
    - a. Umur dana bergulir lebih dari 3 tahun sampai dengan 5 tahun;
    - b. Penerima dana dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan;
    - c. Penerima dana tidak kooperatif dalam pemeriksaan;
    - d. Penerima dana tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan.
  - 4) Kualitas macet, dapat ditentukan dengan kriteria:
    - a. Umur dana bergulir lebih dari 5 tahun;
    - b. Penerima dana dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan;
    - c. Penerima dana tidak diketahui keberadaannya;
    - d. Penerima dana mengalami kesulitan masalah keuangan/ bangkrut;
    - e. Penerima dana mengalami musibah (*force majeure*).
2. Dana bergulir dengan *executing agency*.
  - 1) Kualitas lancar dapat ditentukan dengan kriteria:
    - a. Lembaga Keuangan Bank (LKB), Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB), Koperasi, Modal Ventura dan lembaga keuangan lainnya menyetorkan pengembalian dana bergulir sesuai dengan perjanjian dengan pemerintah daerah;
    - b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo.
  - 2) Kualitas Macet, dapat ditentukan dengan kriteria;
    - a. LKB, LKBB, Koperasi, Modal Ventura dan lembaga keuangan lainnya dalam jangka waktu tertentu sesuai dengan perjanjian tidak melakukan pelunasan;
    - b. LKB, LKBB, Koperasi, Modal Ventura dan lembaga keuangan lainnya tidak diketahui keberadaannya;

- c. LKB, LKBB, Koperasi, Modal Ventura dan lembaga keuangan lainnya, mengalami kesulitan keuangan/bangkrut;
  - d. LKB, LKBB, Koperasi, Modal Ventura dan lembaga keuangan lainnya, mengalami musibah (*force majeure*).
3. Dana bergulir dengan *chanelling agency*
- 1) Kualitas lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
    - a. Umur dana bergulir sampai dengan 1 tahun;
    - b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo.
  - 2) Kualitas kurang lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
    - a. Umur dana bergulir lebih dari 1 tahun sampai dengan 3 tahun;
    - b. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan.
  - 3) Kualitas diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria:
    - a. Umur dana bergulir lebih dari 3 tahun sampai dengan 5 tahun;
    - b. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan.
  - 4) Kualitas macet, dapat ditentukan dengan kriteria:
    - a. Umur dana bergulir lebih dari 5 tahun;
    - b. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan;
    - c. Penerima dana bergulir tidak diketahui keberadaannya;
    - d. Penerima dana bergulir bangkrut/meninggal dunia;
    - e. Penerima dana bergulir mengalami musibah (*force majeure*).

Besarnya Penyisihan dana bergulir tidak tertagih pada setiap akhir tahun periode pelaporan ditentukan:

- 1. Kualitas Lancar sebesar 0,5% (nol koma lima perseratus);
- 2. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
- 3. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
- 4. Kualitas macet sebesar 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada)

Pencatatan penyisihan dana bergulir tidak tertagih dilakukan berdasarkan dokumen bukti memorial penyisihan dana bergulir, yang dilakukan pada akhir periode pelaporan keuangan.

Berikut ilustrasi penyajian piutang di neraca:

**PEMERINTAH KABUPATEN BOMBANA**  
**NERACA**  
**PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

(dalam rupiah)

Uraian	20x1	20x0
ASET		
ASET LANCAR		
Kas di Kas Daerah dst...	xxx	xxx
.....	xxx	xxx
Piutang Pajak	xxx	xxx
Piutang Retribusi	xxx	xxx

Uraian	20x1	20x0
Piutang Transfer Pemerintah Pusat	xxx	xxx
Piutang Transfer Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
Bagian Lancar TP-TGR	xxx	xxx
Piutang BLUD	xxx	xxx
Piutang Lainnya	xxx	xxx
Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)	(xxx)
Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
Persediaan	xxx	xxx
<b>Jumlah Aset Lancar</b>	xxx	xxx

**G. PEMBERHENTIAN PENGAKUAN DAN PENGHAPUSAN PIUTANG**

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.

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

Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya.

Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang dan hanya dimaksudkan berarti pengalihan pencatatan dari *intrakomptabel* menjadi *ekstrakomptabel*.

Penghapusbukuan piutang merupakan konsekuensi penghapustagihan piutang. Penghapusbukuan piutang dibuat berdasarkan berita acara atau keputusan pejabat yang berwenang untuk penghapustagih piutang. Keputusan dan/atau Berita Acara merupakan dokumen yang sah untuk bukti akuntansi penghapusbukuan.

Kriteria penghapusbukuan piutang, adalah sebagai berikut:

- a. Penghapusbukuan harus memberi manfaat, yang lebih besar daripada kerugian penghapusbukuan, antara lain:
  - 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 tidak mungkin dapat terealisasi tagihannya.
- b. Perlu kajian yang mendalam tentang dampak hukum dari penghapusbukuan pada neraca Pemerintah Kota, apabila perlu, sebelum difinalisasi dan diajukan kepada pengambil keputusan penghapusbukuan.
- c. Penghapusbukuan berdasarkan keputusan formal otoritas tertinggi yang berwenang menyatakan hapus tagih perdata dan atau hapus buku (*write off*). Pengambil keputusan penghapusbukuan melakukan keputusan reaktif (tidak berinisiatif), berdasar suatu sistem nominasi untuk dihapusbukukan atas usulan berjenjang yang bertugas melakukan analisis dan usulan penghapusbukuan tersebut.
- d. Penghapusbukuan piutang (*write off*) dilakukan ketika masa umur piutang sudah lebih dari 5 tahun dan memenuhi kriteria penghapusbukuan



- e. Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ada kemungkinan diterima pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggungjawab yang berhutang. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbukukan, ternyata dikemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya. Terhadap penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan dan dihapusbukukan pada tahun berjalan diakui sebagai pengurang beban sedangkan terhadap penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan pada tahun sebelumnya dan dihapuskan pada tahun berjalan, penerimaan kas diakui sebagai Pendapatan lain-lain PAD Yang Sah.

Penghapusan tagihan suatu piutang harus berdasarkan berbagai kriteria, prosedur dan kebijakan yang menghasilkan keputusan hapus tagih yang defensif bagi pemerintah secara hukum dan ekonomik.

Penghapusan piutang dari bentuk tagihan dilakukan bila Penanggung Utang tetap tidak mempunyai kemampuan untuk menyelesaikan sisa kewajibannya, yang dibuktikan dengan keterangan dari aparat atau pejabat yang berwenang.

Penghapustagihan piutang dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Penghapustagihan diajukan setelah lewat waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal penetapan penghapusan secara bersyarat (hapus buku).

Penghapusan piutang dapat dilakukan dengan 2(dua) cara:

1. Secara langsung yaitu penghapusan mutlak; atau
2. Secara bertahap yaitu penghapusan secara bersyarat dan penghapusan secara mutlak.

Perlakuan akuntansi penghapusan piutang secara langsung dengan penghapusan mutlak dilakukan dengan cara mengurangi akun piutang dan akun penyisihan piutang tidak tertagih, dan tidak perlu dicatat secara *extra comptable*. Dokumen penanda yang sah berupa Keputusan Bupati atau Keputusan Bupati dengan persetujuan DPRD .

Perlakuan akuntansi penghapusan piutang secara bertahap dilakukan dengan cara mengurangi akun piutang dan akun penyisihan piutang tidak tertagih dan mencatat piutang secara *extra comptable* saat penghapusan bersyarat. Dokumen penanda yang sah berupa Keputusan Bupati atau Keputusan Bupati dengan persetujuan DPRD. Dan menghapus pencatatan secara *extra comptable* saat penghapusan mutlak. Dokumen penanda yang sah berupa Keputusan Bupati atau Keputusan Bupati dengan persetujuan DPRD.

Penghapusan piutang sampai dengan Rp5 milyar dilakukan oleh Kepala Daerah, sedangkan penghapusan piutang dengan nilai di atas Rp5 milyar dilakukan Kepala Daerah dengan Persetujuan DPRD.

Terhadap piutang yang penagihannya diserahkan kepada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Piutang dan Lelang Negara (KPKNL) oleh Satuan Kerja, pengakuan atas piutang tersebut tetap melekat pada Satuan Kerja yang bersangkutan, dengan pengertian tidak terjadi pengalihan pengakuan atas piutang tersebut.

Terhadap piutang yang sudah dilakukan penghapusan secara mutlak juga menghapuskan upaya tagih secara perdata.

Tata cara dan mekanisme penghapusan piutang diatur tersendiri dalam Peraturan Bupati.

## **H. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Piutang disajikan dan diungkapkan secara memadai. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Informasi mengenai piutang yang perlu diungkapkan dalam CaLK antara lain:

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan, dan pengukuran piutang;
2. Rincian jenis-jenis, dan saldo menurut kualitas piutang;
3. Perhitungan atas penyisihan piutang tidak tertagih;
4. Piutang disajikan dalam Neraca;
5. Beban penyisihan piutang tidak tertagih dan beban penyisihan dan bergulir tidak tertagih disajikan dalam Laporan Operasional (LO)
6. Penjelasan atas penyelesaian piutang (tindakan penagihan);
7. Barang jaminan atau barang sitaan jika ada;
8. Khusus untuk TP-TGR harus diungkapkan piutang yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan.
9. Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). informasi yang perlu diungkapkan antara lain: jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dasar pertimbangan penghapus-bukuan dan penjelasan lain yang dianggap perlu.

## **BAB X**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI PERSEDIAAN**

#### **A. DEFINISI**

1. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah daerah, atau barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
2. Persediaan merupakan aset yang berwujud yang berupa:
  - 1) Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah daerah contoh: barang habis pakai seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas;
  - 2) Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian, dan bahan baku konstruksi bangunan yang akan diserahkan ke masyarakat/pihak ketiga;
  - 3) Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat misalnya konstruksi dalam pengerjaan yang akan diserahkan kepada masyarakat, dan alat-alat pertanian setengah jadi/barang hasil proses produksi yang belum selesai yang akan diserahkan kepada masyarakat/pihak ketiga.
  - 4) Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintah daerah seperti: Hewan, tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat/pihak ketiga;
  - 5) Tanah/bangunan/peralatan dan mesin/aset tetap lainnya untuk diserahkan kepada masyarakat/pihak ketiga.
  - 6) Barang bantuan sosial atau hibah yang dibeli/dibangun Pemerintah Daerah termasuk dalam kategori persediaan apabila sampai dengan akhir tahun belum diserahkan kepada masyarakat atau pihak yang berhak.
  - 7) Barang-barang untuk tujuan berjaga-jaga atau strategis seperti cadangan minyak dan cadangan beras.
3. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan dibebankan pada suatu akun aset untuk konstruksi dalam pengerjaan tidak dimasukkan sebagai persediaan.
4. Persediaan obat-obatan yang kadaluarsa adalah obat-obatan yang sudah melewati batas waktu yang tercantum dalam kemasan yang menandakan obat tersebut sudah tidak layak untuk dikonsumsi/digunakan.

Untuk persediaan barang-barang operasional kegiatan, persediaan tidak dapat dilihat dari bentuk barangnya, melainkan niat awal pada saat penyusunan perencanaan kegiatan dan RKA-SKPD, sehingga untuk barang-barang yang memang direncanakan habis pada satu kegiatan tidak dialokasikan dari Belanja Barang Persediaan dan tidak menjadi persediaan. Suatu barang dapat digolongkan sebagai barang persediaan apabila perencanaan pengadaan barang tersebut bersifat kontinu atau

berkelanjutan, tidak hanya untuk satu kali kegiatan saja dalam jangka waktu pendek.

Hal-hal yang perlu dipertimbangkan dalam pencatatan persediaan untuk kegiatan operasional SKPD adalah:

- a. Materialitas;
- b. Pencerminan dari tugas dan fungsi utama SKPD; dan
- c. Pengendalian internal.

Dalam hal barang berasal dari bantuan pemerintah pusat/ pemerintah provinsi/pemerintah daerah lainnya/pihak ketiga untuk diserahkan kepada masyarakat/pihak lain, harus dicatat sebagai persediaan.

Persediaan dalam kondisi rusak atau usang atau kadaluarsa tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam CaLK.

## **B. KLASIFIKASI**

Berdasarkan sifat pemakaiannya, barang persediaan diklasifikasikan sebagai berikut:

### **1. Persediaan Barang Habis Pakai berdasarkan peraturan yang berlaku antara lain:**

- 1) Bahan bangunan dan konstruksi;
- 2) Bahan kimia;
- 3) Bahan peledak;
- 4) Bahan bakar dan pelumas;
- 5) Bahan baku;
- 6) Bahan kimia nuklir;
- 7) Barang dalam proses;
- 8) Bahan/bibit tanaman;
- 9) Isi tabung pemadam kebakaran;
- 10) Isi tabung gas;
- 11) Bahan/bibit ternak/bibit ikan;
- 12) Bahan lainnya;
- 13) Suku cadang alat angkutan;
- 14) Suku cadang alat besar;
- 15) Suku cadang alat kedokteran;
- 16) Suku cadang alat laboratorium;
- 17) Suku cadang alat pemancar;
- 18) Suku cadang alat studio dan komunikasi;
- 19) Suku cadang alat pertanian;
- 20) Suku cadang alat bengkel
- 21) Suku cadang alat persenjataan;
- 22) Persediaan dari belanja bantuan sosial;
- 23) Suku cadang lainnya;
- 24) Alat tulis kantor;
- 25) Kertas dan cover;
- 26) Bahan cetak;
- 27) Benda pos;
- 28) Persediaan dokumen/administrasi tender;
- 29) Bahan komputer;
- 30) Perabot kantor;
- 31) Alat listrik;
- 32) Perlengkapan dinas;
- 33) Kaporlap dan perlengkapan satwa;
- 34) Perlengkapan pendukung olahraga;
- 35) Suvenir/cendera mata;
- 36) Alat/bahan untuk kegiatan kantor lainnya;
- 37) Obat-obatan;

- 38) Obat-obatan lainnya;
- 39) Persediaan untuk dijual/diserahkan kepada masyarakat;
- 40) Persediaan untuk dijual/diserahkan lainnya;
- 41) Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
- 42) Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga lainnya;
- 43) Natura;
- 44) Pakan;
- 45) Natura dan pakan lainnya;
- 46) Persediaan penelitian biologi;
- 47) Persediaan penelitian biologi lainnya;
- 48) Persediaan penelitian teknologi;
- 49) Persediaan penelitian lainnya;
- 50) Persediaan dalam proses;
- 51) Persediaan dalam proses lainnya;

**2. Persediaan Tak Habis Pakai berdasarkan peraturan yang berlaku, antara lain:**

- 1) Komponen jembatan baja;
- 2) Komponen jembatan pratekan;
- 3) Komponen peralatan;
- 4) Komponen rambu-rambu;
- 5) *Attachment*;
- 6) Komponen lainnya;
- 7) Pipa air besi tuang (DCI);
- 8) Pipa asbes semen;
- 9) Pipa baja;
- 10) Pipa beton pratekan;
- 11) Pipa fiber glass;
- 12) Pipa plastik PVC;
- 13) Pipa lainnya;

**3. Persediaan Bekas Dipakai berdasarkan peraturan yang berlaku, antara lain:**

- 1) Komponen bekas;
- 2) Pipa bekas;
- 3) Komponen bekas dan pipa bekas lainnya.

Berdasarkan bentuk dan jenisnya, barang persediaan diklasifikasikan sebagai berikut:

- 1) Barang konsumsi;
- 2) Amunisi;
- 3) Bahan untuk pemeliharaan;
- 4) Suku cadang;
- 5) Persediaan untuk tujuan berjaga-jaga;
- 6) Pita cukai dan leges;
- 7) Bahan baku;
- 8) Barang dalam proses/setengah jadi;
- 9) Tanah/bangunan, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- 10) Hewan dan tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- 11) Peralatan dan mesin untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- 12) Jalan, irigasi, dan jaringan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- 13) Aset tetap lainnya, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;

14) Aset tak berwujud, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.

### C. PENGAKUAN

Pengakuan Persediaan secara umum adalah:

- a. Pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal dan dapat diverifikasi; atau
  - b. Pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah. Dokumen sumber yang digunakan sebagai pengakuan perolehan persediaan adalah faktur/kuitansi atau Berita Acara Serah Terima (BAST).
1. **Pengakuan Persediaan untuk Obat-Obatan** pada Dinas Kesehatan, Puskesmas dan BLUD RSUD menggunakan **pendekatan aset** dengan metode pencatatan persediaan menggunakan **metode perpetual** yaitu pencatatan persediaan dilakukan setiap terjadi transaksi yang mempengaruhi persediaan yaitu adanya mutasi persediaan masuk dan mutasi persediaan keluar. Dokumen sumber yang digunakan sebagai pengakuan perolehan persediaan obat-obatan adalah Faktur Pembelian/Kuitansi/Berita Acara Serah Terima Barang (BAST) atau bukti lain yang sah. Pada akhir periode pelaporan catatan persediaan disesuaikan dengan hasil inventarisasi fisik atau hasil pemeriksaan stock opname barang;
  2. Pengakuan Persediaan selain obat- obatan menggunakan **pendekatan beban** yaitu setiap pembelian persediaan langsung dicatat sebagai beban persediaan pada Laporan Operasional (LO), dengan metode pencatatan persediaan menggunakan **metode periodik**, yaitu pencatatan persediaan tidak langsung mengkinikan nilai persediaan ketika terjadi pemakaian. Sisa barang persediaan akhir tahun diakui sebagai persediaan berdasarkan hasil inventarisasi fisik (*stock opname*) pada akhir periode pelaporan.
  3. Pengakuan persediaan dalam bentuk hibah atau bantuan baik bantuan dari pemerintah pusat, pemerintah daerah lainnya maupun bantuan dari pihak ketiga/pihak lain, diakui pada saat ditanda tangani Berita Acara Serah Terima Barang (BAST).
  4. Jika terdapat selisih persediaan dalam jumlah yang tidak material antara catatan persediaan menurut pengurus barang dengan hasil stock opname, maka selisih tersebut diperlakukan sebagai beban persediaan. Selisih persediaan dapat disebabkan karena persediaan hilang, rusak, usang atau kadaluarsa.
  5. Jika terdapat selisih persediaan dalam jumlah yang material antara catatan persediaan menurut pengurus barang dengan hasil stock opname, maka atas selisih tersebut akan diuji oleh Auditor Internal Pemerintah Kabupaten Bombana dan dapat diakui sebagai kerugian daerah.
  6. Pengakuan keluarnya persediaan obat-obatan dari gudang farmasi Dinas Kesehatan diakui pada saat ditandatangani Berita Acara Serah Terima Barang (BAST) antara Pihak Dinas Kesehatan dan Pihak Puskesmas atau Pihak Lain.
  7. Pengakuan Persediaan obat-obatan yang kadaluarsa, apabila obat-obatan kadaluarsa dikembalikan ke produsen/pabrik atau pihak ketiga dan diganti dengan obat-obatan dengan jenis, jumlah, dan nilai sama, maka persediaan obat-obatan kadaluarsa tersebut tidak mengurangi persediaan obat-obatan. Apabila persediaan obat-obatan kadaluarsa tersebut tidak diganti oleh pihak produsen/pabrik atau pihak ketiga, maka persediaan obat-obatan kadaluarsa tersebut dapat mengurangi

persediaan obat-obatan, dan menjadi beban persediaan obat-obatan yang dibuktikan dengan Berita Acara Obat Kadaluarsa/Rusak yang disetujui oleh PA/KPA.

#### **Pengakuan Beban Persediaan:**

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

**Pendekatan aset**, yaitu beban persediaan diakui ketika persediaan telah dipakai atau dikonsumsi. Pendekatan aset digunakan untuk persediaan-persediaan dengan maksud penggunaannya untuk selama satu periode akuntansi, atau untuk berjaga-jaga.

**Pendekatan Beban**, yaitu setiap pembelian/belanja persediaan akan langsung dicatat dan diakui sebagai beban persediaan. Pendekatan beban digunakan untuk persediaan-persediaan dengan maksud penggunaannya untuk waktu yang segera, tidak dimaksudkan untuk sepanjang satu periode akuntansi hanya digunakan untuk suatu kegiatan.

1. Beban Persediaan Obat-Obatan di Puskesmas dan BLUD RSUD diakui pada saat diterbitkan resep obat untuk pasien atau dokumen lain yang dipersamakan dengan resep obat.
2. Beban Persediaan selain obat-obatan menggunakan pendekatan beban diakui pada saat pembelian/ pengadaan barang persediaan berdasarkan transaksi mutasi persediaan, pada akhir tahun beban persediaan dilakukan penyesuaian dalam hal berdasarkan hasil inventarisasi fisik (stock opname) terdapat perhitungan perbedaan pencatatan persediaan.
3. Beban persediaan hibah/bantuan/barang diserahkan kepada masyarakat/barang diserahkan kepada kelompok masyarakat/barang diserahkan kepada pihak ketiga/pihak lain diakui pada saat diserahkan atau ditandatangani dokumen Berita Acara Serah Terima Barang (BAST).
4. Beban persediaan hadiah/cendera mata diakui pada saat diserahkan dengan dokumen penanda Berita Acara Serah Terima Barang (BAST).
5. Beban Persediaan yang bersumber dari dana BOS, dana BOK dan BLUD selain obat-obatan diakui pada saat Pengesahan Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP3B) oleh Bendahara Umum Daerah/Kuasa Bendahara Umum Daerah atau pada saat Laporan BMD dana BOS, dana BOK dan BLUD disampaikan kepada bidang yang berwenang dalam Pengelolaan BMD.

#### **D. PENGUKURAN**

Nilai persediaan dicatat sebesar:

1. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan sebagai perolehan persediaan. Sedangkan potongan harga, rabat, dan potongan lainnya mengurangi biaya perolehan.
2. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.
3. Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi atau rampasan.

Harga nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

4. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangkan, dinilai dengan menggunakan nilai wajar.
5. Persediaan barang cetakan, dinilai sebesar biaya cetak.
6. Persediaan yang dititipkan pada pihak ketiga seperti untuk tujuan strategis/berjaga-jaga untuk cadangan pangan dan cadangan lainnya dinilai sebesar harga perolehan berdasarkan faktur pembelian/bukti pembelian/Berita Acara Penitipan Persediaan dan didukung dengan Berita Acara Opname Persediaan pada akhir periode pelaporan.
7. Metode pencatatan persediaan Pemerintah Kabupaten Bombana dilakukan dengan 2(dua) metode, yaitu:

#### **1) Metode Periodik**

Metode pencatatan persediaan dilakukan secara periodik, maka pengukuran persediaan pada saat periode penyusunan laporan keuangan dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi fisik (stock opname) dengan menggunakan harga perolehan terakhir/harga pokok produksi terakhir/nilai wajar. Metode Periodik ini digunakan untuk mencatat persediaan antara lain: alat tulis kantor, kertas dan cover, barang cetakan, benda pos, persediaan dokumen/administrasi tender, bahan komputer, suku cadang dan lain-lain kecuali obat-obatan.

#### **2) Metode Perpetual**

Metode perpetual yaitu pencatatan dilakukan setiap ada persediaan yang masuk dan keluar, sehingga nilai/jumlah persediaan selalu ter-*update*. Metode perpetual ini digunakan untuk mencatat jenis persediaan obat-obatan yang sifatnya *continues* dan membutuhkan kontrol yang besar. Jumlah atau nilai beban persediaan yang diakui pada Laporan Operasional (LO) berdasarkan realisasi jumlah atau nilai persediaan yang digunakan untuk pelaksanaan program dan kegiatan. Metode perpetual ini digunakan untuk mencatat nilai persediaan obat-obatan yang dikonsumsi oleh pasien/penderita dalam periode akuntansi.

8. Metode Penilaian Persediaan Pemerintah Kabupaten Bombana menggunakan metode FIFO (*Firt In First Out*).

Harga pokok dari barang-barang yang pertama kali dibeli akan menjadi harga barang yang digunakan/dijual pertama kali. Sehingga nilai persediaan akhir dihitung dimulai dari harga pembelian terakhir.

9. Persediaan obat-obatan yang kadaluarsa adalah obat-obatan yang sudah melewati batas waktu yang tercantum dalam kemasan yang menandakan obat tersebut sudah tidak layak untuk dikonsumsi/digunakan.

Petugas Farmasi Dinas Kesehatan, BLUD RSUD dan UPTD Puskesmas secara rutin memeriksa obat-obatan yang telah kadaluarsa untuk dipisahkan dari apotek/gudang obat, serta membuat Berita Acara Obat Kadaluarsa/Rusak. Dinas Kesehatan melakukan serah terima obat kadaluarsa dengan rekanan/pihak ketiga disertai Berita Acara Serah Terima Obat Kadaluarsa untuk pengembalian obat kadaluarsa tersebut ke produsen/pabrik atau dengan cara lain penanggulangan obat kadaluarsa sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku.



## **E. BARANG PERSEDIAAN HILANG**

Barang persediaan hilang dikeluarkan dari neraca setelah diterbitkannya penetapan oleh pimpinan entitas yang bersangkutan berdasarkan keterangan dari pihak yang berwenang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Terhadap barang persediaan hilang tersebut perlu dilakukan proses untuk mengetahui apakah terdapat unsur kelalaian sehingga mengakibatkan adanya tuntutan ganti rugi.

Barang persediaan hilang dikeluarkan dari neraca sebesar nilai perolehan. Apabila terdapat perbedaan waktu antara penetapan barang persediaan hilang dengan penetapan, ada atau tidaknya tuntutan ganti rugi, maka pada saat barang persediaan dinyatakan hilang, SKPD melakukan reklasifikasi barang persediaan hilang menjadi aset lainnya.

Apabila berdasarkan ketentuan perundang-undangan dipastikan terdapat tuntutan ganti rugi kepada perorangan tertentu, maka barang persediaan hilang yang telah dipindahkan ke aset lainnya tersebut direklasifikasi menjadi piutang tuntutan ganti rugi. Jika tidak terdapat tuntutan ganti rugi, maka aset lainnya tersebut direklasifikasi menjadi beban persediaan.

Apabila barang persediaan yang hilang tersebut ditemukan kembali, maka dilakukan reklasifikasi kembali dari Aset Lainnya ke Persediaan.

## **F. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Persediaan disajikan sebagai aset lancar dalam neraca.

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

Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) antara lain:

1. 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
2. Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi hilang, usang, kadaluarsa, rusak, dan persediaan yang sudah tidak dapat dipergunakan karena alasan tertentu seperti perbedaan masa waktu, pergantian nama instansi serta persediaan yang akan dihapuskan.

## **BAB XI**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI**

#### **A. DEFINISI**

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

#### **B. KLASIFIKASI**

Investasi dibedakan sebagai berikut:

##### **1. Investasi Jangka Pendek**

Investasi jangka pendek adalah investasi yang memiliki karakteristik dapat segera diperjualbelikan/dicairkan dalam waktu 3(tiga) sampai dengan 12 (duabelas) bulan. Investasi jangka pendek biasanya digunakan untuk tujuan manajemen kas dimana pemerintah daerah dapat menjual investasi tersebut jika muncul kebutuhan kas yang sifatnya mendesak. Investasi jangka pendek berisiko rendah, investasi jangka pendek berbeda dengan kas dan setara kas. Suatu investasi masuk klasifikasi kas dan setara kas jika investasi tersebut mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3(tiga) bulan dari tanggal perolehannya.

Pos investasi jangka pendek antara lain:

- a. deposito berjangka waktu 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dan/atau yang dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*);
- b. surat berharga yang mudah diperjualbelikan/dicairkan; dan
- c. investasi jangka pendek lainnya.

##### **2. Investasi Jangka Panjang**

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan, terdiri atas:

- a. Investasi Permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, tidak untuk diperjual belikan atau ditarik kembali. Investasi permanen pemerintah daerah dimaksudkan untuk mendapatkan deviden dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan kelembagaan. Investasi permanen dapat berupa antara lain:
  - 1) penyertaan modal; dan
  - 2) investasi permanen lainnya.
- b. Investasi non permanen adalah merupakan investasi jangka panjang yang kepemilikannya berjangka waktu lebih dari 12 bulan dimaksudkan untuk tidak dimiliki terus menerus/berkelanjutan atau ada niat untuk memperjualbelikan atau menarik kembali. Investasi non permanen dapat berupa:

- 1) Pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya;
- 2) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;
- 3) Dana yang disisihkan dalam rangka pelayanan masyarakat seperti bantuan dana bergulir kepada kelompok masyarakat (dana bergulir); dan
- 4) Investasi non permanen lainnya, yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk dimiliki pemerintah daerah secara berkelanjutan, seperti penyerahan modal yang dimaksudkan untuk penyehatan/ penyelamatan perekonomian.

### C. PENGAKUAN

Pengeluaran kas dan/atau aset, penerimaan hibah dalam bentuk investasi dan konversi piutang atau aset lain menjadi investasi dapat diakui sebagai investasi jangka panjang apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh dalam jangka waktu lebih dari 12 bulan; dan
2. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*).

Investasi Permanen berupa Penyertaan Modal dalam bentuk Barang Milik Daerah diakui setelah ada Berita Acara Serah Terima Barang yang ditandatangani oleh Pengelola Barang dengan Pihak BUMD. Tata cara dan teknis pelaksanaan Penyertaan Modal dalam bentuk Barang Milik Daerah dilakukan sesuai dengan ketentuan tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah.

Pengakuan hasil investasi, dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah daerah yang pencatatannya menggunakan metode biaya, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi;
2. Apabila menggunakan metode ekuitas, bagian laba berupa dividen tunai yang diperoleh oleh pemerintah daerah tidak dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dan mengurangi nilai investasi pemerintah daerah. Dividen dalam bentuk saham yang diterima akan menambah nilai investasi pemerintah daerah;
3. Hasil investasi berupa bunga diakui pada saat di terima di Rekening Umum Kas daerah;
4. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya adalah merupakan keuntungan/kerugian pelepasan investasi;
5. Keuntungan/kerugian pelepasan investasi disajikan dalam LO. Hasil investasi seperti dividen tunai (*cash dividend*) dan bunga diakui sebagai pendapatan baik pada LRA maupun LO. Sedangkan hasil investasi berupa dividen saham (*stock dividend*) tidak diakui sebagai pendapatan baik di LRA maupun LO, tetapi diungkap dalam catatan atas laporan keuangan; dan
6. Dana bergulir disajikan di neraca sebagai Investasi Jangka panjang-Investasi Non Permanen-Dana Bergulir.  
Dana bergulir dicatat sebesar nilai yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).  
Dana Bergulir merupakan dana yang dipinjamkan untuk dikelola dan digulirkan kepada masyarakat oleh Pengguna Anggaran atau

Kuasa Pengguna Anggaran yang bertujuan meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya.

Secara periodik, Pemerintah Kabupaten Bombana membentuk cadangan penghapusan atas investasi non permanen berupa dana bergulir sehingga nilai dana bergulir yang disajikan di neraca menggambarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan. Pengelola dana bergulir melakukan penatausahaan dana bergulir sesuai dengan jatuh temponya (*aging schedule*) untuk menentukan umur dana bergulir.

#### **D. PENGUKURAN**

##### **1. Investasi Jangka Pendek**

- 1) Investasi jangka pendek dalam bentuk deposito dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
- 2) Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga dicatat sebesar nilai perolehan yang meliputi harga transaksi ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
- 3) Investasi dalam bentuk surat berharga yang diperoleh tanpa biaya atau tidak diketahui nilai perolehannya, maka dinilai sebesar harga pasar surat berharga pada tanggal perolehan.

##### **2. Investasi Jangka Panjang**

###### **a. Investasi Permanen**

- 1) Investasi jangka panjang yang bersifat permanen dicatat sebesar nilai perolehan meliputi harga transaksi ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.
- 2) Investasi jangka panjang yang bersifat permanen, misalnya penyertaan modal pemerintah daerah dalam bentuk Barang Milik Daerah, dicatat sebesar nilai wajar Barang Milik Daerah dan biaya lain yang terkait yang dituangkan dalam Peraturan Daerah tentang Penyertaan Modal terkait dan didukung dengan Berita Acara Serah Terima dari Pengelola Barang Daerah kepada BUMD terkait.

###### **b. Investasi Non Permanen**

- 1) Investasi non permanen dalam bentuk obligasi jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehan yang meliputi harga transaksi, komisi, jasa bank dan biaya lainnya.
- 2) Investasi non permanen dalam bentuk penanaman modal dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
- 3) Investasi non permanen yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian, dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
- 4) Dana bergulir disajikan di neraca sebagai Investasi Jangka panjang-Investasi Non Permanen-Dana Bergulir. Dana bergulir dicatat sebesar nilai yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).

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

Investasi dalam valuta asing yang dibayar dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar kurs tengah bank sentral yang berlaku pada tanggal transaksi.

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

Pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang disajikan sebagai pengeluaran pembiayaan.

#### **E. PENILAIAN**

Penilaian Investasi Jangka Panjang dilakukan dengan 3 (tiga) metode, yaitu:

##### **1. Metode Biaya**

- 1) Investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi; dan
- 2) Digunakan jika kepemilikan kurang dari 20%.

##### **2. Metode Ekuitas**

- 1) Investasi awal dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi setelah tanggal perolehan. Bagian laba kecuali dividen dalam bentuk saham yang diterima pemerintah akan mengurangi nilai investasi pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan;
- 2) Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi pemerintah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap;
- 3) Digunakan jika kepemilikan 20% sampai dengan 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan, atau kepemilikan lebih dari 50% ; dan
- 4) Ciri-ciri adanya pengaruh atau pengendalian pada perusahaan *investee (the degree of influence)*, 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*; dan
  - d. kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat/pertemuan dewan direksi;

##### **3. Metode Nilai Bersih yang Dapat Direalisasikan**

- 1) Digunakan untuk kepemilikan investasi pemerintah yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat;
- 2) Digunakan jika kepemilikan bersifat non permanen;
- 3) Kepemilikan Investasi Non Permanen-Dana Bergulir menggunakan metode nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Penyajian dana bergulir di neraca berdasarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan dilaksanakan dengan mengurangkan Penyisihan Dana Bergulir Diragukan Tertagih dari nilai perolehan Dana Bergulir. Besarnya persentase

penyisihan dana bergulir diragukan tertagih adalah sebagai berikut:

No.	Kualitas	Kriteria	%
1	Lancar	Jatuh tempo kurang dari atau sama dengan 1 tahun	5%
2	Kurang lancar	Jatuh tempo lebih dari 1 tahun s.d 3 tahun	10%
3	Diragukan	Jatuh tempo lebih dari 3 tahun s.d. 5 tahun	50%
4	Macet	Jatuh tempo di atas 5 tahun	100%

**F. PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI**

1. Pelepasan investasi dapat terjadi karena penjualan atau pelepasan hak akibat peraturan perundang-undangan;
2. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya merupakan untung/rugi pelepasan investasi;
3. Penerimaan dari pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan;
4. Pelepasan sebagian dari investasi dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata yaitu membagi total nilai investasi terhadap total jumlah saham yang dimiliki;
5. Pemindahan pos investasi dapat berupa reklasifikasi investasi permanen menjadi investasi jangka pendek, aset tetap, aset lain-lain dan sebaliknya; dan
6. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya merupakan untung/rugi pelepasan investasi dan disajikan dalam LO.

**G. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Investasi Jangka Pendek disajikan sebagai bagian dari aset lancar dalam neraca, sedangkan Investasi Jangka Panjang disajikan sebagai bagian dari Investasi Jangka Panjang dalam neraca

Hal-hal yang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) terkait dengan investasi adalah sebagai berikut:

1. kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
2. jenis-jenis investasi (investasi permanen dan investasi non permanen;
3. perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
4. penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebabnya;
5. investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
6. Perubahan pos investasi.

## **BAB XII**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP**

#### **A. DEFINISI**

1. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
2. Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.
3. Masa manfaat adalah:
  - 1) Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik;
  - 2) Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.
4. Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.
5. Nilai tercatat (*carrying amount*) aset adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
6. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
7. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
8. Aset Tetap Renovasi adalah biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya, dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan miliknya.

#### **B. KLASIFIKASI**

Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas, terdiri atas:

##### **1. Tanah**

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

Tanah sesuai dengan peruntukannya, tanah dapat diklasifikasikan menjadi dua yaitu:

- 1) tanah untuk gedung dan bangunan; dan
- 2) tanah untuk bukan gedung dan bangunan, seperti tanah untuk pertanian, perkebunan, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan.

##### **2. Peralatan dan Mesin**

Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan, alat elektronik, seluruh inventaris kantor dan peralatan lainnya dalam kondisi siap pakai.

Peralatan dan mesin antara lain:

- 1) alat besar;
- 2) alat angkutan;
- 3) alat bengkel dan alat ukur;
- 4) alat pertanian;
- 5) alat kantor dan rumah tangga;
- 6) alat studio, komunikasi dan pemancar;
- 7) alat kedokteran dan kesehatan;
- 8) alat laboratorium;
- 9) alat persenjataan;
- 10) komputer;
- 11) alat eksplorasi;
- 12) alat pengeboran;
- 13) alat produksi, pengolahan dan pemurnian;
- 14) alat bantu eksplorasi;
- 15) alat keselamatan kerja;
- 16) alat peraga;
- 17) peralatan proses/produksi;
- 18) rambu-rambu; dan
- 19) peralatan olah raga.

### 3. Gedung dan Bangunan

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

Gedung dan bangunan antara lain:

- 1) bangunan gedung;
- 2) monumen;
- 3) bangunan menara; dan
- 4) tugu titik kontrol/pasti.

Komponen penunjang utama pada gedung bertingkat berupa lift dan generator disajikan sebagai peralatan dan mesin.

### 4. Jalan, Irigasi dan Jaringan

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

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

Jalan, irigasi, dan jaringan terdiri antara lain:

- 1) Jalan;
- 2) Jembatan;
- 3) Bangunan air/irigasi;
- 4) Instalasi; dan
- 5) Jaringan.

### 5. Aset Tetap Lainnya

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



Aset tetap lainnya antara lain:

- 1) bahan perpustakaan;
- 2) barang bercorak kesenian/kebudayaan/olahraga;
- 3) hewan;
- 4) biota perairan;
- 5) tanaman;
- 6) barang koleksi non budaya; dan
- 7) aset tetap dalam renovasi.

Khusus untuk hewan, ikan dan tanaman, sesuai dengan kebijakan kapitalisasi aset tetap, disajikan secara *ekstrakomptabel* dan tidak disajikan di neraca.

#### 6. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal pelaporan keuangan belum selesai seluruhnya.

Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap jika memenuhi kriteria:

- 1) Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
- 2) Dapat memberikan manfaat sesuai dengan tujuan perolehannya.

Penjelasan secara rinci KDP diuraikan pada bab XIII

### C. PENGAKUAN

Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur secara andal dengan kriteria sebagai berikut:

- a. berwujud;
- b. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- c. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
- d. tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
- e. diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;
- f. harga perolehan aset tetap atau pengeluaran untuk pembelian aset tetap tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.

Perlakuan pengakuan aset tetap sebagai berikut:

1. Aset tetap dengan cara pembelian/pengadaan dengan mekanisme LS diakui pada saat ditransfer ke rekening pihak ketiga/penyedia atau saat di diterbitkannya SP2D-LS dengan dokumen pendukung sah Berita Acara Serah Terima Pekerjaan (PHO/FHO) untuk pekerjaan konstruksi, Berita Acara Serah Terima Barang (BAST) untuk pengadaan peralatan dan mesin dan pengadaan tanah;
2. Aset tetap dengan cara pembelian/pengadaan dengan mekanisme pembayaran melalui UP/GU/TU diakui pada saat kas dikeluarkan oleh Bendahara Pengeluaran dengan dokumen sumber yang sah faktur pembelian/ nota pembelian/kuitansi pembelian dan/atau Berita Acara Serah Terima Barang (BAST);
3. Aset tetap donasi/hibah/bantuan diakui pada saat ditanda tangani Berita Acara Serah Terima (BAST).
4. Perlakuan pengakuan aset tetap tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
  - 1) Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

- 2) Dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 3) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 4) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Tanah wakaf yang digunakan dan dikuasai oleh pemerintah daerah disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah.

4. Belanja barang/pemeliharaan dengan mekanisme UP/GU/TU/LS yang terjadi akibat dari kesalahan penganggaran dalam Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA), dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria sebagai aset tetap sebagaimana tersebut di atas pada huruf C point a s.d. f (kriteria aset tetap).
5. Aset tetap dengan perolehan melalui belanja dana BOS, dana BOK, dan dana BLUD RSUD diakui pada saat dilakukan Pengesahan oleh Bendahara Umum Daerah/Kuasa Bendahara Umum Daerah dengan sumber dokumen berupa Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP3B) atau pada saat Laporan BMD dana BOS, dana BOK dan BLUD RSUD dilaporkan pada unit kerja yang mengelola fungsi BMD.
6. Perlakuan Aset Tetap Perlatan dan Mesin, Gedung dan Bangunan, Jalan, Irigasi, dan Jaringan, Aset Tetap Lainnya, dan Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) dengan berpedoman pada Buletin Teknis terkait pencatatan aset tetap sebagai berikut:
  - 1) Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap Definitifnya.
  - 2) Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
  - 3) Apabila aset telah selesai dibangun, namun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum ada, walaupun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.
  - 4) Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai KDP.
  - 5) Apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalam pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*) aset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang

karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut KDP dapat dihapusbukukan.

- 6) Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai KDP.
7. Khusus untuk Aset Tetap Peralatan dan Mesin dalam pengakuan dan pengukuran berlaku ketentuan sebagai berikut:
  - 1) Peralatan dan mesin yang dibeli dalam rangka dihibahkan tidak diakui sebagai aset tetap dan jika pada masa akhir periode akuntansi terdapat peralatan dan mesin yang belum dihibahkan diakui sebagai persediaan di neraca;
  - 2) peralatan dan mesin yang sudah tidak digunakan dalam kegiatan operasional Pemerintah Kabupaten Bombana direklasifikasi menjadi aset lainnya;
  - 3) penggantian mesin alat angkutan tidak diakui menambah aset tetap alat angkutan;
  - 4) penggantian suku cadang yang sifatnya rutin dan tidak menambah umur aset tetap peralatan dan mesin diakui sebagai belanja pemeliharaan ringan dan tidak dikapitalisasi menjadi aset tetap peralatan dan mesin;
  - 5) pengeluaran untuk pemeliharaan ringan tidak menambah nilai awal aset tetap;
  - 6) pembelian suku cadang komputer dan perlengkapan komputer dalam rangka penggantian meskipun nilainya melebihi nilai minimum kapitalisasi aset tetap dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan, tetapi karena tidak menambah manfaat ekonomis komputer maka tidak diakui menambah aset tetap komputer. Sedangkan untuk pembelian perlengkapan komputer yang terpisah dari unit satuan komputer seperti hardisk eksternal, dvdroom eksternal, modem eksternal dan lain-lain diakui sebagai aset tetap alat-alat kantor dan rumah tangga;
  - 7) Peralatan kantor dan rumah tangga seperti flashdisk, keyboard, mouse, gelas, piring, sendok, tembikar, keramik (barang pecah belah) dan kursi plastik, yang karena sifatnya mudah hilang, rusak, berubah bentuk ataupun aus tidak diakui sebagai aset tetap;
  - 8) peralatan dan perlengkapan rumah tangga di SKPD atau Unit Kerja yang memiliki fungsi pelayanan kesehatan seperti rumah sakit dan puskesmas diberikan pengecualian dalam pengelolaan ketersediaan aset tersebut. Apabila aset tetap tersebut diadakan untuk tujuan jangka pendek, seperti kasur pasien, yang setelah dipakai direncanakan dimusnahkan maka tidak diakui sebagai aset tetap alat kantor dan rumah tangga;
  - 9) pembelian alat kedokteran dirinci berdasarkan rincian obyek alat kedokteran. Alat kedokteran yang tidak memiliki umur ekonomis lebih dari 12 bulan tidak dapat diakui sebagai aset tetap alat kedokteran; dan
  - 10) pembelian alat kedokteran dalam bentuk paket harus dirinci berdasarkan jenis barang, dibedakan antara alat kedokteran yang menambah aset tetap dan yang menjadi barang habis pakai.
8. Pengakuan atas Aset Tetap dapat juga terjadi ketika ditemukannya aset yang belum tercatat dalam Neraca.
9. Aset Tetap yang dibeli dengan menggunakan dana Kapitasi JKN-FKTP dan BOS diakui berdasarkan dokumen penggunaan dana yang nilainya dapat diukur dengan handal dan telah diterima.

#### D. PENGUKURAN

1. Aset tetap diukur dengan biaya perolehan. Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan. Imbalan/biaya yang dapat dilekatkan secara langsung pada aset tetap sampai aset tetap tersebut siap digunakan, antara lain:
  - 1) Biaya perencanaan;
  - 2) Biaya pengawasan;
  - 3) Biaya persiapan;
  - 4) Biaya pengiriman awal (*initial delivery*), biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
  - 5) Biaya pemasangan (*instalation cost*);
  - 6) Biaya profesional seperti arsitek dan insinyur;
  - 7) Biaya perijinan; dan
  - 8) Biaya konstruksi;
  - 9) Biaya pengujian aset untuk menguji aset apakah aset telah berfungsi dengan benar (*testing cost*).
2. Jika terdapat pengeluaran biaya langsung untuk pengadaan beberapa aset tetap, maka metode pelekatan yang digunakan adalah metode rata-rata tertimbang dengan rumus harga satuan aset dibagi total nilai pengadaan dikalikan biaya yang dilekatkan.
3. Apabila biaya perolehan tidak memungkinkan, maka penilaian aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.
4. Apabila harga perolehan dinyatakan dalam valuta asing, maka nilai rupiahnya ditetapkan berdasarkan nilai tukar kurs tengah bank sentral pada saat perolehan.
5. Apabila diperoleh secara gabungan, biaya perolehan masing-masing aset tetap ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar/harga taksiran masing-masing aset tersebut.
6. Pengeluaran yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai penambahan, pengembangan dan penggantian utama dibebankan pada periode pengeluaran tersebut.
7. Tanah diakui sebesar nilai perolehan tanah termasuk semua biaya yang dikeluarkan sampai dengan tanah siap digunakan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak seperti biaya pengurusan sertifikat, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang akan dimusnahkan yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut. Apabila perolehan tanah pemerintah dilakukan oleh panitia pengadaan, maka termasuk dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia pengadaan/pembebasan tanah, belanja barang dan belanja perjalanan dinas dalam rangka perolehan tanah tersebut. Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik (Surat Kuasa atau Akta Jual Beli) menjadi SHM, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.  
Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

8. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi:
  - a. Biaya langsung untuk tenaga kerja dan bahan baku;
  - b. Biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan; dan
  - c. Semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan/perolehan aset tetap tersebut.
9. Apabila dalam pembelian terdapat potongan dagang dan rabat maka setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga perolehan;
10. Apabila pembelian suatu aset tetap dilakukan secara kredit dimana jangka waktu kredit melebihi jangka waktu normal, biaya perolehan yang diakui adalah setara dengan harga kas yang tertera (nilai rupiah harga perolehan) pada dokumen kontrak/perjanjian.  
Perbedaan/selisih antara nilai rupiah harga perolehan dengan total pembayaran yang dikeluarkan diakui sebagai beban bunga selama jangka waktu kredit kecuali selisih tersebut dapat dikapitalisasi.
11. Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP), jika penyelesaian pengerjaan suatu aset tetap melebihi dan/atau melewati satu periode anggaran, maka aset tetap yang belum selesai tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP). Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) dipindahkan ke pos Aset Tetap jika memenuhi kriteria sebagai berikut:
  - 1) Konstruksi secara substansi telah selsesai dikerjakan;
  - 2) Dapat memberi manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehannya; dan
  - 3) Konstruksi telah siap untuk digunakan/dimanfaatkan.
12. Hal-hal yang perlu diperhatikan dan ditindaklanjuti dalam pengukuran aset tetap antara lain sebagai berikut:
  - 1) DPA SKPD yang dalam penganggaran kegiatannya dalam rangka hanya untuk memperoleh Aset Tetap maka seluruh komponen belanja pegawai dan belanja barang dan jasa diatribusikan pada aset tetap. Contoh Penerapannya: Dalam memperoleh Aset Tetap dalam DPA SKPD terdapat :

- Belanja Honor Pengelola Kegiatan	Rp 2.000.000,00
- Panitia Pengadaan	Rp 2.000.000,00
- Panitia PPHP	Rp 2.000.000,00
- Alat Tulis Kantor	Rp 1.000.000,00
- Perjalanan Dinas	Rp 1.000.000,00
- Belanja Modal	<u>Rp40.000.000,00</u>
	JumlahRp48.000.000,00

Maka nilai Perolehan Aset tersebut adalah sebesar Rp48.000.000,00

- 2) DPA SKPD kegiatannya belanja modalnya dalam kontrak/SPK lebih dari satu jenis belanja modal, maka belanja pegawai, barang dan jasa, diatribusikan ke dalam belanja modal dan dialokasikan pada masingmasing belanja dengan metode *joint cost* secara proposional sesuai dengan besar kecilnya komponen masing-masing belanja modal.

Sebagai Contoh :

- a. Belanja pegawai:

Honor pengelola kegiatan	Rp1.000.000,00
Honor panitia pengadaan	Rp1.000.000,00
Honor PPHP	<u>Rp1.000.000,00</u>
Jumlah Pegawai	Rp3.000.000,00

b. Belanja barang jasa:	
ATK	Rp1.000.000,00
SPPD	<u>Rp1.000.000,00</u>
Jumlah Barjas	Rp2.000.000,00
c. Belanja Modal:	
Komputer	Rp15.000.000,00
Kendaraan bermotor	<u>Rp20.000.000,00</u>
Jumlah Modal	Rp35.000.000,00
TOTAL	RP40.000.000,00

Cara mencari biaya perolehan dan pengalokasian biaya pendukung sebagai berikut:

**Harga Perolehan Belanja Modal Komputer:**

$$\text{Belanja pegawai} \quad 3.000.000 \times \frac{15.000.000}{35.000.000} = \text{Rp}1.285.714$$

$$\text{Belanja barang jasa} \quad 2.000.000 \times \frac{15.000.000}{35.000.000} = \text{Rp}857.143$$

$$\text{Nilai Perolehan Komputer} = \text{Rp}15.000.000 + 1.285.714 + 857.143 = \text{Rp}17.142.857$$

**Harga Perolehan Belanja Modal Kendaraan:**

$$\text{Belanja pegawai} \quad 3.000.000 \times \frac{20.000.000}{35.000.000} = \text{Rp}1.714.286$$

$$\text{Belanja barang jasa} \quad 2.000.000 \times \frac{20.000.000}{35.000.000} = \text{Rp}1.142.857$$

$$\text{Nilai Perolehan Komputer} = \text{Rp}20.000.000 + 1.714.286 + 1.142.857 = \text{Rp}22.857.143$$

- 3) DPA SKPD kegiatannya belanja modal sejenis dalam kontrak/SPK dengan harga pembelian yang sama maka biaya perolehannya dilakukan dengan membagi secara *Joint Cost* secara proporsional sebagai berikut:

a. Belanja pegawai:	
Honor pengelola kegiatan	Rp1.000.000,00
Honor panitia pengadaan	Rp1.000.000,00
Honor PPHP	<u>Rp1.000.000,00</u>
Jumlah Pegawai	Rp3.000.000,00
b. Belanja baran jasa:	
ATK	Rp1.000.000,00
SPPD	<u>Rp1.000.000,00</u>
Jumlah Barjas	Rp2.000.000,00
c. Belanja modal:	
Kendaraan 3 unit@Rp35.000.000	<u>Rp105.000.000</u>
TOTAL	RP110.000.000

**Harga Perolehan Belanja Modal Kendaraan:**

$$\text{Belanja pegawai} \quad = \frac{3.000.000}{3 \text{ unit}} = \text{Rp}1.000.000$$

$$\text{Belanja barang jasa} \quad = \frac{2.000.000}{3 \text{ unit}} = \text{Rp}666.667$$

$$\text{Biaya Perolehan Kendaraan} \quad \frac{105.000.000}{3 \text{ unit}} + \text{Rp}1.000.000 + 666.667 = 36.666.667/\text{unit}$$

13. Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara karena kondisi force majeure, maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara tidak dikapitalisasi sebagai aset, tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan. Apabila disebabkan oleh hal-hal yang tidak bersifat force majeure, maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi sebagai aset.
14. Biaya administrasi dan biaya overhead lainnya bukan merupakan komponen dari biaya perolehan suatu aset tetap, kecuali biaya tersebut dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset tetap untuk membawa aset tetap ke kondisi siap pakai.
15. Pengukuran aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah daerah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.
- Jika nilai perolehan aset tetap di bawah batas minimal kapitalisasi maka atas aset tetap tersebut tidak dilaporkan sebagai aset tetap di neraca, tetapi aset tetap tersebut diperlakukan sebagai berikut:
- 1) disajikan terpisah sebagai aset tetap *ekstrakomtabel* atau disajikan dalam Laporan BMD *ekstrakomptabel*
  - 2) tidak dilakukan penyusutan; dan
  - 3) dihapuskan jika tidak lagi memberikan manfaat/rusak.
- Khusus aset tetap berupa tanah serta jalan, irigasi dan jaringan tidak memiliki nilai satuan minimum kapitalisasi. Oleh karena itu, berapapun nilainya akan dikapitalisasi sebagai aset tetap.
16. Batasan Jumlah Biaya Kapitalisasi (*Capitalization Treshold*) Perolehan Awal Aset Tetap.
17. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap adalah pengeluaran pengadaan baru dan penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi.
18. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap menentukan apakah perolehan suatu aset harus dikapitalisasi atau tidak.
19. Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap atas perolehan awal/pengadaan baru aset tetap dan biaya atas pengeluaran setelah perolehan awal aset tetap adalah sebagai berikut :

**Tabel:**  
**Satuan Minimum Kapitalisasi Perolehan Awal Aset Tetap/  
Pengadaan Baru**

No.	Jenis Aset Tetap	Batas Minimal Nilai Kapitalisasi Perolehan Awal/Pengadaan Baru
1	Tanah	Seluruhnya
2	Peralatan dan Mesin	Rp1.000.000,00/Unit
3	Gedung dan Bangunan	Seluruhnya
4	Jalan, Irigasi dan Jaringan	Seluruhnya
5	Aset Tetap Lainnya:	
	1) Buku Perpustakaan	Rp300.000,00/unit
	2) Barang bercorak kesenian, budaya/olah raga	Rp300.000,00/unit
	3) Hewan, ternak dan tumbuhan	Rp500.000,00/ekor/pohon

**Tabel:**  
**Satuan Minimum Kapitalisasi Setelah Perolehan Aset Tetap/**  
**Pemeliharaan**

Kodefikasi				Uraian	Batas Minimal Nilai Kapitalisasi Setelah Perolehan Awal/ Pemeliharaan/Modifikasi
<i>a</i>				<i>b</i>	<i>c</i>
<b>1</b>	<b>3</b>			<b>ASET TETAP</b>	
1	3	1		Tanah	Seluruhnya
1	3	2		Peralatan dan Mesin	
1	3	2	1	Alat-Alat Besar Darat	50.000.000
1	3	2	2	Alat-Alat Besar Apung	20.000.000
1	3	2	3	Alat-alat Bantu	1.000.000
1	3	2		Alat Angkutan Roda 2 & 3	5.000.000
1	3	2		Alat Angkutan Roda 4 dst	20.000.000
1	3	2	5	Alat Angkutan Berat Tak Bermotor	1.000.000
1	3	2	6	Alat Angkut Apung Bermotor	10.000.000
1	3	2	7	Alat Angkut Apung Tak Bermotor	5.000.000
1	3	2	8	Alat Angkut Bermotor Udara	
1	3	2	9	Alat Bengkel Bermesin	1.000.000
1	3	2	10	Alat Bengkel Tak Bermesin	1.000.000
1	3	2	11	Alat Ukur	1.000.000
1	3	2	12	Alat Pengolahan	1.000.000
1	3	2	13	Alat Pemeliharaan Tanaman/Alat Penyimpan Pertanian	1.000.000
1	3	2	14	Alat Kantor	1.000.000
1	3	2	15	Alat Rumah Tangga	1.000.000
1	3	2	16	Peralatan Komputer	1.000.000
1	3	2	17	Meja dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	1.000.000
1	3	2	18	Alat Studio	1.000.000
1	3	2	19	Alat Komunikasi	1.000.000
1	3	2	20	Peralatan Pemancar	1.000.000
1	3	2	21	Alat Kedokteran	1.000.000
1	3	2	22	Alat Kesehatan	1.000.000
1	3	2	23	Unit-Unit Laboratorium	1.000.000
1	3	2	24	Alat Peraga/Praktek Sekolah	-
1	3	2	25	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	50.000.000
1	3	2	26	Alat Laboratorium Fisika Nuklir / Elektronika	-
1	3	2	27	Alat Proteksi Radiasi / Proteksi Lingkungan	-
1	3	2	28	Radiation Aplication and Non Destructive Testing Laboratory (BATAM)	-
1	3	2	29	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	-
1	3	2	30	Peralatan Laboratorium Hidrodinamika	-
1	3	2	31	Senjata Api	-
1	3	2	32	Persenjataan Non Senjata Api	-
1	3	2	33	Amunisi	-
1	3	2	34	Senjata Sinar	-



Kodefikasi				Uraian	Batas Minimal Nilai Kapitalisasi Setelah Perolehan Awal/ Pemeliharaan/Modifikasi
<i>a</i>				<i>b</i>	<i>c</i>
1	3	2	35	Alat Keamanan dan Perlindungan	1.000.000
1	3	2		Rambu-Rambu	5.000.000
1	3	2		Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	5.000.000
1	3	3		<b>Gedung dan Bangunan</b>	
1	3	3	1	Bangunan Gedung Tempat Kerja	50.000.000
1	3	3	2	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50.000.000
1	3	3	3	Bangunan Menara	50.000.000
1	3	3	4	Bangunan Bersejarah	50.000.000
1	3	3	5	Tugu Peringatan	50.000.000
1	3	3	6	Candi	50.000.000
1	3	3	7	Monumen/Bangunan Bersejarah	50.000.000
1	3	3	8	Tugu Titik Kontrol/Pasti	50.000.000
1	3	4		<b>Jalan, Irigasi, dan Jaringan</b>	
1	3	4	1	Jalan	100.000.000
1	3	4	2	Jembatan	100.000.000
1	3	4	3	Bangunan Air Irigasi	100.000.000
1	3	4	4	Bangunan Air Pasang Surut	100.000.000
1	3	4	5	Bangunan Air Rawa	100.000.000
1	3	4	6	Bangunan Pengaman Sungai dan Penanggulangan Bencana Alam	100.000.000
1	3	4	7	Bangunan Pengembangan Sumber Air dan Air Tanah	100.000.000
1	3	4	8	Bangunan Air Bersih/Baku	100.000.000
1	3	4	9	Bangunan Air Kotor	100.000.000
1	3	4	10	Bangunan Air	100.000.000
1	3	4	11	Instalasi Air Minum/Air Bersih	100.000.000
1	3	4	12	Instalasi Air Kotor	100.000.000
1	3	4	13	Instalasi Pengolahan Sampah	100.000.000
1	3	4	14	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	100.000.000
1	3	4	15	Instalasi Pembangkit Listrik	100.000.000
1	3	4	16	Instalasi Gardu Listrik	100.000.000
1	3	4	17	Instalasi Pertahanan	100.000.000
1	3	4	18	Instalasi Gas	100.000.000
1	3	4	19	Instalasi Pengaman	100.000.000
1	3	4	20	Jaringan Air Minum	100.000.000
1	3	4	21	Jaringan Listrik	100.000.000
1	3	4	22	Jaringan Telepon	100.000.000
1	3	4	23	Jaringan Gas	100.000.000
1	3	5		<b>Aset Tetap lainnya</b>	
1	3	5	1	Buku Perpustakaan	-
1	3	5	2	Barang bercorak kesenian & budaya/olahraga	-
1	3	5	3	Hewan /ternak dan tumbuhan	-

20. Pengeluaran Belanja Barang yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi aset tetap di atas akan diperlakukan sebagai barang habis pakai dan/atau barang inventaris bila memenuhi umur ekonomis lebih dari 12 bulan dan diungkapkan ke dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
21. Terhadap Belanja Barang dan Jasa serta belanja pemeliharaan yang memenuhi kriteria Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap harus dianggarkan dalam APBD sebagai belanja modal.
22. Terhadap Belanja Barang dan Jasa serta belanja pemeliharaan yang tidak memenuhi kriteria Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap harus dianggarkan dalam APBD sebagai Belanja Barang dan Jasa.
23. Penambahan Masa Manfaat Aset Tetap karena adanya perbaikan terhadap aset tetap berupa *overhaul*/renovasi/restorasi unsur utama/pokok yang dinyatakan oleh instansi teknis/ahlinya biaya dikapitalisasi seluruhnya dan penambahan masa manfaat disajikan pada Lampiran Kebijakan Akuntansi Aset Tetap.
24. Perbaikan terhadap Aset Tetap berupa *overhaul*/renovasi/restorasi adalah:
  - a) Renovasi merupakan kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian Aset Tetap;
  - b) Restorasi merupakan kegiatan perbaikan Aset Tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitekturnya;
  - c) *Overhaul* merupakan kegiatan penamabahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian perlatan mesin dengan maksud meningkatkan Masa Manfaat, kualitas dan/atau kapasitas.

#### **Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan Awal**

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

#### **E. PEROLEHAN ASET TETAP DARI DONASI**

Aset tetap dari donasi merupakan transfer aset tetap tanpa persyaratan. Kepemilikan aset tetap dari donasi akan sangat andal jika didukung bukti secara hukum, seperti akta hibah. Tidak termasuk perolehan aset tetap dari donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah daerah.

Aset tetap dari donasi diakui pada saat penyerahan dan/atau perpindahan kepemilikan aset yang didukung dengan Berita Acara Serah Terima atau dokumen lain yang dipersamakan.

Aset Tetap dari donasi yang nilainya dalam bentuk mata uang asing maka terlebih dulu dinilai dengan mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah Bank Indonesia pada saat diterima.

Pengukuran aset tetap dari donasi:

1. Aset tetap dari donasi disajikan di neraca sesuai dengan nilai perolehan dalam berita acara serah terima; atau
2. Apabila diperoleh tanpa nilai perolehan, maka disajikan di neraca sebesar nilai wajar pada saat perolehan dengan penjelasan pada CaLK.

## **F. PEROLEHAN ASET TETAP DARI PERTUKARAN ASET**

Aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Aset 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.

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

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

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

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

Aset tetap yang diperoleh melalui pertukaran dengan aset tetap yang serupa, memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang dilepas.

Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, maka hal ini mengindikasikan bahwa aset tetap yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama. Dalam hal aset tetap yang dipertukarkan nilainya lebih tinggi daripada aset tetap pengganti, dan terdapat kas yang diterima, maka kas tersebut diakui sebagai Pendapatan-LRA dan Pendapatan-LO

## **G. PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN ASET TETAP**

Pengeluaran setelah perolehan awal aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa mendatang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, dikapitalisasi pada nilai tercatat aset yang bersangkutan. Pengeluaran belanja tidak dikapitalisasi sebagai nilai aset tetap apabila jika hanya untuk mempertahankan fungsi atau mempertahankan umur ekonomis aset tetap tersebut.

Pengeluaran atau biaya-biaya yang dikeluarkan setelah perolehan awal aset tetap hanya dapat dikapitalisasi pada nilai aset tetap jika memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- 1) Pengeluaran tersebut mengakibatkan bertambahnya masa manfaat, kapasitas, kualitas, dan volume aset tetap yang telah dimiliki; dan

- 2) Pengeluaran tersebut memenuhi batasan minimal nilai kapitalisasi aset tetap/aset lainnya.

Terkait dengan kriteria pertama diatas, perlu dijelaskan tentang pengertian dan istilah sebagai berikut:

- a. Pertambahan masa manfaat adalah bertambahnya umur ekonomis yang diharapkan dari aset tetap yang sudah ada. Sebagai contoh misalnya sebuah gedung semula diperkirakan mempunyai umur ekonomis 10(sepuluh) tahun. Pada tahun ke-7 (tujuh) pemerintah daerah melakukan renovasi dengan harapan gedung tersebut masih dapat digunakan 8(delapan) tahun lagi. Dengan adanya renovasi tersebut maka umur gedung berubah dari 10(sepuluh) tahun menjadi 15(lima belas) tahun.
- b. Peningkatan kapasitas adalah bertambahnya kapasitas atau kemampuan aset tetap yang sudah ada. Misalnya sebuah generator listrik yang mempunyai *output* 200KW, dilakukan renovasi sehingga kapasitasnya meningkat menjadi 300KW.
- c. Peningkatan kualitas aset adalah bertambahnya kualitas dari aset tetap yang sudah ada. Misalnya jalan yang masih berupa tanah ditingkatkan oleh pemerintah daerah menjadi jalan aspal.
- d. Pertambahan volume aset tetap adalah bertambahnya jumlah atau satuan ukuran aset tetap yang sudah ada, misalnya penambahan luas bangunan suatu gedung dari 400M<sup>2</sup> menjadi 500M<sup>2</sup>

Berikut ilustrasi nilai batasan minimum kapitalisasi, yang dapat dikapitalisasi menjadi aset tetap:

- 1) Gedung dan bangunan dengan nilai belanja pemeliharaan lebih dari atau sama dengan Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah), dilakukan kapitalisasi apabila pengeluaran belanja digunakan untuk:
  - a. meningkatkan kapasitas (menambah luas/volume);
  - b. Memperpanjang umur teknis (memperkuat dan/atau mengganti struktur fondasi, struktur dinding dan/atau struktur atap; atau
  - c. Meningkatkan kualitas/mutu atau mengganti dengan kualitas yang lebih baik.
- 2) Peralatan dan mesin dengan nilai belanja pemeliharaan alat kantor lebih dari atau sama dengan Rp1.000.000,00 (satu juta rupiah), dilakukan kapitalisasi apabila pengeluaran belanja digunakan untuk:
  - a. menambah fungsi;
  - b. mengubah fungsi; atau
  - c. menambah asesoris/komponen peralatan.
- 3) Pada tahun anggaran berjalan dilakukan pengecatan Gedung dan bangunan sejumlah Rp300.000.000 dengan pembebanan pada akun belanja pemeliharaan. Terhadap transaksi tersebut, biaya pengecatan gedung diakui sebagai beban pemeliharaan tahun berjalan dan tidak dikapitalisasi sebagai aset tetap karena merupakan kegiatan pemeliharaan rutin yang tidak menunjukkan adanya suatu peningkatan mutu/kualitas/kapasitas atas aset tetap yang bersangkutan.
- 4) Apabila pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap adalah bagian yang tak terpisahkan dari bangunan sebelumnya atau belum ada sebelumnya, misalnya sebuah bangunan sebelumnya masih berlantai tanah, kemudian pada tahun berjalan dilakukan tambahan pemasangan keramik sebesar Rp15.000.000,00, maka biaya perolehan untuk pengeluaran belanja pemasangan keramik tersebut tidak lagi memperhatikan batasan nilai satuan minimum

kapitalisasi aset tetap bangunan sebesar Rp50.000.000,-. sehingga seluruh pengeluaran setelah perolehan awal aset tetap tersebut sebesar Rp15.000.000,00 dikapitalisasi menjadi aset tetap yang bersangkutan walaupun nilainya tidak memenuhi batasan nilai satuan minimum kapitalisasi.

- 5) Misalnya suatu gedung kantor selesai dibangun tahun 2022 dan telah diserahterimakan serta digunakan sesuai dengan peruntukannya. Pada tahun 2023 diselesaikan pengerjaan pagar untuk bangunan tersebut karena sebelumnya gedung kantor tersebut belum dilengkapi dengan pagar. Biaya perolehan pagar adalah sebesar Rp15.000.000,-. Biaya perolehan pagar diakui sebagai penambah nilai gedung kantor, walaupun nilainya tidak memenuhi batasan minimum kapitalisasi.
- 6) Terhadap Pengeluaran Setelah Perolehan Aset Tetap/ Pemeliharaan dapat dikapitalisasi menjadi aset tetap jika pengeluaran tersebut mengakibatkan bertambahnya masa manfaat, kapasitas, kualitas, dan volume aset tetap yang telah dimiliki, berdasarkan tabel Satuan Minimum Kapitalisasi Setelah Perolehan Aset Tetap/Pemeliharaan pada huruf D point 19 kolom d tersebut diatas.

Penambahan masa manfaat aset tetap karena adanya perbaikan berupa *overhaul* dan renovasi adalah sebagai berikut:

No.	Uraian	Jenis	Persentase Biaya Renovasi/Restorasi/ <i>Overhaul</i> /dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
<b>A.</b>	<b>Alat Besar</b>			
1	Alat Besar Darat	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	1
			>30% s.d. 45%	3
			>45% s.d. 65%	5
			>65%	5
2	Alat Besar Apung	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	1
			>30% s.d. 45%	2
			>45% s.d. 65%	4
			>65%	4
3	Alat Bantu	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	1
			>30% s.d. 45%	2
			>45% s.d. 65%	4
			>65%	4
<b>B</b>	<b>Alat Angkutan</b>			
1	Alat angkutan Darat Bermotor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	2
			>50% s.d. 75%	3
			>75% s.d. 100%	4
2	Alat angkutan Darat Tak Bermotor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	1

No.	Uraian	Jenis	Persentase Biaya Renovasi/Restorasi/ <i>Overhaul</i> /dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
			>50% s.d. 75%	1
			>75% s.d. 100%	1
3	Alat Angkutan Apung Bermotor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	3
			>50% s.d. 75%	4
			>75% s.d. 100%	6
4	Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	1
			>75% s.d. 100%	2
5	Alat Angkutan Bermotor Udara	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
			>25% s.d. 50%	6
			>50% s.d. 75%	9
			>75% s.d. 100%	12
<b>C</b>	<b>Alat Bengkel dan Alat Ukur</b>			
1	Alat Bengkel Bermesin	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	2
			>50% s.d. 75%	3
			>75% s.d. 100%	4
2	Alat Bengkel Tak Bermesin	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	0
			>50% s.d. 75%	1
			>75% s.d. 100%	1
3	Alat Ukur	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	2
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	3
<b>D</b>	<b>Alat Pertanian</b>			
1	Alat Pengolahan	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 20%	1
			>21% s.d. 40%	2
			>51% s.d. 75%	5
			>75%	5
<b>E</b>	<b>Alat Kantor dan Rumah Tangga</b>			
1	Alat Kantor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	3

No.	Uraian	Jenis	Persentase Biaya Renovasi/Restorasi/ <i>Overhaul</i> /dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
2	Alat Rumah Tangga	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	3
<b>F</b>	<b>Alat Studio, Komunikasi dan Pemancar</b>			
1	Alat Studio	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	3
2	Alat Komunikasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	3
3	Alat Pemancar	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	3
			>50% s.d. 75%	4
			>75% s.d. 100%	5
4	Peralatan Komunikasi Navigasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	5
			>50% s.d. 75%	7
			>75% S.D. 100%	9
<b>G</b>	<b>Alat Kedokteran dan Kesehatan</b>			
1	Alat Kedokteran	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% S.D. 100%	3
2	Alat Kesehatan Umum	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	3
<b>H</b>	<b>Alat Laboratorium</b>			
1	Unit Alat Laboratorium	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	3
			>50% s.d. 75%	4
			>75% s.d. 100%	4
2	Unit Alat Laboratorium Kimia	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3

No.	Uraian	Jenis	Persentase Biaya Renovasi/Restorasi/ <i>Overhaul</i> /dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
			>25% s.d. 50%	5
			>50% s.d. 75%	7
			>75% s.d. 100%	8
3	Alat Laboratorium Fisika Nuklir/Elektronika	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
			>25% s.d. 50%	5
			>50% s.d. 75%	7
			>75% s.d. 100%	8
4	Alat Proteksi Radiasi/Proteksi Lingkungan	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	4
			>50% s.d. 75%	5
			>75% s.d. 100%	5
5	<i>Radiation Aplication dan Non Destructive Testing Laboratory</i>	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	4
			>50% s.d. 75%	5
			>75% s.d. 100%	5
6	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	2
			>50% s.d. 75%	3
			>75% s.d. 100%	4
7	Peralatan Laboratorium Hidrodinamika	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
			>25% s.d. 50%	5
			>50% s.d. 75%	7
			>75% s.d. 100%	8
8	Alat Laboratorium Standarisasi Kalibrasi dan Instrumentasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	4
			>50% s.d. 75%	5
			>75% s.d. 100%	5
<b>I</b>	<b>Alat Persenjataan</b>			
1	Senjata Api	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	2
			>50% s.d. 75%	3
			>75% s.d. 100%	4



No.	Uraian	Jenis	Persentase Biaya Renovasi/Restorasi/ <i>Overhaul</i> /dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
2	Persenjataan Non Senjata Api	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	0
			>50% s.d. 75%	1
			>75% s.d. 100%	1
3	Senjata Sinar	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	0
			>50% s.d. 75%	0
			>75% s.d. 100%	2
4	Alat Khusus Kepolisian	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	2
<b>J</b>	<b>Komputer</b>			
1	Komputer Unit	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	2
2	Peralatan Komputer	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	2
<b>K</b>	<b>Alat Eksplorasi</b>			
1	Alat Eksplorasi Topografi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	2
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	3
2	Alat Eksplorasi Geofisika	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	4
			>50% s.d. 75%	5
			>75% s.d. 100%	5
<b>L</b>	<b>Alat Pengeboran</b>			
1	Alat Pengeboran Mesin	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	4
			>50% s.d. 75%	6
			>75% s.d. 100%	7

No.	Uraian	Jenis	Persentase Biaya Renovasi/Restorasi/ <i>Overhaul</i> /dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
2	Alat Pengeboran Non Mesin	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	1
			>75% s.d. 100%	2
<b>M</b>	<b>Alat Produksi Pengolahan dan Pemurnian</b>			
1	Sumur	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	1
			>75% s.d. 100%	2
2	Produksi	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	1
			>75% s.d. 100%	2
3	Pengolahan dan Pemurnian	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
			>25% s.d. 50%	5
			>50% s.d. 75%	7
			>75% s.d. 100%	8
<b>N</b>	<b>Alat Bantu Explorasi</b>			
1	Alat Bantu Explorasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	4
			>50% s.d. 75%	6
			>75% s.d. 100%	7
2	Alat Bantu Produksi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	4
			>50% s.d. 75%	6
			>75% s.d. 100%	7
<b>O</b>	<b>Alat Keselamatan Kerja</b>			
1	Alat Deteksi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	2
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	3
2	Alat Pelindung	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	0
			>50% s.d. 75%	1
			>75% s.d. 100%	2

No.	Uraian	Jenis	Persentase Biaya Renovasi/Restorasi/ <i>Overhaul</i> /dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
3	Alat SAR	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	1
			>75% s.d. 100%	1
4	Alat Kerja Penerbang	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	3
			>50% s.d. 75%	4
			>75% s.d. 100%	6
<b>P</b>	<b>Alat Peraga</b>			
1	Alat Peraga pelatihan dan Percontohan	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	4
			>50% s.d. 75%	5
			>75% s.d. 100%	5
<b>Q</b>	<b>Peralatan Proses/Produksi</b>			
1	Unit Peralatan Proses/Produksi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
			>25% s.d. 50%	3
			>50% s.d. 75%	4
			>75% s.d. 100%	4
<b>R</b>	<b>Peralatan Proses/Produksi</b>			
1	Rambu-Rambu Lalu Lintas Darat	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	2
			>50% s.d. 75%	3
			>75% s.d. 100%	4
2	Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	2
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	4
3	Rambu-Rambu Lalu Lintas Laut	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	2

No.	Uraian	Jenis	Persentase Biaya Renovasi/Restorasi/ <i>Overhaul</i> /dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
<b>S</b>	<b>Peralatan Olahraga</b>			
1	Peralatan Olahraga	Renovasi	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	2
<b>T</b>	<b>Bangunan Gedung</b>			
1	Bangunan Gedung Tempat Kerja	Renovasi	>0% s.d. 25%	5
			>25% s.d. 50%	10
			>50% s.d. 75%	15
			>75% s.d. 100%	50
2	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	Renovasi	>0% s.d. 25%	5
			>25% s.d. 50%	10
			>50% s.d. 75%	15
			>75% s.d. 100%	50
<b>U</b>	<b>Monumen</b>			
1	Candi/Tugu peringatan/Prasasti	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
			>30% s.d. 45%	10
			>45% s.d. 65%	15
			>65%	15
<b>V</b>	<b>Bangunan Menara</b>			
1	Bangunan Menara Perambuan	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
			>30% s.d. 45%	10
			>45% s.d. 65%	15
			>65%	15
<b>W</b>	<b>Tugu Titik Kontrol/Prasasti</b>			
1	Tugu/Tanda Batas	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
			>30% s.d. 45%	10
			>45% s.d. 65%	15
			>65%	15
<b>X</b>	<b>Jalan dan Jembatan</b>			
1	Jalan	Renovasi	>0% s.d. 30%	2
			>30% s.d. 60%	5
			>60% s.d. 100%	10
2	Jembatan	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
			>30% s.d. 45%	10
			>45% s.d. 65%	15
			>65% s.d. 100%	15
<b>Y</b>	<b>Bangunan Air</b>			
1	Bangunan Air Irigasi	Renovasi	>0% s.d. 5%	2
			>5% s.d. 10%	5

No.	Uraian	Jenis	Persentase Biaya Renovasi/Restorasi/ <i>Overhaul</i> /dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
			>10% s.d. 20%	10
			>20%	10
2	Bangunan Pengairan Pasang Surut	Renovasi	>0% s.d. 5%	2
			>5% s.d. 10%	5
			>10% s.d. 20%	10
			>20%	10
3	Bangunan Pengembang Rawa dan Polder	Renovasi	>0% s.d. 5%	1
			>5% s.d. 10%	3
			>10% s.d. 20%	5
			>20%	5
4	Bangunan Pengaman Sungai/Pantai dan Penggulangan Bencana Alam	Renovasi	>0% s.d. 5%	1
			>5% s.d. 10%	2
			>10% s.d. 20%	3
			>20%	3
5	Bangunan Pengembangan Sumber Air dan Tanh	Renovasi	>0% s.d. 5%	1
			>5% s.d. 10%	2
			>10% s.d. 20%	3
			>20%	3
6	Bangunan Air Bersih/Air Baku	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
			>30% s.d. 45%	10
			>45% s.d. 65%	15
			>65%	15
7	Bangunan Air Kotor	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
			>30% s.d. 45%	10
			>45% s.d. 65%	15
			>65%	15
<b>Z</b>	<b>Instalasi</b>			
1	Instalasi Air Bersih/Air Baku	Renovasi	>0% s.d. 30%	2
			>30% s.d. 45%	7
			>45% s.d. 65%	10
			>65%	10

No.	Uraian	Jenis	Persentase Biaya Renovasi/Restorasi/ <i>Overhaul</i> /dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
2	Instalasi Air Kotor	Renovasi	>0% s.d. 30%	2
			>30% s.d. 45%	7
			>45% s.d. 65%	10
			>65%	10
3	Intalasi Pengelolaan Sampah	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
			>30% s.d. 45%	3
			>45% s.d. 65%	5
			>65%	5
4	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
			>30% s.d. 45%	3
			>45% s.d. 65%	5
			>65%	5
5	Instalasi Pembangkit Listrik	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
			>30% s.d. 45%	10
			>45% s.d. 65%	15
			>65%	15
6	Instalasi Gardu Listrik	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
			>30% s.d. 45%	10
			>45% s.d. 65%	15
			>65%	15
7	Instalasi Pertanahan	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
			>30% s.d. 45%	3
			>45% s.d. 65%	5
			>65%	5
8	Instalasi Gas	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
			>30% s.d. 45%	10
			>45% s.d. 65%	15
			>65%	15
9	Instalasi Pengaman	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
			>30% s.d. 45%	1
			>45% s.d. 65%	3
			>65%	3
10	Instalasi Lain	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
			>30% s.d. 45%	1
			>45% s.d. 65%	3
			>65%	3
<b>AA</b>	<b>Jaringan</b>			
1	Jaringan Air Minum	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	2
			>30% s.d. 45%	7

No.	Uraian	Jenis	Persentase Biaya Renovasi/Restorasi/ <i>Overhaul</i> /dari Nilai Perolehan (diluar penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
			>45% s.d. 65%	10
			>65%	10
2	Jaringan Listrik	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	5
			>30% s.d. 45%	10
			>45% s.d. 65%	15
			>65%	15
3	Jaringan Telepon	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	2
			>30% s.d. 45%	5
			>45% s.d. 65%	10
			>65%	10
4	Jaringan Gasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	2
			>30% s.d. 45%	7
			>45% s.d. 65%	10
			>65%	10
5	Alat Musik Modern/Band	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
			>25% s.d. 50%	1
			>50% s.d. 75%	2
			>75% s.d. 100%	2
<b>AB</b>	<b>ASET TETAP DALAM RENOVASI</b>			
1	Peralatan dan Mesin Dalam Renovasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 100%	2
2	Gedung dan Bangunan Dalam Renovasi	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
			>30% s.d. 45%	10
			>45% s.d. 65%	15
			>65%	15
3	Jaringan Irigasi dan Jaringan Dalam Renovasi	Renovasi / <i>Overhaul</i>	>0% s.d. 100%	5

**H. PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP**

Aset tetap dieliminasi ketika dilepaskan atau dihapuskan atau dihentikan penggunaannya secara permanen atau tidak ada manfaat ekonomik di masa yang akan datang. Aset tetap yang dieliminasi direklasifikasi ke akun aset lainnya sesuai dengan nilai tercatat, yaitu nilai perolehan dan akumulasi penyusutannya. Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas setelah mendapatkan persetujuan penghapusan harus dieliminasi dari neraca dan diungkapkan dalam CaLK.

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

1. Dijual/dilelang;
2. Dipertukarkan;
3. D hibahkan;
4. Dijadikan penyertaan modal daerah.

Aset tetap yang dilepaskan melalui penjualan/lelang, dikeluarkan dari neraca pada saat diterbitkan risalah lelang atau dokumen penjualan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

Aset tetap yang dihibahkan dikeluarkan dari neraca pada saat telah diterbitkan Berita Acara Serah Terima Hibah oleh entitas sebagai tindak lanjut persetujuan hibah.

Aset tetap yang dipindahtangankan melalui mekanisme penyertaan modal daerah, dikeluarkan dari neraca pada saat diterbitkan penetapan penyertaan modal daerah.

Apabila pelepasan aset tetap merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku aset tetap yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku aset tetap terkait, diperlakukan sebagai surplus/ defisit penjualan/pertukaran dari kegiatan non operasional dan disajikan pada Laporan Operasional (LO).

Penerimaan kas akibat penjualan/lelang dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Apabila pelepasan suatu aset tetap akibat proses pemindahtanganan berupa hibah atau penyertaan modal daerah, maka akun aset tetap dikurangkan dari pembukuan sebesar nilai buku dan di sisi lain diakui adanya beban hibah, atau diakui adanya investasi jika menjadi penyertaan modal daerah.

## **I. ASET TETAP HILANG**

1. Aset tetap hilang dikeluarkan dari neraca setelah diterbitkannya penetapan oleh pimpinan entitas yang bersangkutan berdasarkan keterangan dari pihak yang berwenang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Terhadap aset tetap hilang tersebut perlu dilakukan proses untuk mengetahui apakah terdapat unsur kelalaian sehingga mengakibatkan adanya tuntutan ganti rugi.
2. Aset tetap hilang dikeluarkan dari neraca sebesar nilai buku. Apabila terdapat perbedaan waktu antara penetapan aset tetap hilang dengan penetapan, ada atau tidaknya tuntutan ganti rugi, maka pada saat aset tetap dinyatakan hilang, SKPD melakukan reklasifikasi aset tetap hilang menjadi aset lainnya.
3. Apabila berdasarkan ketentuan perundang-undangan dipastikan terdapat tuntutan ganti rugi kepada perorangan tertentu, maka aset tetap lainnya tersebut direklasifikasi menjadi piutang tuntutan ganti rugi. Jika tidak terdapat tuntutan ganti rugi, maka aset lainnya tersebut direklasifikasi menjadi beban.
4. Apabila aset tetap yang hilang tersebut ditemukan kembali, maka dilakukan reklasifikasi kembali dari Aset Lainnya ke Aset Tetap.
5. Ketentuan tentang penghapusan aset tetap dan aset tetap hilang mengacu pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

## **J. RENOVASI ASET TETAP**

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas,



mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan dan memenuhi kriteria kapitalisasi aset. Namun demikian, dalam hal aset tetap yang direnovasi tersebut memenuhi kriteria kapitalisasi dan bukan milik suatu satker atau SKPD, maka renovasi tersebut dicatat sebagai aset tetap lainnya. Biaya yang dikeluarkan untuk melakukan renovasi umumnya adalah belanja modal aset terkait. Biaya perawatan sehari-hari untuk mempertahankan suatu aset tetap dalam kondisi normalnya, termasuk di dalamnya pengeluaran untuk pengecatan gedung, suku cadang, merupakan pengeluaran yang substansinya adalah kegiatan pemeliharaan dan tidak dikapitalisasi meskipun nilainya signifikan. Berdasarkan obyeknya, renovasi aset tetap di lingkungan SKPD dapat dibedakan menjadi 3 (tiga) jenis, yaitu:

1. Renovasi aset tetap milik sendiri, merupakan perbaikan aset tetap di lingkungan SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi aset.
2. Renovasi aset tetap bukan milik-dalam lingkup entitas pelaporan, mencakup perbaikan aset tetap bukan milik suatu SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi namun masih dalam satu entitas pelaporan.

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

3. Renovasi aset tetap bukan milik-diluar lingkup entitas pelaporan, yang meliputi renovasi aset tetap milik pemerintah lainnya dan renovasi aset tetap milik pihak lain, selain pemerintah (swasta, BUMD, yayasan, dan lain-lain). Sama halnya dengan point no. 2 diatas dan apabila pada akhir masa perjanjian pinjam pakai atau sewa, aset renovasi ini seyogyanya diserahkan pada pemilik sesuai Berita Acara Penyerahan/dokumen yang dipersamakan telah diterbitkan, maka aset tetap renovasi tersebut dieliminasi dari neraca SKPD dan pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait.

## **K. REKLASIFIKASI DAN KOREKSI ASET TETAP**

### **1. Reklasifikasi Aset Tetap**

Reklasifikasi Aset Tetap berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 47 Tahun 2021 pasal 19 ayat (3) disebutkan bahwa reklasifikasi aset tetap dilakukan apabila terdapat pemindahan suatu akun dari suatu pos ke pos yang lain sesuai dengan penggolongan dan kodifikasi BMD yang disebabkan karena:

- 1) Kesalahan pencatatan dalam penggolongan dan kodetifikasi;
- 2) Perubahan fungsi;
- 3) Rusak berat atau usang;

- 4) Hilang;
- 5) Aset bersejarah;

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

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

## 2. Koreksi Aset Tetap

Koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos-pos/kode akun yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya tersaji dengan benar berdasarkan Bagan Akun Standar (BAS)/Klasifikasi dan Kodetifikasi Akun berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019. Koreksi aset tetap berdasarkan pasal 26 ayat (2) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 47 Tahun 2021 disebutkan bahwa koreksi aset tetap terdiri dari:

- 1) Koreksi nilai;
- 2) Koreksi pencatatan ganda;
- 3) Koreksi data spesifikasi barang;
- 4) Koreksi lainnya.

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

## L. PENYUSUTAN ASET TETAP

1. Penyusutan adalah alokasi sistematis atas nilai aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaatnya.
2. Nilai akumulasi penyusutan setiap periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat Aset Tetap dalam Neraca dan beban penyusutan dalam Laporan Operasional.
3. Aset Tetap Lainnya tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan jika Aset Tetap Lainnya tersebut tidak dapat digunakan lagi.
4. Aset Tetap yang telah habis masa manfaatnya/habis nilai bukunya, maka biaya-biaya yang dikeluarkan untuk membiayai Aset Tetap tersebut dibebankan pada periode tahun berkenaan.
5. Aset tetap berikut tidak disusutkan, yaitu tanah, konstruksi dalam pengerjaan, buku-buku perpustakaan, hewan ternak, dan tanaman.
6. Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat Aset Tetap lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati. Untuk penyusutan atas Aset Tetap Renovasi dilakukan sesuai dengan umur ekonomis mana yang lebih pendek (*whichever is shorter*), antara masa manfaat aset dengan masa pinjaman/sewa. Manfaat ekonomi atau potensi servis yang melekat pada suatu Aset Tetap pada prinsipnya dipakai/dikonsumsi oleh entitas melalui penggunaan aset tersebut. Namun demikian, faktor-faktor lainnya seperti aus karena pemakaian maupun faktor teknis lainnya yang mengakibatkan aset menjadi idle (tidak terpakai)

seringkali mengakibatkan pengurangan manfaat ekonomi atau potensi servis yang diharapkan dari Aset Tetap tersebut.

7. Konsekuensinya, faktor-faktor sebagai berikut perlu dipertimbangkan dalam menentukan umur manfaat suatu Aset Tetap:
  - 1) ekspektasi (harapan) pemakaian aset oleh entitas. Pengukuran pemakaian mengikuti ekspektasi kapasitas aset atau output fisik yang dihasilkan;
  - 2) ekspektasi tingkat keausan atau kerusakan aset tergantung pada faktor-faktor operasional seperti jumlah pemakaian dan program perbaikan dan pemeliharaan yang diadakan, dan perawatan dan perbaikan aset ketika tidak dipakai (*idle*);
  - 3) keausan teknis yang diakibatkan oleh perubahan atau kenaikan produksi atau dari perubahan permintaan pasar atas produk atau output servis dari aset tersebut; dan
  - 4) ketentuan hukum atau batasan sejenis lainnya atas pemakaian aset, seperti tanggal kadaluarsa.
8. Tanah dan bangunan merupakan aset yang terpisah dan mendapatkan perlakuan akuntansi secara terpisah pula, meskipun keduanya diperoleh pada saat yang sama. Tanah tidak mempunyai batasan umur dan karenanya tidak didepresiasi. Bangunan mempunyai batasan umur dan karenanya dilakukan depresiasi. Kenaikan nilai tanah dimana suatu bangunan berdiri tidak mempengaruhi penurunan masa manfaat bangunan tersebut.
9. Besaran aset yang dapat didepresiasi ditentukan setelah mengurangi nilai sisa (*residual value*) aset tersebut. Ketika nilai sisa Aset Tetap diperkirakan signifikan, estimasi nilai sisa tersebut dapat ditetapkan pada tanggal perolehan dan tidak mengalami kenaikan karena adanya perubahan nilai pada periode/tahun-tahun sesudahnya.
10. Penyusutan Aset Tetap dilakukan untuk:
  - 1) menyajikan nilai Aset Tetap secara wajar sesuai dengan manfaat ekonomi aset dalam laporan keuangan;
  - 2) mengetahui potensi BMD dengan memperkirakan sisa masa manfaat suatu BMD yang diharapkan masih dapat diperoleh dalam beberapa periode ke depan;
  - 3) memberikan bentuk pendekatan yang lebih sistematis dan logis dalam menganggarkan belanja pemeliharaan atau belanja modal untuk mengganti atau menambah Aset Tetap yang sudah dimiliki.
11. Aset Tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah dan telah diusulkan kepada Pengelola Barang penghapusannya dan Aset Tetap dalam kondisi rusak berat dan/atau usang yang telah diusulkan kepada Pengelola Barang penghapusannya, tidak disusutkan. Dalam hal Aset Tetap yang dinyatakan hilang dan sebelumnya telah diusulkan penghapusannya kepada Pengelola Barang di kemudian hari ditemukan kembali, maka terhadap Aset Tetap tersebut dikeluarkan dari Daftar Barang Hilang, disajikan kembali sebagai Aset Tetap dalam neraca dan disusutkan kembali sebagaimana layaknya Aset Tetap.
12. Aset Tetap yang dalam kondisi rusak berat dan/atau usang yang telah diusulkan penghapusannya kepada Pengelola Barang, dimasukkan ke dalam Daftar Barang Rusak Berat dan tidak dicantumkan dalam Laporan Barang Kuasa Pengguna, Laporan Keuangan Satuan Kerja, Laporan Barang Pengguna, Laporan Keuangan SKPD, Laporan BMD dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) serta diungkapkan dalam Catatan Ringkas Barang dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Apabila Keputusan Penghapusan mengenai Aset Tetap yang rusak berat dan/atau usang telah diterbitkan oleh Pengelola Barang/Pengguna Barang, maka aset tersebut dihapus dari Daftar Barang Rusak Berat.

13. Aset Tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah dan telah diusulkan kepada Pengelola Barang penghapusannya, direklasifikasi ke dalam Daftar Barang Hilang dan tidak dicantumkan dalam Laporan Barang Kuasa Pengguna, Laporan Keuangan Satuan Kerja, Laporan Barang Pengguna, Laporan Keuangan SKPD, Laporan BMD dan LKPD, serta diungkapkan dalam Catatan Ringkas Barang dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Apabila Keputusan Penghapusan mengenai Aset Tetap yang hilang telah diterbitkan oleh Pengelola Barang/Pengguna Barang, maka aset tersebut dihapus dari Daftar Barang Hilang.
14. Perubahan nilai Aset Tetap sebagai akibat penambahan atau pengurangan kualitas dan/atau nilai Aset Tetap, maka penambahan atau pengurangan tersebut diperhitungkan dalam nilai yang dapat disusutkan. Penambahan atau pengurangan kualitas dan/atau nilai Aset Tetap meliputi penambahan dan pengurangan yang memenuhi kriteria sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan.
15. Dalam hal terjadi perubahan nilai Aset Tetap sebagai akibat koreksi nilai Aset Tetap yang disebabkan oleh kesalahan dalam pencantuman nilai yang diketahui di kemudian hari, maka penyusutan atas Aset Tetap tersebut perlu disesuaikan. Penyesuaian sebagaimana dimaksud meliputi penyesuaian atas nilai yang dapat disusutkan dan nilai akumulasi penyusutan. Penentuan nilai yang dapat disusutkan dilakukan untuk setiap unit Aset Tetap tanpa ada nilai residu. Nilai residu adalah nilai buku suatu Aset Tetap pada akhir masa manfaatnya. Nilai yang dapat disusutkan didasarkan pada nilai buku semesteran dan tahunan, kecuali untuk penyusutan pertama kali, didasarkan pada nilai buku akhir tahun pembukuan sebelum diberlakukannya penyusutan.
16. Metode penyusutan yang dilakukan oleh pemerintah Kabupaten Bombana menggunakan metode garis lurus (*straight line method*).
17. Metode penyusutan aset tetap yang diterapkan pemerintah daerah untuk mengalokasikan nilai/besaran aset yang dapat didepresiasi (*depreciable amount*) secara sistematis sepanjang umur aset adalah metode garis lurus (*straight line method*). Metode garis lurus menetapkan tarif penyusutan untuk masing-masing periode dengan jumlah yang sama. Rumusan tersebut adalah sebagai berikut:

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

Nilai yang dapat disusutkan Masa manfaat di antara kebaikan dari dipilihnya metode garis lurus adalah bahwa perhitungannya mudah, sehingga penerapannya tidak akan mengganggu entitas akuntansi dalam perhitungan dan analisisnya. Adapun estimasi umur/masa manfaat aset tetap sebagai berikut:

Kodefikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3			ASET TETAP	
1	3	2		Peralatan dan Mesin	
1	3	2	1	Alat-Alat Besar Darat	10
1	3	2	2	Alat-Alat Besar Apung	8
1	3	2	3	Alat-alat Bantu	6
1	3	2	4	Alat Angkutan Darat Bermotor	6
1	3	2	5	Alat Angkutan Berat Tak Bermotor	2
1	3	2	6	Alat Angkut Apung Bermotor	10
1	3	2	7	Alat Angkut Apung Tak Bermotor	2
1	3	2	8	Alat Angkut Bermotor Udara	10
1	3	2	9	Alat Bengkel Bermesin	10
1	3	2	10	Alat Bengkel Tak Bermesin	6
1	3	2	11	Alat Ukur	4
1	3	2	12	Alat Pengolahan	4
1	3	2	13	Alat Pemeliharaan Tanaman/Alat Penyimpan	4
1	3	2	14	Alat Kantor	4
1	3	2	15	Alat Rumah Tangga	4
1	3	2	16	Peralatan Komputer	4
1	3	2	17	Meja dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	4
1	3	2	18	Alat Studio	4
1	3	2	19	Alat Komunikasi	4
1	3	2	20	Peralatan Pemancar	10
1	3	2	21	Alat Kedokteran	4
1	3	2	22	Alat Kesehatan	4
1	3	2	23	Unit-Unit Laboratorium	8
1	3	2	24	Alat Peraga/Praktek Sekolah	4
1	3	2	25	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	14
1	3	2	26	Alat Laboratorium Fisika Nuklir / Elektronika	14
1	3	2	27	Alat Proteksi Radiasi / Proteksi Lingkungan	10
1	3	2	28	Radiation Aplication and Non Destructive Testing Laboratory (BATAM)	10
1	3	2	29	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	6
1	3	2	30	Peralatan Laboratorium Hidrodinamika	14
1	3	2	31	Senjata Api	10
1	3	2	32	Persenjataan Non Senjata Api	4
1	3	2	33	Amunisi	4
1	3	2	34	Senjata Sinar	4
1	3	2	35	Alat Keamanan dan Perlindungan	4
1	3	2		Rambu-Rambu	4
1	3	2		Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	4
1	3	3		Gedung dan Bangunan	
1	3	3	1	Bangunan Gedung Tempat Kerja	35
1	3	3	2	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	35
1	3	3	3	Bangunan Menara	25
1	3	3	4	Bangunan Bersejarah	35
1	3	3	5	Tugu Peringatan	35
1	3	3	6	Candi	35
1	3	3	7	Monumen/Bangunan Bersejarah	35

Kodefikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3	3	8	Tugu Titik Kontrol/Pasti	35
1	3	4		Jalan, Irigasi, dan Jaringan	
1	3	4	1	Jalan	10
1	3	4	2	Jembatan	35
1	3	4	3	Bangunan Air Irigasi	35
1	3	4	4	Bangunan Air Pasang Surut	35
1	3	4	5	Bangunan Air Rawa	25
1	3	4	6	Bangunan Pengaman Sungai dan Penanggulangan Bencana Alam	10
1	3	4	7	Bangunan Pengembangan Sumber Air dan Air Tanah	30
1	3	4	8	Bangunan Air Bersih/Baku	30
1	3	4	9	Bangunan Air Kotor	30
1	3	4	10	Bangunan Air	30
1	3	4	11	Instalasi Air Minum/Air Bersih	20
1	3	4	12	Instalasi Air Kotor	20
1	3	4	13	Instalasi Pengolahan Sampah	10
1	3	4	14	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	10
1	3	4	15	Instalasi Pembangkit Listrik	30
1	3	4	16	Instalasi Gardu Listrik	30
1	3	4	17	Instalasi Pertahanan	30
1	3	4	18	Instalasi Gas	20
1	3	4	19	Instalasi Pengaman	20
1	3	4	20	Jaringan Air Minum	30
1	3	4	21	Jaringan Listrik	30
1	3	4	22	Jaringan Telepon	20
1	3	4	23	Jaringan Gas	20

18. Aset tetap berikut tidak disusutkan, yaitu Tanah, konstruksi dalam pengerjaan buku-buku perpustakaan, hewan ternak, dan tanaman.
19. Aset Tetap yang direklasifikasikan sebagai Aset Lainnya dalam neraca berupa Aset Kemitraan Dengan Pihak Ketiga dan Aset *Idle* disusutkan sebagaimana layaknya Aset Tetap.
20. Penyusutan tidak dilakukan terhadap Aset Tetap yang direklasifikasikan sebagai Aset Lainnya berupa :
- a) Aset Tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah dan telah diusulkan untuk dilakukan penghapusannya; dan;
  - b) Aset Tetap dalam kondisi rusak berat dan/atau usang yang telah diusulkan untuk dilakukan penghapusan.
21. Penyusutan aset tetap Entitas Pemerintah Kabupaten Bombana sebagaimana diatur dalam Kebijakan Akuntansi ini dilaksanakan mulai Tahun Anggaran 2025.

Ketentuan lebih lanjut tentang tata cara penyusutan aset tetap diatur tersendiri dalam Peraturan Bupati Bombana.

**M. PENILAIAN KEMBALI ASET TETAP**

Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut prinsip penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau pertukaran.

Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.

Penilaian kembali dalam rangka penatausahaan aset dilakukan dengan pendekatan perkiraan atau estimasi

Dalam hal terjadi penyimpangan dari konsep biaya perolehan yang berpengaruh terhadap keuangan suatu entitas, selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam akun Ekuitas.

## **N. PERLAKUAN KHUSUS**

### **1. Aset Bersejarah**

Penyajian aset bersejarah (*heritage assets*) tidak disajikan di neraca tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Beberapa Aset Tetap dikelompokkan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Sebagai contoh dari aset bersejarah antara lain adalah bangunan bersejarah, monumen, tempattempat purbakala (*archaeological sites*) seperti candi, dan karya seni (*works of art*). Beberapa karakteristik sebagai ciri khas suatu aset bersejarah:

- 1) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
- 2) Peraturan dan hukum adat yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual;
- 3) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun; dan
- 4) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.

Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas.

Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan. Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, dan rekonstruksi atas aset bersejarah harus dibebankan sebagai belanja barang tahun terjadinya pengeluaran tersebut. Biaya tersebut termasuk seluruh biaya yang berlangsung untuk menjadikan aset bersejarah tersebut dalam kondisi dan lokasi yang ada pada periode berjalan.

Aset bersejarah disajikan dalam bentuk unit dengan tanpa nilai. Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi dibebankan pada tahun terjadinya pengeluaran tersebut dan disajikan dalam laporan operasional.

Aset bersejarah juga dapat memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, misalnya digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.

## 2. Aset Tetap Tuntutan Hukum

Dalam hal terjadi tuntutan hukum, setiap SKPD yang memiliki perkara tuntutan hukum, menyampaikan data tuntutan hukum, setiap SKPD juga melaporkan Putusan Pengadilan yang *inkracht* atas tuntutan hukum kepada Pemerintah Daerah berupa Aset Tetap dalam LK-SKPD dengan perlakuan akuntansi sebagai berikut:

- 1) Dalam hal tuntutan hukum telah memiliki putusan pengadilan tetap (*inkracht*), telah dilakukan teguran (*aanmaning*) dari PN setempat, tidak dimungkinkan lagi upaya hukum lanjutan/luar biasa dari Pemerintah dan telah dilakukan prosedur penghapusan, maka nilai Aset Tetap tuntutan hukum yang sudah *inkracht*:
  - a. tidak disajikan pada Neraca dan diungkapkan dalam CaLK pada LK-SKPD secara agregat (yaitu total nilai Aset Tetap tuntutan ganti rugi tanpa rincian per tuntutan hukum) jika SK penghapusan sudah terbit;
  - b. dikeluarkan dari Neraca namun tetap disajikan dalam daftar BMN dan diungkapkan dalam CaLK pada LK-SKPD jika SK penghapusan belum terbit.
- 2) Dalam hal tuntutan hukum telah memiliki putusan pengadilan tetap (*inkracht*), telah dilakukan teguran (*aanmaning*) dari PN setempat, tidak dimungkinkan lagi upaya hukum lanjutan/luar biasa dari Pemerintah namun belum dilakukan prosedur penghapusan, maka Aset Tetap tuntutan hukum yang sudah *inkracht* tersebut masih disajikan di Neraca dan juga diungkapkan dalam CaLK LK-SKPD; dan
- 3) Dalam hal tuntutan hukum masih belum memiliki putusan pengadilan yang *inkracht* atau masih dimungkinkan dilakukan upaya hukum lanjutan/luar biasa dari Pemerintah, maka Aset Tetap dalam sengketa tetap disajikan pada Neraca dan tidak perlu diungkapkan dalam CaLK LK-SKPD.

## O. PENGUNGKAPAN

Hal-hal yang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) terkait aset tetap antara lain:

1. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
2. Rekonsiliasi jumlah aset tetap tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan mutasi aset tetap antara lain:
  - 1) Penambahan;
  - 2) Pengurangan/pelepasan;
  - 3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
  - 4) Mutasi aset tetap lainnya
3. Informasi penyusutan, meliputi:
  - 1) nilai penyusutan;
  - 2) metode penyusutan yang digunakan;
  - 3) masa manfaat;
  - 4) tarif penyusutan yang digunakan;
  - 5) nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;
  - 6) dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan yang berdampak pada laporan keuangan periode sebelumnya
4. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
5. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi aset tetap;



6. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi;
7. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap; dan
8. Terkait dengan konstruksi dalam pengerjaan, perlu diungkapkan hal-hal sebagai berikut:
  - a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian & jangka waktu penyelesaiannya;
  - b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
  - c. Jumlah biaya yang telah dibayarkan;
  - d. Uang muka kerja yang telah diberikan;
9. Informasi terkait pertukaran Aset tetap (jika ada), perlu diungkapkan hal-hal sebagai berikut:
  - a. Pihak yang melakukan pertukaran aset tetap;
  - b. Jenis aset tetap yang diserahkan dan nilainya;
  - c. Jenis aset tetap yang diterima beserta nilainya;
  - d. Jumlah hibah selisih lebih dari pertukaran aset tetap.

### **BAB XIII**

#### **KEBIJAKAN AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan (KDP)**

##### **A. DEFINISI**

Kebijakan akuntansi konstruksi dalam pengerjaan adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk aset dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan.

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

##### **B. KLASIFIKASI**

1. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup 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.
2. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut biasanya kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.
3. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.
4. Konstruksi dalam pengerjaan apabila telah selesai dibangun dan sudah diserahterimakan akan direklasifikasi menjadi aset tetap sesuai dengan kelompok asetnya.

##### **C. PENGAKUAN**

1. Suatu aset berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan 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; dan
  - 3) Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.
2. Konstruksi Dalam Pengerjaan merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.
3. Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke-pos aset tetap yang bersangkutan jika memenuhi kriteria sebagai berikut:
  - 1) Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
  - 2) Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;
4. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke-aset tetap yang bersangkutan (peralatan dan mesin, gedung dan

bangunan, jalan irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

5. Apabila dalam konstruksi aset tetap pembangunan fisik proyek belum dilaksanakan, namun biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek telah dikeluarkan, maka biaya-biaya tersebut harus diakui sebagai KDP aset yang bersangkutan.

#### **D. PENGUKURAN**

1. Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.
2. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola meliputi:
  - 1) biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
  - 2) biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan kekonstruksi tersebut; dan
  - 3) biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.
3. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:
  - 1) Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
  - 2) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
  - 3) Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan kelokasi pelaksanaan konstruksi;
  - 4) Biaya penyewaan sarana dan peralatan;
  - 5) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.
4. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan kekegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan kekonstruksi tertentu meliputi:
  - 1) asuransi;
  - 2) biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
  - 3) biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.
5. Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama.
6. Metode alokasi biaya yang digunakan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.
7. 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.
8. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya.

9. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
10. 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.
11. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.
12. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan.
13. Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan kemasing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.
14. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeure* maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.
15. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal.
16. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campurtangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *forcemajeur*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.
17. 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.
18. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi sebagai biaya pinjaman.

#### **E. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Konstruksi Dalam Pengerjaan pada Neraca disajikan sebagai bagian dari aset tetap.

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

- 1) Rincian kontrak Konstruksi Dalam Pengerjaan serta tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
- 2) Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya;
- 3) Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;
- 4) Uang muka kerja yang diberikan;
- 5) Retensi.

## **BAB XIV**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN**

#### **A. DEFINISI**

Dana cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dapat dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan, dengan dirinci menurut tujuan pembentukannya.

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

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 kerekening dana cadangan dalam bentuk rekening tersendiri;
4. Sumber dana cadangan; dan
5. Tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

#### **B. KLASIFIKASI**

Dana cadangan masuk kedalam bagian dari aset. Dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan tujuan untuk pembentukannya dalam penganggaran, misalnya: Dana Cadangan Penyelenggaraan Pilkada, Dana Cadangan Pembangunan Jembatan, Dana Cadangan Pembangunan Gedung, Dana Cadangan Penyelenggaraan PORDA dan lain-lain sesuai ketentuan perundangan yang berlaku.

#### **C. PENGAKUAN**

Pembentukan Dana Cadangan akan dianggarkan dalam pengeluaran pembiayaan, sedangkan pencairannya akan dianggarkan pada penerimaan pembiayaan. Untuk penggunaannya dianggarkan dalam program kegiatan yang sudah tercantum dalam Peraturan Daerah.

Dana cadangan diakui pada saat terjadi pemindahan dana dari Rekening Kas Daerah ke Rekening Dana Cadangan.

Dokumen sumber atas pengakuan dana cadangan adalah Surat Perintah Pencairan Dana Pembayaran Langsung (SP2D-LS).

Pencairan Dana Cadangan diakui pada saat pembayaran Dana Cadangan yang telah diprogramkan sesuai Peraturan Daerah dengan dokumen sumber SP2D-LS.

#### **D. PENGUKURAN**

1. Pembentukan Dana Cadangan

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

2. Hasil Pengelolaan Dana Cadangan

Penerimaan hasil atas pengelolaan dana cadangan misalnya berupa jasa giro/bunga diperlakukan sebagai penambah dana cadangan atau dikapitalisasi ke dana cadangan. Hasil pengelolaan tersebut dicatat

sebagai Penerimaan Pembiayaan-LRA dan Lain-Lain PAD Yang Sah sebagai Pendapatan-LO yang diukur sebesar nilai nominal.

3. **Pecairan Dana Cadangan**

Apabila dana cadangan telah memenuhi pagu anggaran maka BUD/Kuasa BUD akan membuat Surat Perintah pemindahbukuan dari rekening dana cadangan ke Rekening Kas Umum Daerah untuk pencairan dana cadangan, pencairan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.

Hasil yang diperoleh dari pengelolaan dana cadangan akan menambah dana cadangan yang bersangkutan, dan biaya yang timbul atas pengelolaan dana cadangan akan mengurangi dana cadangan yang bersangkutan.

**E. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Hal-hal yang diungkapkan dalam CaLK terkait Dana Cadangan antara lain:

1. Dasar pembentukan dana cadangan;
2. Tujuan pembentukan dana cadangan;
3. Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
4. Besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan;
5. Sumber dana cadangan;
6. Tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan dana cadangan;
7. Jangka waktu pembentukan dana cadangan;
8. Dana cadangan disajikan dalam neraca pada kelompok aset non lancar;
9. Pencairan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai penerimaan pembiayaan;
10. Hasil pengelolaan dana cadangan dicatat pada akun Lain-Lain PAD Yang Sah sebagai Pendapatan-LO;
11. Pencairan dana cadangan

**BAB XV**  
**KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA**

**A. DEFINISI**

Aset Lainnya adalah aset yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai Aset Lancar, Investasi Jangka Panjang, Aset Tetap, dan Dana Cadangan.

**B. KLASIFIKASI**

Dalam Bagan Akun Standar, aset lainnya diklasifikasikan sebagai berikut:

URAIAN	KEWENANGAN
<b>ASET LAINNYA</b>	
Tagihan Jangka Panjang	
Tagihan Penjualan Angsuran	SKPKD/PPKD
Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	SKPKD/PPKD
<b>Kemitraan dengan Pihak Ketiga</b>	
Sewa	SKPKD/PPKD
Pinjam Pakai	SKPKD/PPKD
Kerjasama Pemanfaatan	SKPKD/PPKD
Bangun Guna Serah	SKPKD/PPKD
Bangun Serah Guna	SKPKD/PPKD
<b>Aset Tidak Berwujud</b>	
Goodwill	SKPD
Lisensi dan Frenchise	SKPD
Hak Cipta	SKPD
Paten	SKPD
Aset Tidak Berwujud Lainnya	SKPD
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	SKPD
<b>Aset Lain-lain</b>	
Aset Lain-lain	SKPKD/SKPD

1. Tagihan Jangka Panjang, meliputi:
  - a. Tagihan Penjualan Angsuran, menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset pemerintah daerah secara angsuran kepada pegawai pemerintah daerah yang jangka waktu pelunasannya lebih dari satu tahun anggaran. Sebagai contoh Tagihan Penjualan Angsuran antara lain adalah penjualan rumah dinas dan penjualan kendaraan dinas.
  - b. Tuntutan Ganti Kerugian (TP-TGR)
    - 1) TP-TGR merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap bendahara jika dalam pengurusannya terdapat kekurangan perbendaharaan dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung maupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh bendahara/pengurus barang tersebut atau kelalaian dalam tugas kewajibannya.
    - 2) TGR merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap pegawai negeri dalam kedudukannya bukan sebagai bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.
2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga, yaitu 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-bentuk Kemitraan dengan Pihak Ketiga antara lain:

- a. Sewa adalah pemanfaatan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dan menerima imbalan uang tunai.
  - b. Kerjasama Pemanfaatan (KSP) adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah.
  - c. Pinjam Pakai adalah penyerahan penggunaan barang antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah atau antar Pemerintah Daerah dalam jangka waktu tertentu tanpa imbalan dan setelah jangka waktu tersebut berakhir diserahkan kembali kepada Pengelola Barang.
  - d. Bangun Kelola Serah (BKS)/ *Built Operate Transfer* (BOT) adalah bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain beserta dengan fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, untuk kemudian menyerahkan kembali bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi).
  - e. Bangun Serah Kelola (BSK)/ *Built Tranfer Operate* (BTO) 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. Penyerahan aset oleh ketiga/investor kepada Pemerintah Daerah disertai dengan kewajiban Pemerintah Daerah untuk melakukan pembayaran kepada ketiga/investor antara lain dengan sistem bagi hasil.
3. Aset Tak Berwujud, yaitu aset yang tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Jenis-jenis aset tak berwujud meliputi:
- a. *Goodwill* adalah kelebihan nilai yang diakui akibat adanya penjualan perdana saham di atas nilai buku.
  - b. Lisensi adalah izin tertulis atas hak paten/hak cipta yang diberikan kepada pihak lain berdasarkan perjanjian untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu paten yang diberi perlindungan dalam jangka waktu dan syarat tertentu.
  - c. Hak Paten atau Hak Cipta adalah hak yang diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan intelektual atau atas suatu pengetahuan teknis atau suatu karya karya yang dapat menghasilkan manfaat bagi entitas.
  - d. Royalti adalah nilai manfaat ekonomi yang akan atau dapat diterima atas kepemilikan hak cipta/hak paten/hak lainnya pada saat hak dimaksud akan dimanfaatkan pihak lain.
  - e. Aset Tak Berwujud Lainnya merupakan jenis aset tak berwujud yang tidak dapat dikelompokkan dalam jenis aset tak berwujud sebagaimana huruf a, huruf b, huruf c, dan huruf d, meliputi antara lain:

- 1) *Software* yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu sehingga dapat digunakan di komputer lain.
- 2) Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang yaitu suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di masa yang akan datang serta dapat diidentifikasi sebagai aset.
- f. Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan yaitu pengembangan suatu aset tak berwujud yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan keuangan.
- G. Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud adalah jumlah penyusutan terhadap ATB yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya. Masa manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.
4. Aset Lain-lain, digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam Tagihan Jangka Panjang, Kemitraan dengan Pihak Ketiga dan Aset Tak Berwujud.  
Termasuk dalam kelompok Aset Lain-lain adalah aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif. Penghentian dapat disebabkan karena rusak berat, usang dan/atau aset tetap yang tidak digunakan karena sedang menunggu proses penghapusan (proses penjualan, sewa beli, penghibahan, dan penyertaan modal).
5. Aset Tidak Berwujud (ATB)  
Berdasarkan Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 17 tentang Akuntansi Aset Tidak Berwujud Berbasis Akrual, kriteria Aset Tidak Berwujud terdiri dari:
  - a. **Dapat diidentifikasi**  
Yang dimaksud dapat diidentifikasi adalah:
    - 1) Dapat dipisahkan, artinya aset tersebut memungkinkan untuk dipisahkan atau dibedakan secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas. Oleh karena aset ini dapat dipisahkan atau dibedakan dengan aset yang lain, maka ATB ini dapat dijual, dipindahtangankan, diberikan lisensi, disewakan, ditukarkan, baik secara individual maupun secara bersama-sama. Namun demikian tidak berarti bahwa ATB baru diakui dan disajikan di neraca jika entitas bermaksud memindahtangankan, menyewakan, atau memberikan lisensi kepada pihak lain. Identifikasi serta pengakuan ini harus dilakukan tanpa memperhatikan apakah entitas tersebut bermaksud melakukannya atau tidak;
    - 2) Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak hukum lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat dipindahtangankan atau dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lainnya. Kriteria dapat dipisahkan harus digunakan secara hati-hati, mengingat dalam perolehan aset pada suatu entitas kadang-kadang terjadi perolehan secara gabungan.  
Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset lainnya, transaksi ini dapat juga meliputi pengalihan hak hukum yang memungkinkan entitas untuk memperoleh

manfaat masa depan dari hak tersebut. Dalam hal demikian entitas tetap harus mengidentifikasi adanya ATB tersebut. Beberapa ATB biasanya dapat dipisahkan dengan aset lainnya, seperti paten, hak cipta, merk dagang, dan franchise. Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli hardware, software, dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang software tersebut dapat dipisahkan dari hardware terkait dan memberikan manfaat masa depan maka software tersebut diidentifikasi sebagai ATB.

Sebaliknya dalam hal software komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari hardware, misal, tanpa adanya software tersebut hardware tidak dapat beroperasi, maka software tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi sebagai bagian tak terpisahkan dari hardware dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan mesin. Namun jika software tersebut dapat dipisahkan dari hardware, dapat diakui sebagai ATB. Misalnya software dapat dipasang di beberapa hardware dan hardware tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada software tersebut, maka software diakui sebagai ATB.

#### **b. Pengendalian**

Suatu entitas disebut "mengendalikan aset" jika entitas memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat ekonomi masa depan yang timbul dari aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain dalam memperoleh manfaat ekonomi dari aset tersebut.

Instansi pemerintah dapat memperoleh manfaat ekonomi masa depan karena adanya pengetahuan teknis yang dimilikinya. Pengetahuan teknis ini dapat diperoleh dari riset atau pengembangan atau mungkin dari pendidikan dan pelatihan yang dilakukan. Dalam kondisi demikian timbul pertanyaan, apakah entitas mempunyai kemampuan untuk mengendalikan pengetahuan teknis yang diperoleh dari riset dan pengembangan tersebut. Kemampuan untuk mengendalikan ini harus dibuktikan dengan adanya hak cipta (*copyrights*), hak paten tanpa adanya hak tersebut sulit bagi entitas untuk mengendalikan sumber daya tersebut dan membatasi pihak lain memanfaatkan sumber daya tersebut.

#### **c. Manfaat Ekonomi Masa Depan**

Karakteristik aset secara umum adalah suatu kemampuannya untuk dapat memberikan manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential services*) di masa depan.

Manfaat ekonomis dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas, barang, atau jasa ke pemerintah. Jasa yang melekat pada aset dapat saja memberikan manfaat kepada pemerintah dalam bentuk selain kas atau barang, misalnya dalam meningkatkan pelayanan publik sebagai salah satu tujuan utama pemerintah atau peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu kegiatan pemerintah.

Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya atau efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian lisensi, atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat lain ini

dapat berupa peningkatan kualitas layanan atau keluaran, proses pelayanan yang lebih cepat, atau penurunan jumlah tenaga/sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan suatu tugas dan fungsi. Sebagai contoh, penerapan sistem on-line untuk perpanjangan Surat Ijin Mengemudi (SIM Keliling) mempercepat pemrosesan yang selanjutnya meningkatkan pelayanan pemerintah kepada masyarakat.

## **6. Cara Perolehan Aset Tidak Berwujud**

### **a. Pembelian**

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

### **b. Pengembangan secara internal**

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

### **c. Pertukaran**

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

### **d. Kerjasama**

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

### **e. Donasi/hibah**

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

### **f. Warisan Budaya/Sejarah (*intangible heritage assets*)**

Pemerintah daerah dapat memegang banyak ATB yang berasal dari warisan sejarah, budaya, atau lingkungan masa lalu. Aset ini pada umumnya dipegang oleh instansi pemerintah daerah dengan maksud tidak semata-mata untuk menghasilkan pendapatan, namun ada alasan-alasan lain kenapa aset ini dipegang oleh pemerintah daerah, misalnya karena mempunyai nilai sejarah dan untuk mencegah penyalahgunaan hak atas aset ini oleh pihak yang tidak bertanggung jawab. Suatu entitas harus mengidentifikasi dan mengakui aset warisan ini sebagai ATB jika definisi dan kriteria pengakuan atas ATB telah terpenuhi.

## 7. Masa Manfaat ATB

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

a. 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.

b. ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*)

Dari berbagai faktor relevan yang ada, ATB tertentu diyakini tidak mempunyai batas-batas periode untuk memberikan manfaat kepada entitas. Oleh karena itu, atas ATB yang mempunyai umur manfaat yang tak terbatas, harus dilakukan revaluasi secara berkala untuk melihat kemampuan aset tersebut dalam memberikan manfaat.

## C. PENGAKUAN

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

### 1. Tagihan Jangka Panjang

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

a. Tagihan Penjualan Angsuran

Tagihan penjualan angsuran diakui ketika timbul hak untuk menagih. Setiap akhir periode pelaporan, Tagihan Penjualan Angsuran yang akan jatuh tempo 12(dua belas) bulan, direklasifikasi menjadi akun Bagian lancar Tagihan Penjualan Angsuran (Aset Lancar).

b. Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK, ganti kerugian adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada negara/daerah oleh seseorang atau badan yang telah melakukan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

TP-TGR diakui saat Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) ditandatangani atau surat ketetapan pengadilan ditetapkan. Setiap akhir periode pelaporan, TP-TGR yang akan jatuh tempo 12(dua belas) bulan kedepan, direklasifikasi menjadi akun Bagian Lancar TP-TGR (Aset Lancar).

### 2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

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

a. Kemitraan dengan Pihak Ketiga–Sewa

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

- kerjasama/kemitraan-sewa, dikecualikan untuk aset tetap berupa tanah dan/atau bangunan;
- b. Kemitran Pihak Ketiga-Pinjam Pakai  
Kemitran dengan Pihak Ketiga dalam bentuk Pinjam Pakai diakui saat disetujuinya permohonan pinjam pakai yang dituangkan dalam Perjanjian Pinjam Pakai dan tetap disajikan pada aset tetap.
- c. Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)  
Kerjasama pemanfaatan (KSP) diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yang diikuti dengan penetapan perubahan status penggunaan dari aset tetap menjadi aset lainnya-kerjasama-pemanfaatan (KSP), dikecualikan untuk aset tetap berupa tanah dan/atau bangunan.
- c. Bangun Guna Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer– BOT*)  
Kemitraan dengan Pihak Ketiga dalam Bentuk Bangun Guna Serah-BGS diakui saat ditandatanganinya perjanjian kerjasama BGS antara Pemerintah Daerah dengan Pihak Ketiga/Investor yang diikuti dengan perubahan penetapan status penggunaan dari aset tetap menjadi aset lainnya-Kemitraan dengan Pihak Ketiga-BGS, dikecualikan untuk aset tetap berupa tanah dan/atau bangunan.
- d. Bangun Serah Guna– BSG (*Build, Transfer, Operate – BTO*)  
Kemitraan dengan Pihak Ketiga dalam Bentuk Bangun Serah Guna-BSG diakui saat pengadaan/pembangunan gedung dan/atau sarana lain berikut fasilitas selesai dan siap digunakan/dioperasikan, dikecualikan untuk aset tetap berupa tanah dan/atau bangunan.  
Penyerahan aset oleh Pihak Ketiga/Investor kepada Pemerintah Daerah disertai dengan kewajiban Pemerintah Daerah untuk melakukan pembayaran antara lain dengan sistem bagi hasil kepada pihak ketiga/investor.

### **3. Aset Tidak Berwujud (ATB)**

ATB yaitu aset yang tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.

Untuk dapat diakui sebagai ATB maka suatu entitas harus dapat membuktikan bahwa pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut telah memenuhi kriteria ATB dan kriteria pengakuan.

Persyaratan pengakuan tersebut berlaku untuk pengeluaran pada saat pengakuan awal dan pengeluaran biaya setelah pengakuan awal. Pengakuan awal sebesar biaya perolehan untuk ATB yang berasal dari transaksi pertukaran atau untuk ATB yang dihasilkan dari internal entitas. Nilai wajar digunakan untuk ATB yang diperoleh melalui transaksi bukan pertukaran. Pengeluaran setelah pengakuan sebesar biaya yang dikeluarkan untuk menambah dan mengganti ATB yang memenuhi kriteria pengakuan ATB.

Sifat alamiah ATB dalam banyak kasus, adalah tidak adanya penambahan nilai terhadap ATB tertentu atau penggantian dari sebagian ATB dimaksud. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran setelah perolehan dari ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara kemungkinan manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan tidak lagi merupakan upaya untuk memenuhi definisi ATB dan kriteria pengakuannya. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara

langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai biaya operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.

Aset Tidak Berwujud (ATB) diakui sebagai aset tidak berwujud jika:

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

Aset Tak Berwujud (ATB) terdiri atas:

**1) Goodwill**

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

**2) Royalti**

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

**3) Lisensi**

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

**4) Hak Paten**

Hak Paten adalah salah satu jenis ATB yang kemungkinan dapat dimiliki oleh Pemerintah Daerah yang perolehannya dapat berasal dari hasil Kajian dan Pengembangan atas penelitian yang dilakukan pemerintah daerah atau pendaftaran atas suatu kekayaan/warisan budaya/sejarah yang dimiliki. Hak Paten yang diperoleh untuk melindungi kekayaan/warisan budaya/sejarah, maka atas aset ini secara umum diakui pada saat dokumen hukum yang sah atas Hak Paten tersebut telah diperoleh. Namun untuk mengantisipasi lamanya jangka waktu terbitnya dokumen tersebut, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahuludengan nilai sebesar biaya pendaftarannya, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Dalam praktek selama ini terdapat beberapa perlakuan pencatatan terhadap Hak Paten dari hasil kajian/pengembangan yang memerlukan perlakuan khusus. Untuk Hak Paten yang dalam proses pendaftaran dan dokumen sumber belum terbit, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftaran ditambah nilai Hasil Kajian/Pengembangan yang telah dikapitalisasi sebagai ATB, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam CaLK.

**5) Aset Tidak Berwujud Lainnya**

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

**(1) Perlakuan Khusus Untuk Software Komputer**

Dalam pengakuan *software* komputer sebagai ATB, ada beberapa hal yang perlu diperhatikan:

- a. **Untuk *software* yang diperoleh atau dibangun oleh internal instansi pemerintah** dapat dibagi menjadi dua, yaitu dikembangkan oleh instansi pemerintah daerah sendiri atau oleh pihak ketiga (kontraktor). Dalam hal dikembangkan oleh instansi pemerintah sendiri dimana biasanya sulit untuk mengidentifikasi nilai perolehan dari *software* tersebut maka untuk *software* seperti ini tidak perlu diakui sebagai ATB, selain itu *software* seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum hingga dapat dipergunakan siapa saja, maka salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi.

Oleh karena itu untuk *software* yang dibangun sendiri yang dapat diakui sebagai ATB adalah yang dikontrakkan kepada pihak ketiga.

Aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam pengembangan *software* komputer yang dihasilkan secara internal dapat dibagi menjadi beberapa tahap sebagai berikut:

a) Tahap Awal Kegiatan

Pada tahap ini termasuk adalah perumusan konsep dan evaluasi alternatif, penentuan teknologi yang dibutuhkan, dan penentuan pilihan akhir terhadap alternative untuk pengembangan *software* tersebut.

b) Tahap Pengembangan Aplikasi

Aktivitas pada tahap ini termasuk desain aplikasi, termasuk di dalamnya konfigurasi *software* dan *software interface*, *koding*, menginstall ke *hardware*, *testing*, dan konversi data yang diperlukan untuk mengoperasikan *software*.

c) Tahap Setelah Implementasi/Operasionalisasi

Aktivitas dalam tahap ini adalah pelatihan, konversi data yang tidak diperlukan untuk operasional *software* dan pemeliharaan *software*.

Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada tahap awal kegiatan harus menjadi beban pada saat terjadinya. Semua pengeluaran pada tahap pengembangan aplikasi harus dikapitalisasi apabila memenuhi kondisi-kondisi sebagai berikut:

- a) Pengeluaran terjadi setelah tahap awal kegiatan selesai; dan  
b) Pemerintah berkuasa dan berjanji untuk membiayai, paling tidak untuk periode berjalan.

Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada saat tahap setelah implementasi/operasionalisasi harus dianggap sebagai beban pada saat terjadinya.

**b Perolehan *software* secara eksternal**

Untuk pembelian *software* yang diniatkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat oleh pemerintah maka *software* seperti ini harus dicatat sebagai persediaan.

Dilain pihak apabila ada *software* yang dibeli oleh pemerintah daerah untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu *hardware* (tanpa *software* tersebut,



*hardware* tidak dapat dioperasikan), maka *software* tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin. Biaya perolehan untuk *software* program yang dibeli tersendiri dan tidak terkait dengan *hardware* harus dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.

Untuk menentukan perlakuan akuntansi, membutuhkan identifikasi jenis, syarat dan ketentuan penggunaan terhadap *software* yang diperoleh secara external tersebut. Hal-hal yang perlu diidentifikasi terlebih dahulu adalah:

- ✓ Apakah harga perolehan awal dari *software* terdiri dari harga pembelian *software* dan pembayaran untuk lisensi penggunaannya, atau hanya pembayaran lisensi saja;
- ✓ Apakah ada batasan waktu/ijin penggunaan *software*;
- ✓ Berapa lama ijin penggunaan.

Dengan memperhatikan hal-hal tersebut diatas maka perlakuan akuntansi untuk *software* yang diperoleh secara pembelian dapat disimpulkan sebagai berikut:

- Perolehan *software* yang telah memiliki ijin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan *software* dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan *software* yang memiliki ijin penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan *software* tidak perlu dikapitalisasi.
- *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, tidak perlu dikapitalisasi.
- *Software* yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi. *Software* yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.

### **c Pengeluaran Berikutnya Setelah Perolehan**

Pada kebanyakan kasus, sifat ilmiah ATB adalah tidak adanya penambahan nilai ATB atau penggantian dari bagian ATB dimaksud setelah perolehan awal. Oleh karena itu kebanyakan pengeluaran perolehan ATB dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan pengeluaran tersebut bukan merupakan upaya untuk memenuhi definisi dan kriteria pengakuan ATB. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai biaya operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.

Kapitalisasi terhadap pengeluaran setelah perolehan terhadap software komputer harus memenuhi salah satu kriteria ini:

- 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 ijin penggunaan/lisensi dari *software* atau *up-grade* dari versi yang lama menjadi yang paling mutakhir yang lebih mendekati kepada perolehan *software* baru.

Berikut ini perlakuan akuntansi untuk perpanjangan lisensi:

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

## **(2) Perlakuan Untuk Hasil Kajian/Penelitian Yang Memberikan Manfaat Jangka Panjang**

Suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial dimasa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset.

### **a) Pengakuan Yang Diperoleh Secara Internal**

Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:

#### **1) Tahap penelitian atau riset**

Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset (tahap penelitian/riset dari kegiatan/ aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.

Dalam tahap melakukan penelitian/riset dari kegiatan/ aktivitas internal, pemerintah tidak/belum dapat memperlihatkan bahwa ATB telah ada dan akan menghasilkan manfaat ekonomi masa datang. Oleh karenanya, pengeluaran ini diakui sebagai biaya pada saat terjadi.

Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

- Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (*new knowledge*);
- Pencarian untuk, evaluasi dan seleksi akhir atas, penerapan temuan hasil penelitian atau pengetahuan lainnya;
- Pencarian atas alternatif untuk material, peralatan, produk, proses, sistem ataupun layanan;

- Formula, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan layanan

## 2) Tahap Pengembangan

ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu kegiatan internal) **harus diakui jika**, pemerintah daerah dapat memperlihatkan *seluruh kondisi* dibawah ini, yaitu adanya:

- Kelayakan teknis atas penyelesaian Aset Tidak Berwujud sehingga dapat tersedia untuk digunakan atau dimanfaatkan;
- Keinginan untuk dapat menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB tersebut;
- Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;
- Manfaat ekonomi dan atau sosial dimasa datang;
- Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau pemanfaatan Aset Tidak Berwujud tersebut;
- Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran- pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.

Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/ kegiatan internal, dalam beberapa kasus, kemungkinan dapat diidentifikasi adanya ATB dan menunjukkan bahwa aset tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomis atau manfaat sosial dimasa datang. Hal ini dikarenakan tahap pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan merupakan kelanjutan (*further advance*) atas tahap penelitian/riset.

Untuk dapat menetapkan apakah suatu kajian/ pengembangan menghasilkan manfaat ekonomi dan atau sosial dimasa yang akan datang, suatu entitas harus mampu mengidentifikasi mengenai:

- Apa manfaat ekonomi dan atau sosial yang akan diperoleh dari hasil kajian/ pengembangan tersebut;
- Siapa penerima manfaat ekonomi dan atau sosial tersebut;
- Apakah aset tersebut akan digunakan oleh entitas atau pihak lain;
- Jangka waktu manfaat tersebut akan diperoleh.

Contoh aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

- ✓ Desain konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau model;
- ✓ Desain konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi yang belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk produksi komersial;
- ✓ Desain konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan, peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau sedang dikembangkan.

Apabila pemerintah daerah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan tahap pengembangan atas kegiatan

internal untuk menghasilkan ATB, maka seluruh pengeluaran atas kegiatan tersebut diakui sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/ riset.

**b) Pengakuan dari Penelitian Dibiayai Instansi Lain**

Pelaksanaan program dan kegiatan di pemerintahan daerah terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu instansi tertentu, namun dana ini dapat dipergunakan untuk membiayai penelitian yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan.

Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintah daerah dan konsep entitas maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan aset walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain. Hal ini juga sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2005 tentang Alih Teknologi Kekayaan Intelektual serta Hasil Kegiatan Penelitian dan Pengembangan oleh Perguruan Tinggi dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan bahwa perguruan tinggi atau lembaga litbang yang memperoleh dana penelitian dari pemerintah tidak dapat mengalihkan pemilikan kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan yang dilakukan. Ini menunjukkan bahwa tidak ada kontrol terhadap aset yang dihasilkan yang merupakan salah satu kriteria untuk mengakui ATB.

Namun demikian instansi pemerintah yang memberikan dana tidak dapat serta merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi karakteristik ATB dan memenuhi kriteria pengakuan. ATB yang berasal dari Penelitian dan Pengembangan, harus sesuai dengan kriteria pengakuan ATB dan memenuhi kondisi pengakuan untuk biaya pada tahap pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian. Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan adalah sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali memenuhi kriteria pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan pengembangan yang telah dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dikeluarkan dan biaya tahap pengembangan terkait dengan ATB tersebut sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh diakui sebagai ATB. Dengan demikian harus ada penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan mengenai hal ini.

Dengan demikian pihak perguruan tinggi dan/atau Lembaga Litbang yang melakukan penelitian tidak mencatat ATB tersebut, namun sesuai dengan pasal 10 PP 20/2005, Perguruan Tinggi atau Lembaga Litbang tersebut adalah sebagai pengelola kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan yang dilakukannya. Dalam pasal 11 PP tersebut juga disebutkan bahwa perguruan tinggi dan lembaga litbang tersebut mengupayakan perlindungan hukum atas pemilikan kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan. Dengan demikian apabila hasil penelitian tersebut dipatenkan, dan biaya patennya dikeluarkan oleh instansi lembaga penelitian, maka ATB berupa paten tersebut dicatat oleh lembaga penelitian sebesar jumlah biaya patennya.

### **(3) Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan**

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

### **4. Aset Lain-Lain**

Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam aset lain-lain.

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

## **D. PENGUKURAN**

### **1. Tagihan Jangka Panjang**

- a. Tagihan Penjualan Angsuran dinilai sebesar hak tagih atas nilai nominal kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan dikurangi dengan nilai angsuran yang telah dibayarkan ke Kas Daerah atau berdasarkan daftar saldo Tagihan Penjualan Angsuran.
- b. TP-TGR dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) setelah dikurangi dengan setoran ke Kas Daerah pada tanggal pelaporan keuangan.

### **2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga:**

- a. Sewa diukur sebesar nilai nominal dari kontrak/dokumen aset yang disewakan;
- b. Kerjasama Pemanfaatan (KSP) diukur sebesar nilai bersih yang tercatat pada saat perjanjian atau nilai wajar pada saat perjanjian, dipilih yang paling objektif atau yang paling berdaya uji;
- c. Bangunan Guna Serah-BGS (*Build, Operate, Transfer* -BOT) dicatat sebesar nilai buku aset yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut.
- d. Bangun Serah Guna-BSG (*Build, Transfer, Operate*-BTO) dicatat sebesar nilai perolehan aset tetap yang dibangun yaitu sebesar nilai aset yang diserahkan pemerintah daerah ditambah dengan nilai perolehan aset yang dikeluarkan pihak ketiga/investor untuk membangun aset tersebut.

### **3. Aset Tidak Berwujud**

#### **a. Pengukuran Pada Saat Perolehan**

- 1) Secara umum, ATB diukur dengan harga perolehan, yaitu harga yang harus dibayar entitas untuk memperoleh suatu aset tidak berwujud hingga siap dipakai dan mempunyai manfaat ekonomi yang diharapkan dimasa datang atau jasa potensial yang melekat pada aset tersebut, kecuali ketika ATB

diperoleh dengan cara selain pertukaran diukur dengan nilai wajar;

- 2) Sistem informasi dilakukan amortisasi dengan metode garis lurus selama 5 tahun, kecuali memiliki masa pakai yang ditentukan;
- 3) Aset Tidak Berwujud yang berupa hasil kajian tidak dilakukan amortisasi;
- 4) Aset Tidak Berwujud yang sudah tidak memiliki manfaat dihapus dari daftar Aset Tidak Berwujud

### **1) Pengukuran ATB Yang Diperoleh Secara Eksternal**

#### **a) Pembelian**

ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Bila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai per masing-masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian biasanya dapat diukur secara andal, khususnya bila berkenaan dengan pembelian melalui pertukaran kas atau aset moneter lainnya.

Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

- (1) Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat;
- (2) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.

**Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:**

- 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.

**Contoh dari biaya yang bukan merupakan unsur ATB adalah:**

- a. Biaya untuk memperkenalkan produk atau jasa baru (termasuk biaya advertising dan promosi);
- b. Biaya untuk melaksanakan operasi pada lokasi baru atau sehubungan dengan pemakai (*user*) baru atas suatu jasa (misalnya biaya pelatihan pegawai);
- c. Biaya administrasi dan *overhead* umum lainnya.

#### **b) Pertukaran**

Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan kas yang diserahkan.

**c) Kerjasama**

ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan perjanjian dan atau peraturan yang berlaku.

**d) Donasi/Hibah**

ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

**2) Pengukuran ATB Yang Diperoleh Dari Pengembangan Secara Internal**

ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, seperti hasil dari kegiatan pengembangan yang memenuhi kriteria syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya-biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa yang akan datang sampai dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan.

Pengeluaran atas unsur aset tidak berwujud yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB dikemudian hari. ATB yang dihasilkan dari pengembangan *software* komputer yang memerlukan tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Aspek Pengakuan mengenai Perlakuan khusus untuk *software* komputer, maka tahap yang dapat dilakukan kapitalisasi adalah tahap pengembangan aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud. Kapitalisasi dan dinilai sebesar pengeluarannya.

**b. Pengukuran Setelah Perolehan**

Sifat alamiah ATB, dalam banyak kasus, adalah tidak adanya penambahan nilai terhadap ATB tertentu atau penggantian dari sebagian ATB dimaksud. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran setelah perolehan dari ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan tidak lagi merupakan upaya untuk memenuhi definisi ATB dan kriteria pengakuannya. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai biaya operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud. Biaya yang telah dibebankan tidak dapat diakui sebagai Aset.

**c Aset Budaya/Bersejarah Tak Berwujud (*Intangible Heritage Asset*)**

ATB yang berasal dari aset bersejarah (*heritage assets*) tidak diharuskan untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh

hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

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

4. 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.

## **E. AMORTISASI**

Amortisasi adalah penyusutan terhadap Aset Tak Berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya. Terhadap Aset Tak Berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas Aset Tak Berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas. Untuk Aset Tak Berwujud berupa *software* jika tidak diketahui masa manfaatnya, maka masa manfaatnya ditetapkan selama 5 tahun. Amortisasi dilakukan setiap akhir periode dengan metode garis lurus.

## **F. PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ATB**

ATB diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan operasional pemerintah. Namun demikian, pada saatnya suatu ATB harus dihentikan dari penggunaannya. Beberapa keadaan dan alasan penghentian ATB antara lain adalah penjualan, pertukaran, hibah, atau berakhirnya masa manfaat ATB sehingga perlu diganti dengan yang baru. Secara umum, penghentian ATB dilakukan pada saat dilepaskan atau ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.

Pelepasan ATB dilingkungan pemerintah daerah lazim disebut sebagai pemindahtanganan, dengan cara:

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

Apabila suatu ATB tidak dapat digunakan karena ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak berat, atau masa kegunaannya telah berakhir, maka ATB tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan. Selanjutnya, terhadap aset tersebut secara akuntansi dapat dilepaskan, namun harus melalui proses yang dalam terminologi Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 47 Tahun 2021 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah, disebut dengan penghapusan.

Apabila suatu ATB dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtanggankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun ATB yang bersangkutan harus ditutup.

Dalam hal penghentian ATB merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku ATB yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku ATB terkait diperlakukan sebagai penambah atau pengurang ekuitas. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran.



## **F. PENGUNGKAPAN**

Hal-hal yang diungkapkan dalam CaLK terkait Aset Lainnya antara lain:

1. Aset Tak Berwujud, hal hal yang diungkapkan:
  - a. Masa manfaat dan metode amortisasi;
  - b. Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi;
  - c. Penambahan maupun penurunan nilai tercatat pada awal dan akhir periode, termasuk penghentian dan pelepasan; dan
  - d. Terhadap Aset Tak Berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas harus dilakukan telaah periodik untuk mengetahui manfaat ekonomi dimasa depan.
2. Tagihan Penjualan Angsuran, hal hal yang diungkapkan:
  - a. Kebijakan Akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran;
  - b. Rincian jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya; dan
  - c. Jaminan atau sita jaminan bila ada.
3. Kemitraan dengan Pihak Ketiga, hal hal yang diungkapkan:
  - a. Klasifikasi aset yang membentuk aset Kerjasama;
  - b. Penentuan harga perolehan aset kerjasama/ kemitraan;
  - c. Penentuan depresiasi/penyusutan aset kerja sama/kemitraan;
  - d. Setelah aset diserahkan dan ditetapkan penggunaannya, aset hasil kerjasama disajikan dalam neraca dalam klasifikasi Aset Tetap.
4. Aset Lain-lain, hal-hal yang diungkapkan antara lain terkait adanya faktor-faktor yang menyebabkan pemberhentian penggunaan

**BAB XVI**  
**KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET KONSESI JASA**

**A. DEFINISI**

Untuk memberikan pemahaman yang komprehensif terhadap akuntansi pencatatan aset konsesi jasa yang timbul dari perjanjian konsesi jasa, definisi yang digunakan dalam transaksi pencatatan konsesi jasa, sebagai berikut:

- a. Perjanjian konsesi jasa adalah perjanjian mengikat antara pemberi konsesi dan mitra dimana:
  - 1) Mitra menggunakan aset konsesi jasa untuk menyediakan jasa publik atas nama pemberi konsesi selama jangka waktu tertentu;
  - 2) Mitra diberikan kompensasi atas penyediaan jasa pelayanan publik selama masa perjanjian konsesi jasa.
- b. Perjanjian mengikat adalah perjanjian yang memberikan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan kepada para pihak dalam perjanjian, seperti dalam bentuk kontrak. Perjanjian yang mengikat mencakup hak dan kewajiban yang berasal dari kontrak atau hak dan kewajiban hukum lainnya.
- c. Pemberi konsesi adalah entitas akuntansi/pelaporan pemerintah pusat yang memberikan hak penggunaan aset konsesi jasa kepada mitra.
- d. Mitra adalah operator berbentuk badan usaha sebagai pihak dalam perjanjian konsesi jasa yang menggunakan aset konsesi jasa dalam menyediakan jasa publik yang pengendalian asetnya dilakukan oleh pemberi konsesi.
- e. Aset konsesi jasa adalah aset yang digunakan untuk menyediakan jasa publik atas nama pemberi konsesi dalam suatu perjanjian konsesi jasa, dan aset dimaksud merupakan aset yang:
  - 1) disediakan oleh mitra, yang:
    - dibangun, dikembangkan, atau diperoleh dari pihak lain; atau
    - merupakan aset yang dimiliki oleh mitra; atau
  - 2) disediakan oleh pemberi konsesi, yang:
    - merupakan aset yang dimiliki oleh pemberi konsesi; atau
    - merupakan peningkatan aset pemberi konsesi.

**B. KLASIFIKASI**

Klasifikasi aset konsesi jasa adalah sebagai berikut:

Kelompok	Jenis	Kewenangan
Aset Konsesi Jasa	Aset Konsesi Jasa-Tanah	SKPKD
	Aset Konsesi Jasa-Peralatan dan Mesin	SKPKD
	Aset Konsesi Jasa-Gedung dan Bangunan	SKPKD

Kelompok	Jenis	Kewenangan
	Aset Konsesi Jasa-Jalan, Jaringan dan Irigasi	SKPKD
	Aset Konsesi Jasa-Aset Tetap Lainnya	SKPKD

### C. RUANG LINGKUP DAN KARAKTERISTIK PERJANJIAN KONSESI JASA

Perjanjian konsesi jasa yang menimbulkan pencatatan aset konsesi jasa dapat diidentifikasi dari ruang lingkup substansi perjanjian mengikat yang melibatkan mitra untuk menyediakan jasa publik yang berkaitan dengan aset konsesi jasa atas nama pemberi konsesi. Jika perjanjian tidak terkait dengan penyediaan jasa pelayanan publik dan komponen penyediaan jasa pelayanan publik dimana aset yang digunakan tidak dikendalikan oleh pemberi konsesi (misalnya alih daya, kontrak jasa atau privatisasi), maka perjanjian tersebut tidak masuk dalam ruang lingkup substansi perjanjian konsesi jasa.

Karakteristik umum yang dapat diidentifikasi untuk suatu perjanjian memenuhi perjanjian konsesi jasa, antara lain:

- Pemberi konsesi adalah entitas pemerintah;
- Mitra bertanggung jawab untuk setidaknya beberapa pengelolaan aset konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik terkait dan tidak hanya bertindak sebagai agen atas nama pemberi konsesi;
- Perjanjian dimaksud menetapkan tarif awal yang akan dipungut oleh mitra dan mengatur revisi tarif selama periode perjanjian konsesi jasa;
- Mitra wajib menyerahkan aset konsesi jasa menjadi barang milik negara kepada pemberi konsesi dalam kondisi tertentu pada akhir periode perjanjian, baik dengan disertai sedikit atau tanpa pembayaran imbalan tambahan, terlepas dari pihak mana yang awalnya membiayainya; dan
- Perjanjian dimaksud diatur dalam suatu perjanjian mengikat yang menetapkan standar kinerja, mekanisme penyesuaian tarif, dan pengaturan untuk menengahi perselisihan.

### D. PENGAKUAN, PENGUKURAN, DAN PENYAJIAN ASET KONSESI JASA

#### ***Akuntansi pencatatan perolehan awal***

Pemberi konsesi mengakui aset yang disediakan oleh mitra dan peningkatan aset pemberi konsesi yang dipartisipasikan sebagai aset konsesi jasa apabila:

- Pemberi konsesi mengendalikan atau mengatur jenis jasa publik yang harus disediakan oleh mitra, kepada siapa jasa publik tersebut diberikan, serta penetapan tarifnya; dan
- Pemberi konsesi mengendalikan (yaitu melalui kepemilikan, hak manfaat atau bentuk lain) setiap kepentingan signifikan atas sisa aset di akhir masa konsesi.

Aset yang digunakan dalam perjanjian konsesi jasa selama seluruh masa manfaat (selama umur aset) jika Pemberi konsesi mengendalikan atau mengatur jenis jasa publik yang harus disediakan oleh mitra, kepada siapa jasa publik tersebut diberikan, serta penetapan tarifnya.

Pemberi konsesi melakukan pengukuran awal perolehan atas aset konsesi jasa yang diakui sebesar nilai wajar, kecuali atas aset yang dimiliki pemberi konsesi.

Ketika aset yang dimiliki pemberi konsesi (Barang Milik Daerah) memenuhi kondisi pengakuan aset konsesi jasa, maka pemberi konsesi melakukan reklasifikasi Barang Milik Daerah tersebut sebagai aset konsesi jasa. Reklasifikasi aset dimaksud diukur dengan menggunakan nilai tercatat aset.

*Setelah pengakuan awal atau reklasifikasi, perlakuan akuntansi atas aset konsesi jasa mengikuti ketentuan kebijakan yang mengatur aset tetap atau kebijakan yang mengatur Aset Tidak Berwujud.*

*Pada akhir masa konsesi jasa, aset konsesi jasa direklasifikasi ke dalam jenis kelompok aset berdasarkan sifat atau fungsi mengikuti ketentuan PSAP yang mengatur Aset Tetap atau kebijakan yang mengatur Aset Tidak Berwujud. Reklasifikasi aset dimaksud diukur menggunakan nilai tercatat aset.*

### **Akuntansi pencatatan setelah perolehan awal-aset berasal dari mitra**

Nilai wajar awal perolehan aset konsesi jasa yang berasal dari mitra diperlakukan sebagai suatu nilai aset infrastruktur yang bersifat aset komposit yaitu satu kesatuan nilai atas perolehan jaringan aset konstruksi berupa fasilitas teknis, fisik, sistem, perangkat keras, dan lunak, yang diperlukan untuk melakukan penyediaan jasa pelayanan publik sesuai perjanjian konsesi jasa.

Satu kesatuan nilai wajar aset konsesi jasa yang bersifat aset komposit digunakan untuk menentukan biaya pembangunan, biaya pengembangan atau biaya peningkatan aset konsesi jasa pada pengakuan perolehan awal. Jenis kompensasi yang dipertukarkan antara pemberi konsesi dan mitra memengaruhi bagaimana nilai wajar aset konsesi jasa ditentukan pada pengakuan perolehan awal, apakah jenis kompensasi berupa skema kewajiban keuangan bahwa nilai wajar perolehan awal aset merupakan bagian dari pembayaran yang dibayarkan kepada mitra untuk aset tersebut, atau berupa skema pemberian hak usaha kepada mitra bahwa pemberi konsesi tidak melakukan pembayaran kepada mitra atas aset yang disediakan mitra dan nilai wajar perolehan awal aset merupakan pertukaran aset nonmoneter.

Nilai wajar awal perolehan aset konsesi jasa yang berasal dari mitra dan nilai reklasifikasi aset yang dimiliki pemberi konsesi (Barang Milik Daerah) memenuhi kondisi pengakuan aset konsesi jasa, disajikan dalam satu jenis klasifikasi aset tersendiri dalam pos aset tetap di Neraca yaitu sebagai klasifikasi aset konsesi jasa.

Aset konsesi jasa yang berasal dari mitra dilakukan perhitungan nilai penyusutan aset secara metode garis lurus untuk kebutuhan penyajian nilai wajar aset setelah awal perolehan, kecuali untuk aset konsesi jasa yang masih dalam proses konstruksi. Nilai penyusutan aset konsesi jasa untuk masing-masing periode perhitungan penyusutan diakui sebagai beban penyusutan di laporan operasional dan akumulasi penyusutan yang merupakan kontra akun nilai awal perolehan aset konsesi jasa di Neraca.

Metode garis lurus untuk perhitungan nilai penyusutan aset konsesi jasa dilakukan dengan memperhatikan nilai wajar awal perolehan aset konsesi

jasa secara komposit dan masa konsesi dalam penyediaan jasa layanan publik sesuai dengan perjanjian konsesi jasa.

Pada saat masa konsesi berakhir dan terjadi penyerahan aset konsesi jasa dari mitra kepada pemberi konsesi, dilakukan analisis apakah aset konsesi jasa masih diperkirakan memiliki masa manfaat dalam penyediaan jasa pelayanan publik. Jika aset konsesi jasa masih diperkirakan memiliki masa manfaat dalam penyediaan Jasa pelayanan publik setelah berakhir masa konsesi, maka dilakukan penyesuaian perhitungan nilai penyusutan aset konsesi jasa dengan memperhatikan sisa masa manfaat aset, serta penyesuaian nilai buku aset konsesi jasa yang mempengaruhi penyesuaian akun ekuitas. Jika aset konsesi jasa dipertimbangkan tidak memiliki masa manfaat dalam penyediaan jasa pelayanan publik setelah berakhir masa konsesi, maka dilakukan penghentian pengakuan aset konsesi jasa secara komposit untuk selanjutnya dilakukan pengakuan dan revaluasi nilai aset yang masih layak digunakan sesuai karakteristik klasifikasi aset tetap masing-masing tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan jaringan; dan aset tetap lainnya.

***Akuntansi pencatatan setelah perolehan awal-aset berasal dari pemberi konsesi***

Aset konsesi jasa yang berasal dari reklasifikasi barang milik daerah dan memenuhi kondisi pengakuan aset konsesi jasa serta memiliki karakteristik aset tetap barang milik daerah disusutkan, dilakukan perhitungan nilai penyusutan aset sesuai dengan ketentuan penyusutan barang milik daerah.

Pada saat masa konsesi berakhir dan terjadi penyerahan aset konsesi jasa - barang milik daerah dari mitra kepada pemberi konsesi, dilakukan penghentian pengakuan aset Konsesi Jasa untuk selanjutnya dilakukan reklasifikasi sebesar nilai bukunya sesuai karakteristik klasifikasi aset tetap masing-masing tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan jaringan; dan aset tetap lainnya.

**E. PENGUNGKAPAN ASET KONSESI JASA**

Penyajian aset konsesi jasa dalam pos aset tetap di Neraca diungkapkan secara memadai di Catatan atas Laporan Keuangan untuk informasi yang berkaitan dengan perjanjian konsesi jasa, antara lain:

- a. Deskripsi perjanjian, kontrak, atau perikatan yang dipersamakan sehubungan perjanjian konsesi jasa;
- b. Ketentuan yang signifikan dalam perjanjian konsesi jasa yang dapat memengaruhi jumlah atau nilai, periode waktu, dan kepastian aliran kas di masa depan (misalnya masa konsesi, tanggal penentuan ulang harga/tarif, dan dasar penentuan ulang harga/tarif atau negosiasi ulang).
- c. Sifat dan tingkat (misalnya kuantitas, jangka waktu, atau nilai) dari:
  - a) Hak untuk menggunakan aset yang ditentukan;
  - b) Hak yang mengharuskan mitra menyediakan jasa publik yang ditentukan dalam pelaksanaan perjanjian konsesi jasa;
  - c) Nilai buku aset konsesi jasa yang masih diakui pada tanggal laporan keuangan, termasuk aset milik pemberi konsesi yang direklasifikasi sebagai aset konsesi jasa;
  - d) Hak untuk menerima aset yang ditentukan di akhir masa perjanjian konsesi jasa;

- e) Opsi pembaharuan atau perpanjangan dan penghentian operasi kon.sesi jasa;
  - f) Ketentuan hak dan tanggung jawab lainnya, misalnya perbaikan besar komponen utama aset konsesi Jasa (overhaul);
  - g) Ketentuan pemberian ijin atau akses bagi mitra terhadap aset konsesi jasa atau aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan;
- d. Perubahan dalam perjanjian konsesi jasa yang terjadi pada periode laporan keuangan tahun berjalan.

#### **F. PENGAKUAN DAN PENGUKURAN KEWAJIBAN**

Pada saat pemberi konsesi mengakui aset konsesi jasa pemberi konsesi juga mengakui kewajiban. Pemberi konsesi tidak mengakui kewajiban atas aset konsesi jasa yang berasal dari reklasifikasi asetnya kecuali jika terdapat tambahan imbalan yang disediakan oleh mitra.

Pengakuan kewajiban awalnya diukur sebesar nilai yang sama dengan nilai aset konsesi jasa disesuaikan dengan nilai imbalan yang dialihkan (misal kas) dari pemberi konsesi kepada mitra, atau dari mitra kepada pemberi konsesi.

Sifat kewajiban yang diakui ditentukan berdasarkan sifat imbalan yang dipertukarkan antara pemberi konsesi dan mitra. Sifat imbalan yang diberikan oleh pemberi konsesi kepada mitra ditentukan dengan mengacu kepada syarat peraturan atau perjanjian yang mengikat dan, jika ada, hukum perjanjian yang relevan.

Sebagai bentuk pertukaran atas aset konsesi jasa, pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra atas aset konsesi jasa melalui skema atau skema kombinasi dari:

- (a) Pembayaran kepada mitra atau skema kewajiban keuangan (*financial liability model*);
- (b) Pemberian hak usaha kepada mitra (*grant of a right to the operator model*), misalnya:
  - 1) Pemberian hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari para pengguna jasa aset konsesi jasa;
  - 2) Pemberian hak kepada mitra untuk menggunakan aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan, misalnya pengelolaan fasilitas parkir berbayar yang berdekatan dengan fasilitas penyediaan jasa pelayanan publik; atau pemanfaatan lahan untuk jasa periklanan atau fasilitas komersial lainnya yang tidak berhubungan dengan penyelenggaraan jaringan jalan tol atau jasa layanan publik.

#### **Skema Kewajiban Keuangan**

Dalam hal pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra sehubungan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa, maka pemberi konsesi mengakui kewajiban sebagai kewajiban keuangan. Pemberi konsesi mengalokasikan pembayaran kepada mitra dan mengakui pembayaran dimaksud berdasarkan substansi pembayaran sebagai berikut:

- a) pengurang nilai pengakuan kewajiban yang diakui;
- b) bagian tagihan atas biaya keuangan; dan

c) bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra.

Bagian untuk tagihan atas biaya keuangan dan bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra sesuai maksud perjanjian konsesi jasa, diakui sebagai beban.

Ketika komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dapat diidentifikasi secara terpisah, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari pemberi konsesi kepada mitra dialokasikan dengan mengacu pada nilai wajar relatif atas aset konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik. Ketika komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik tidak dapat diidentifikasi secara terpisah, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari pemberi konsesi kepada mitra ditentukan dengan estimasi.

#### **Skema Pemberian Hak Usaha kepada Mitra**

Dalam hal pemberi konsesi tidak memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra sehubungan dengan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa, maka pemberi konsesi mencatat pengakuan kewajiban sebagai bagian tanggungan dari pendapatan yang timbul dari pertukaran aset antara pemberi konsesi dan mitra.

Pemberi konsesi mengakui pendapatan dan mengurangi kewajiban (pendapatan tanggungan) berdasarkan substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa.

#### **Membagi Perjanjian**

Apabila dalam perjanjian konsesi jasa mengatur bahwa pemberi konsesi membayar atas biaya pembangunan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa, sebagian melalui skema kewajiban keuangan dan sebagian melalui skema pemberian hak usaha kepada mitra, maka atas jumlah keseluruhan pengakuan kewajiban yang timbul diperlakukan secara terpisah untuk masing-masing skema. Nilai awal pengakuan untuk keseluruhan kewajiban tersebut adalah sama dengan jumlah kewajiban yang diukur.

Pemberi konsesi mencatat masing-masing bagian kewajiban berdasarkan masing-masing skema

### **G. KEWAJIBAN LAINNYA, KOMITMEN, KEWAJIBAN KONTINJENSI, DAN ASET KONTINJENSI**

Pemberi konsesi mencatat kewajiban lainnya, komitmen, kewajiban kontinjensi serta aset kontinjensi yang timbul dari perjanjian konsesi jasa berpedoman pada standar akuntansi mengenai provisi, kewajiban kontinjensi dan aset kontinjensi F.

### **H. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

Pemberi konsesi menyajikan informasi sesuai dengan pengaturan pada kebijakan yang mengatur Penyajian Laporan Keuangan seluruh aspek perjanjian konsesi jasa dipertimbangkan dalam menetapkan pengungkapan yang memadai dalam catatan atas laporan keuangan.

Pemberi jasa mengungkapkan informasi berikut ini terkait dengan perjanjian konsesi jasa pada setiap periode pelaporan:

- a) Deskripsi perjanjian, kontrak, atau perikatan yang dipersamakan sehubungan perjanjian konsesi jasa;
  - b) Ketentuan yang signifikan dalam perjanjian konsesi jasa yang dapat memengaruhi jumlah atau nilai, periode waktu, dan kepastian aliran kas di masa depan (misalnya masa konsesi, tanggal penentuan ulang harga/tarif dan dasar penentuan ulang harga/tarif atau negosiasi ulang).
  - c) Sifat dan tingkat misalnya kuantitas, jangka waktu, atau nilai dari:
    - 1) Hak untuk menggunakan aset yang ditentukan;
    - 2) Hak yang mengharuskan mitra menyediakan jasa publik yang ditentukan dalam pelaksanaan perjanjian konsesi jasa;
    - 3) Nilai buku aset konsesi jasa yang masih diakui pada tanggal laporan keuangan, termasuk aset milik pemberi konsesi yang direklasifikasi sebagai aset konsesi jasa;
    - 4) Hak untuk menerima aset yang ditentukan di akhir masa perjanjian konsesi jasa;
    - 5) Opsi pembaharuan atau perpanjangan dan penghentian operasi konsesi jasa;
    - 6) Ketentuan hak dan tanggung jawab lainnya, misalnya perbaikan besar komponen utama aset konsesi jasa (*overhaul*);
    - 7) Ketentuan pemberian izin atau akses bagi mitra terhadap aset konsesi jasa atau aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan;
  - d) Perubahan dalam perjanjian konsesi jasa yang terjadi pada periode laporan keuangan tahun berjalan.
- Ketentuan lebih lanjut tentang aset konsesi jasa mengikuti peraturan perundang-undangan yang berlaku.



## **BAB XVII**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN**

#### **A. DEFINISI**

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

Debitur adalah pihak yang menerima utang dari pihak kreditur.

Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada pihak debitur.

Kewajiban jangka pendek adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.

Kewajiban jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan.

Amortisasi utang adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto selama umur utang pemerintah daerah.

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.

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.

Biaya pinjaman adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung oleh pemerintah daerah sehubungan dengan peminjaman dana.

Perhitungan Pihak Ketiga (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), IWP, BPJS, JKK, JKM, Taspen, dan Taperum.

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

Utang transfer, timbul akibat kewajiban entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain (antara lain: pemerintah daerah lainnya atau pemerintah desa) yang sampai dengan tanggal pelaporan keuangan belum disalurkan sebagai akibat ketentuan peraturan perundang-undangan.

Utang bunga, yaitu utang yang timbul karena pemerintah daerah mempunyai kewajiban untuk membayar beban bunga atas utang;

Bagian lancar utang jangka panjang, merupakan bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan diharapkan akan dibayar dalam kurun waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan keuangan.

Pendapatan diterima dimuka adalah sebesar kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah daerah.

Utang kepada pihak ketiga, berasal dari kontrak dengan pihak ketiga yang belum dibayar sampai dengan tanggal pelaporan keuangan.

Utang Belanja adalah utang pemerintah daerah yang timbul karena pemerintah daerah mengikat kontrak pengadaan barang atau jasa dengan pihak ketiga atau pembelian barang secara kredit atau timbulnya utang pegawai seperti gaji, TPP, dan honor berdasarkan Surat Keputusan sah yang dibuat oleh yang berwenang, atau utang jasa yang timbul karena adanya kegiatan operasional pemerintah daerah seperti listrik, telepon, air

PDAM dan jasa lainnya yang pembayarannya akan dilakukan dikemudian hari atau sampai dengan tanggal pelaporan belum dilakukan pembayaran. Dalam konteks pemerintahan daerah, kewajiban muncul antara lain karena:

- Penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain, atau lembaga internasional;
- Perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah daerah;
- Kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensansi, ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/relokasi pendapatan ke entitas lainnya;
- Kewajiban dengan penyedia barang/jasa lainnya.

## **B. KLASIFIKASI**

Kewajiban dapat diklasifikasikan berdasarkan waktu jatuh tempo penyelesaiannya, yaitu:

1. kewajiban jangka pendek; dan
2. kewajiban jangka panjang.

### **1. Kewajiban Jangka Pendek**

Kewajiban jangka pendek adalah kewajiban yang diharapkan dapat dibayarkan dalam waktu paling lama 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan keuangan. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek seperti utang kepada pegawai atau utang transfer kepada pemerintah merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar pada tahun pelaporan berikutnya.

Kewajiban jangka pendek, antara lain:

- 1) Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), terdiri dari:
  - a. Utang Taspen;
  - b. Utang Iuran Jaminan Kesehatan;
  - c. Utang PPh Pusat;
  - d. Utang PPN Pusat;
  - e. Utang Taperum;
  - f. Utang Iuran Wajib Pegawai;
  - g. Utang Perhitungan Pihak Ketiga Lainnya;
  - h. Utang Jaminan;
- 2) Utang Bunga terdiri dari:
  - a. Utang Bunga kepada Pemerintah
  - b. Utang Bunga kepada Pemerintah Daerah Lainnya
  - c. Utang Bunga kepada BUMN/BUMD
  - d. Utang Bunga kepada Bank/Lembaga Keuangan Bukan Bank;
  - e. Utang Bunga Dalam Negeri Lainnya;
  - f. Utang Bunga Luar Negeri.
- 3) Bagian lancar Utang Jangka Panjang terdiri dari:
  - a. Bagian Lancar Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan;
  - b. Bagian Lancar Utang dari Lembaga Keuangan Bukan Bank;
  - c. Bagian Lancar Utang Pemerintah Pusat
  - d. Bagian Lancar Utang Pemerintah Provinsi Lainnya;
  - e. Bagian Lancar Utang Pemerintah Kabupaten
- 4) Pendapatan Diterima Dimuka
  - a. Setoran Kelebihan Pembayaran Dari Pihak III
  - b. Uang Muka Penjualan Produk Pemerintah Daerah Dari Pihak III

- c. Uang Muka Lelang Penjualan Aset Daerah
- d. Pendapatan Diterima Dimuka Lainnya
- 5) Utang Belanja terdiri dari:
  - a. Utang Belanja Pegawai
  - b. Utang Belanja Barang dan Jasa
  - c. Utang Belanja Modal
  - d. Utang Belanja Subsidi
  - e. Utang Transfer Pemerintah Daerah Lainnya
  - f. Utang Belanja Lain-Lain
- 6) Utang Jangka Pendek Lainnya terdiri dari:
  - a. Utang Kelebihan Pembayaran PAD
  - b. Utang Kelebihan Pembayaran Transfer
  - c. Utang Kelebihan Lain-Lain PAD Yang Sah
  - d. Utang Transfer
  - e. Utang Jangka Pendek Lainnya

## **2. Kewajiban Jangka Panjang**

- 1) Utang Dalam Negeri terdiri dari:
  - a. Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan;
  - b. Utang Dari Lembaga Keuangan Bukan Bank;
  - c. Utang Dalam Negeri-Obligasi;
  - d. Utang Pemerintah Pusat;
  - e. Utang Pemerintah Daerah Lainnya.
- 2) Utang Jangka Panjang Lainnya terdiri dari:
  - a. Utang Jangka Panjang Lainnya;

Kewajiban jangka Panjang adalah kewajiban yang diharapkan dapat dibayarkan dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan keuangan.

Kewajiban jangka panjang, antara lain:

- 1) Utang dalam negeri, merupakan utang jangka panjang yang dapat berasal dari Lembaga Keuangan Bank (LKB), Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB), obligasi pemerintah pusat, pemerintah provinsi, pemerintah kabupaten/kota lainnya;
- 2) Utang jangka panjang lainnya, yaitu kewajiban jangka panjang yang tidak termasuk kategori point 1) s.d. 2) tersebut diatas.

## **C. PENGAKUAN**

Kewajiban diakui pada saat kewajiban untuk mengeluarkan sumber daya ekonomi di masa depan timbul.

### **Kewajiban Jangka Pendek**

- 1. Secara umum Kewajiban jangka pendek diakui pada saat:
  - 1) terdapat kemungkinan besar adanya aliran keluar sumber daya ekonomi misalnya kas yang bermanfaat ekonomi dan/atau sosial bagi pemerintah daerah dalam waktu paling lama 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sejak saat pelaporan;
  - 2) nilai kewajiban dapat diukur dengan andal.
- 2. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD)/Kuasa BUD atas pengeluaran dari Rekening Kas Daerah untuk pembayaran seperti gaji dan tunjangan, pembayaran kontrak/SPK pekerjaan konstruksi, serta pengadaan barang dan jasa;

3. 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;
4. Bagian Lancar Hutang Jangka Panjang, diakui pada saat reklasifikasi kewajiban jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam 12 bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi, kecuali bagian lancar hutang jangka panjang yang akan didanai kembali. Termasuk dalam Bagian Lancar Hutang Jangka Panjang adalah utang jangka panjang yang persyaratannya telah dilanggar sehingga kewajiban itu menjadi kewajiban jangka pendek.
5. Pendapatan Diterima Dimuka, diakui pada saat kas telah diterima di Rekening Kas Umum Daerah dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang atau jasa oleh Pemerintah Daerah.  
Sebagai contoh pengakuan pendapatan diterima dimuka, misalnya pada tanggal 1 Juni tahun berjalan SKPD B menerima pendapatan sewa rumah dinas untuk 1(satu) tahun (mulai tgl 1 Juni tahun berjalan sampai dengan 1 Juni tahun berikutnya) sebesar Rp12.000.000,00. Dengan demikian sampai tanggal 31 Desember tahun berjalan, riil pendapatan sewa yang diterima SKPD B adalah  $7/12 \times \text{Rp}12.000.000,00 = \text{Rp}7.000.000,00$ . Sisanya sebesar Rp5.000.000,00 harus diakui sebagai Pendapatan Diterima Dimuka dan disajikan sebagai utang jangka pendek.
6. Utang Belanja, diakui pada saat:
  - a) Belanja secara peraturan perundang-undangan telah terjadi tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar, seperti Belanja Keurangan Gaji, Belanja TPP, dan Belanja Honor;
  - b) Terdapat tagihan dari pihak ketiga/pihak penyedia berupa surat penagihan atau invoice kepada Pemerintah Daerah terkait penyerahan barang dan jasa tetapi belum diselesaikan pembayarannya oleh Pemerintah Daerah;
  - c) Terdapat tagihan dari pihak ketiga/pihak penyedia/pihak kontraktor untuk pekerjaan konstruksi (belanja modal) berupa permintaan Pembayaran Termin atau Berita Acara Serah Terima Pertama (PHO), tetapi pembayarannya sampai akhir periode pelaporan belum diselesaikan oleh Pemerintah Daerah,
  - d) Terdapat tagihan dari pihak ketiga/pihak lain atas permintaan pembayaran belanja subsidi berdasarkan MoU, tetapi sampai akhir periode pelaporan belum dibayarkan oleh Pemerintah Daerah;
  - e) Terdapat tagihan dari Pihak Pemerintah daerah Lainnya atau Pemerintah Desa untuk belanja transfer bantuan keuangan berupa proposal/ permintaan pembayaran atau SK Penetapan Besaran Belanja Dana Transfer yang belum diselesaikan oleh Pemerintah Daerah sampai akhir periode pelaporan;
  - f) Barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar

## Kewajiban Jangka Panjang

Kewajiban jangka panjang diakui pada saat:

- a. terdapat kemungkinan besar adanya aliran keluar sumber daya ekonomi misalnya kas yang bermanfaat ekonomi dan/atau sosial bagi pemerintah daerah dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sejak saat pelaporan; dan
- b. nilai kewajiban dapat diukur dengan handal.

Pemerintah daerah tetap mengklasifikasikan suatu kewajiban sebagai kewajiban jangka panjang meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan, jika:

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

Kewajiban dapat timbul dari:

1. Transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*)

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;

2. Transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*)

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;

3. Kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah (*local government-related events*)

Kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah adalah kejadian yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara pemerintah daerah dan lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar kendali pemerintah daerah. Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam hubungannya dengan kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah, dengan basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari transaksi dengan pertukaran; atau

4. Kejadian yang diakui pemerintah daerah (*local government-acknowledge events*)

Kejadian yang diakui oleh pemerintah daerah adalah kejadian-kejadian yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi keuangan bagi pemerintah daerah karena pemerintah daerah memutuskan untuk merespon kejadian tersebut.

Pemerintah daerah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, pemerintah daerah sering diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah daerah. Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai pemerintah daerah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan pemerintah daerah, dan atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut telah terjadi transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.

Dokumen penanda pengakuan kewajiban jangka pendek adalah sebagai berikut:

No	Kewajiban Jangka Pendek	Dokumen Pendukung
1	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	Bukti potong/pungut
2	Utang bunga	Akad utang/dokumen setara
3	Bagian lancar utang jangka panjang	Akad utang/dokumen setara
4	Pendapatan diterima dimuka	Bukti terima kas
5	Utang Belanja:	
a	Belanja pegawai	Regulasi yang berlaku
b	Belanja Barang & Jasa	BAST barang/jasa
c	Belanja Modal	BAST/PHO/FHO
d	Belanja Subsidi	Regulasi yang berlaku
e	Belanja Transfer pemerintah daerah lainnya/transfer ke desa	Regulasi yang berlaku
6	Utang jangka pendek lainnya	Dokumen yang setara

Dokumen penanda pengakuan kewajiban jangka panjang adalah sebagai berikut:

No	Jenis Kewajiban Jangka Panjang	Dokumen Pendukung
1	Utang dalam negeri - sektor perbankan	Bukti terima kas
2	Utang dalam negeri - sektor lembaga keuangan non bank	Bukti terima kas
3	Utang dalam negeri - obligasi	Bukti terima kas
4	Utang kepada pemerintah pusat	Regulasi/bukti terima kas
5	Utang kepada pemerintah provinsi	Regulasi/bukti terima kas
6	Utang kepada pemerintah kabupaten/kota	Regulasi/bukti terima kas

No	Jenis Kewajiban Jangka Panjang	Dokumen Pendukung
7	Utang luar negeri	Regulasi/bukti terima kas
8	Utang jangka panjang lainnya	Regulasi/bukti terima kas

#### D. PENGUKURAN

Kewajiban diukur sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada akhir periode pelaporan.

Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

##### **Pengukuran Kewajiban Jangka Pendek**

1. Utang Perhitungan Fihak Ketiga (PFK) diukur sebesar nilai potongan/pungutan.
2. Utang Bunga atas utang pemerintah daerah diukur sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang pemerintah daerah lainnya, utang bunga BUMN/BUMD, utang bunga kepada bank/lembaga keuangan bukan bank, dan utang dalam negeri lainnya. Utang bunga atas utang pemerintah daerah yang belum dibayar diukur pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.
3. Bagian lancar utang jangka panjang adalah 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.
4. Pendapatan diterima dimuka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah daerah kepada pihak lain.
6. Utang Belanja  
Pada saat pemerintah daerah menerima hak atas barang dan/atau jasa, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah daerah mengukur kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang dan/atau jasa tersebut. Contohnya adalah utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut.
7. Utang jangka pendek lainnya  
Termasuk dalam utang jangka pendek 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.

### **Pengukuran Kewajiban Jangka Panjang**

Kewajiban jangka panjang pemerintah daerah diukur berdasarkan karakteristiknya, yaitu:

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

2. Utang yang diperjualbelikan

Utang yang diperjualbelikan pada umumnya berbentuk sekuritas utang pemerintah daerah. Jenis sekuritas utang pemerintah harus dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah daerah yang dijual sebesar nilai pari tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari. Sekuritas yang dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan dan jatuh tempo; sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium nilainya akan berkurang.

Amortisasi atas diskonto atau premium menggunakan metode garis lurus.

**Pengukuran Kewajiban Karena Perubahan Valuta Asing**

Utang pemerintah daerah dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.

Pada setiap tanggal neraca pos utang pemerintah dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal periode pelaporan.

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

### **E. PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO**

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



## **F. 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. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.
2. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.
3. 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.

## **G. PENGHAPUSAN UTANG**

1. Penghapusan utang mengikuti peraturan perundang-undangan yang berlaku.
2. Penghapusan utang adalah pembatalan tagihan oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruh jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya.
3. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di bawah nilai tercatatnya.
4. Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan restrukturisasi utang pada angka 2 berlaku.
5. Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas sebagai debitur harus melakukan penilaian kembali atas aset nonkas ke nilai wajarnya dan kemudian menerapkan ketentuan restrukturisasi utang pada angka 3, serta mengungkapkan pada Catatan atas Laporan

Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset nonkas yang berhubungan.

#### **H. BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN UTANG PEMERINTAH DAERAH**

1. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (*qualifying asset*) harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut; atau
2. 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.

#### **I. PENGUNGKAPAN**

Hal-hal yang diungkapkan dalam CaLK terkait dengan kewajiban sebagai berikut:

1. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan perjanjian utang;
2. Jumlah saldo kewajiban Pemerintah Daerah berdasarkan jenis sekuritas utang Pemerintah Daerah dan jatuh temponya;
3. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
4. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
5. Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
  - a. Pengurangan utang;
  - b. Modifikasi persyaratan utang;
  - c. Pengurangan tingkat bunga utang;
  - d. Pengunduran jatuh tempo utang;
  - e. Pengurangan nilai jatuh tempo utang; dan
  - f. Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan;
6. Jumlah tunggakan utang yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur; dan
7. Biaya utang, meliputi:
  - a. Perlakuan biaya utang;
  - b. Jumlah biaya utang yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
  - c. Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

## **BAB XVIII**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI EKUITAS**

#### **A. DEFINISI**

Ekuitas adalah kekayaan bersih Pemerintah Daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah. Dalam basis akrual pemerintah daerah hanya menyajikan satu jenis pos ekuitas. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada laporan perubahan ekuitas.

#### **B. PENGAKUAN**

Pengakuan atas ekuitas tergantung dari saat pengakuan aset, kewajiban dan laporan operasional.

#### **C. PENGUKURAN**

Sebelum laporan keuangan konsolidasian disusun, masing-masing entitas akuntansi dan entitas pelaporan menyajikan transaksi antar entitas di dalam Laporan Perubahan Ekuitas (LPE). Di level konsolidasian, transaksi antar entitas seharusnya saling mengeliminasi sehingga saldo nihil. Transaksi antar entitas dapat terjadi antar SKPD/unit SKPD/BUD, antara SKPD/Unit SKPD dengan BUD.

Pada Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi mengenai pos-pos:

- 1) Ekuitas awal;
- 2) Surplus/defisit-LO periode bersangkutan;
- 3) Koreksi-koreksi yang langsung menambah/ mengurangi ekuitas;
- 4) Ekuitas akhir.

Terhadap koreksi-koreksi yang langsung menambah/ mengurangi ekuitas adalah berbagai koreksi yang disebabkan karena kesalahan mendasar atau perubahan kebijakan akuntansi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas dalam tahun berjalan, misalnya: koreksi kesalahan dari persediaan yang terjadi pada periode sebelumnya dan perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.

#### **D. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Ekuitas disajikan dalam Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) dan dalam Neraca serta dijelaskan rinciannya dalam CaLK.

Entitas Akuntansi atau Entitas Pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Berikut ilustrasi penyajian Ekuitas Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) dan pada Neraca sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN BOMBANA  
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS  
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER  
20x1... DAN 20x0...

Uraian	20x1...	20x0...
EKUITAS AWAL	xxx	xxx
SURPLUS/DEFISIT-LO	xxx	xxx
DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR:		
KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	xxx	xxx
SELISIH REVALUASI ASET TETAP	xxx	xxx
LAIN-LAIN	xxx	xxx
<b>EKUITAS AKHIR</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

PEMERINTAH KABUPATEN BOMBANA  
NERACA

PER 31 DESEMBER 20x1... DAN 20x0...

Uraian	20x1...	20x0...
<b>KEWAJIBAN</b>		
<b>KEWJIBAN JANGKA PENDEK</b>		
Utang Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	xxxx
Utang Bunga	xxx	xxx
Bagian lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	
Utang Belanja	xxx	xxx
Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Pendek</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>KEWAJIBAN JANGKA PANJANG</b>		
Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan	xxx	xxx
Utang Dari Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
Utang Dalam Negeri-Obligasi	xxx	xxx
Utang Pemerintah Pusat	xxx	xxx
Utang Pemerintah daerah Lainnya	xxx	xxx
Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Penjang</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>JUMLAH KEWAJIBAN</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>EKUITAS</b>		
Ekuitas	xxx	xxx
<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

**BAB XIX**  
**KEBIJAKAN AKUNTANSI LAPORAN PERUBAHAN**  
**SALDO ANGGARAN LEBIH (LPSAL) DAN**  
**SISA LEBIH ANGGARAN PEMBIAYAAN (SILPA)/SISA KURANG**  
**PEMBIAYAAN ANGGARAN (SIKPA)**

**1. DEFINISI**

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

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

**2. PENGAKUAN**

Pengakuan Saldo Anggaran Lebih sesuai dengan pengakuan saat pengakuan aset, kewajiban dan laporan realisasi anggaran (Pendapatan-LRA dan Belanja).

**3. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Saldo Anggaran Lebih disajikan pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih. Saldo akhir SAL dipengaruhi oleh Saldo Awal SAL, Penggunaan SAL tahun berjalan, SiLPA/SiKPA berikut koreksi-koreksi pembukuan tahun sebelumnya.

SiLPA/SiKPA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL).

Pada Laporan Realisasi Anggaran, SiLPA/SiKPA disajikan sebagai selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan, belanja, penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.

Pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, SiLPA/SiKPA disajikan sebagai penambah/pengurang saldo awal SAL sehingga diperoleh saldo akhir SAL

Transaksi-transaksi yang dapat mengorkesi SAL antara lain:

- 1) Koreksi kesalahan saldo di BUD;
- 2) Kas di Bendahara Pengeluaran;
- 3) Kas di BLUD;

Trasaksi-transaksi yang dapat mengoreksi SiLPA/SiKPA antara lain:

- 1) Pengembalian pendapatan tahun anggaran sebelumnya yang bersifat *non-recurring* (tidak berulang);
- 2) Selisih kurs belum terealisasi atas kas di Bendahara Umum Daerah (BUD) dan kas di Bendahara Pengeluaran (dalam bentuk valas);
- 3) Koreksi terhadap penerimaan/pengeluaran pembiayaan tahun anggaran sebelumnya.

Berikut ilustrasi penyajian Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL) sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN BOMBANA  
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH  
PER 31 DESEMBER 20x1... DAN 20x0...

Uraian	20x1...	20x0...
1. Saldo Anggaran Lebih Awal	xxx	xxx
2. Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	(xxx)	(xxx)
3. <b>Sub Total (1-2)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
4. Sisal Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	xxx	xxx
5. <b>Sub Total (3+4)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
6. Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	xxx	xxx
7. Lain-Lain	xxx	xxx
8. <b>Saldo Akhir Anggaran Lebih (5+6+7)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

## **BAB XX**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI LAPORAN ARUS KAS**

#### **A. DEFINISI**

Arus kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Daerah (BUD).

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

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

Aktivitas pendanaan adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi utang dan piutang jangka panjang.

Aktivitas transitoris (non anggaran) adalah transaksi kas yang mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, belanja/beban, dan pembiayaan pemerintah.

Aktivitas pembiayaan adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi investasi jangka panjang, piutang jangka panjang, dan utang pemerintah sehubungan dengan pendanaan defisit atau penggunaan surplus anggaran.

Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

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

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

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

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

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

Periode akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.

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

Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

Setara kas Pemerintah Kabupaten Bombana ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

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

Manfaat informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya.

Laporan arus kas juga menjadi alat pertanggung jawaban arus kas masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan.

Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, laporan arus kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintah daerah, termasuk likuiditas dan solvabilitas.

## **B. KLASIFIKASI**

### **1. Aktivitas Operasi**

***Arus kas masuk dari aktivitas operasi antara lain:***

- 1) Penerimaan pajak daerah;
- 2) Penerimaan retribusi daerah;
- 3) Penerimaan hasil kekayaan daerah yang dipisahkan;
- 4) Penerimaan lain-lain PAD yang sah;
- 5) Penerimaan dana transfer umum-Dana Bagi Hasil (DBH);
- 6) Penerimaan dana transfer umum-Dana Alokasi Umum (DAU);
- 7) Penerimaan dana transfer umum-Dana Alokasi Khusus (DAK) Fisik;
- 8) Penerimaan dana transfer umum-Dana Alokasi Khusus (DAK) Non Fisik;
- 9) Penerimaan Dana Insentif Daerah (DID);
- 10) Penerimaan Dana Desa;
- 11) Penerimaan hibah;
- 12) Penerimaan lainnya.

***Arus kas keluar untuk aktivitas operasi antara lain:***

- 1) Belanja pegawai;
- 2) Belanja barang dan jasa;
- 3) Belanja bunga;
- 4) Belanja subsidi;
- 5) Belanja hibah;
- 6) Belanja bantuan sosial;
- 7) Belanja tak terduga;
- 8) Belanja transfer ke desa;



## **2. Aktivitas Investasi**

### ***Arus kas masuk dari aktivitas investasi antara lain:***

- 1) Penjualan aset tetap;
- 2) Penjualan aset lainnya;
- 3) Pencairan dana cadangan;
- 4) Penerimaan dari divestasi;
- 5) Penjualan investasi dalam bentuk sekuritas

### ***Arus kas keluar untuk aktivitas investasi antara lain:***

- 1) Perolehan aset tetap;
- 2) Perolehan aset lainnya;
- 3) Pembentukan dana cadangan;
- 4) Penyertaan modal pemerintah daerah;
- 5) Pembelian investasi dalam bentuk sekuritas.

## **3. Aktivitas Pendanaan**

### ***Arus kas masuk dari aktivitas pendanaan antara lain:***

- 1) Penerimaan utang dalam negeri sektor perbankan;
- 2) Penerimaan utang dari lembaga keuangan bukan bank;
- 3) Penerimaan utang dalam negeri obligasi;
- 4) Penerimaan kembali utang pemerintah daerah lainnya.

### ***Arus kas keluar dari aktivitas pendanaan antara lain:***

- 1) Pembayaran pokok utang dalam negeri sektor perbankan;
- 2) Pembayaran pokok utang dari lembaga keuangan bukan bank;
- 3) Pembayaran pokok utang dalam negeri obligasi;
- 4) Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada pemerintah daerah lainnya.

## **4. Aktivitas Transitoris**

Arus kas masuk dari aktivitas transitoris yaitu penerimaan PFK terdiri dan penerimaan transitoris seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali uang persediaan dari bendahara pengeluaran.

Arus kas keluar dari aktivitas transitoris yaitu pengeluaran PFK dan pengeluaran transitoris seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan kepada bendahara pengeluaran.

## **C. PENGAKUAN**

1. Arus kas masuk dari aktivitas operasi diakui pada saat kas aktivitas operasi diterima di Rekening Umum Kas Daerah atau sama dengan pengakuan Pendapatan-LRA, sedangkan arus kas keluar dari aktivitas operasi diakui pada saat keluarnya kas dari Rekening Kas Umum Daerah atau sama dengan pengakuan realisasi Belanja selain Belanja Modal pada LRA.
2. Arus kas masuk dari aktivitas investasi diakui pada saat diterimanya kas investasi di Rekening Kas Umum Daerah atau sama dengan pengakuan Pendapatan-LRA atau sama dengan pengakuan kebijakan penerimaan pembiayaan, sedangkan arus kas keluar dari aktivitas investasi diakui pada saat keluarnya kas aktivitas investasi dari Rekening Kas Umum Daerah atau sama dengan pengakuan realisasi Belanja Modal/perolehan aset tetap atau sama dengan pengakuan kebijakan Pengeluaran Pembiayaan.
3. Arus kas masuk dari aktivitas pendanaan diakui pada saat diterimanya kas investasi pendanaan di Rekening Umum Kas Daerah atau sama dengan pengakuan kebijakan penerimaan pembiayaan, sedangkan arus kas keluar dari aktivitas pendanaan diakui pada saat keluarnya kas

aktivitas pendanaan dari rekening Umum kas Daerah atau sama dengan pengakuan daripada kebijakan pengeluaran pembiayaan.

4. Arus kas masuk dari aktivitas transitoris diakui pada saat diterimanya kas PFK di Rekening Umum Kas Daerah atau sama dengan diterimanya kas PFK di Bendahara Pengeluaran, sedangkan arus kas keluar dari aktivitas transitoris diakui pada saat keluarnya kas PFK dari Rekening Umum Kas Daerah atau sama dengan saat keluarnya kas PFK di Bendahara Pengeluaran dengan bukti sah NTPN.

#### **D. PENGUNGKAPAN/PENYAJIAN**

Laporan Arus Kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

Entitas Pelaporan Arus Kas adalah Pemerintah Daerah yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Daerah.

Salah satu contoh transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas pendanaan, sedangkan pembayaran bunga utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi, kecuali bunga yang dikapitalisasi akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas investasi.

Pelaporan Arus Kas dari Aktivitas Operasi, Investasi, Pendanaan, dan Transitoris, Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus di bukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.

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

Entitas pelaporan pemerintah daerah sebaiknya menggunakan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas operasi.

Keuntungan penggunaan metode langsung adalah sebagai berikut:

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

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

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

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

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

Pencatatan investasi pada perusahaan daerah/BUMD dan kemitraan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu metode ekuitas dan metode biaya.

Investasi pemerintah daerah dalam perusahaan daerah dan kemitraan dicatat dengan menggunakan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehannya.

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

Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya harus disajikan secara terpisah dalam aktivitas investasi

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

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

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

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

#### **Pengungkapan Lainnya**

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

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

Berikut ilustrasi Laporan Arus Kas sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN BOMBANA  
LAPORAN ARUS KAS  
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0  
Metode Langsung

(Dalam ribuan)

NO	URAIAN	20x1	20x0
1	ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI		
2	Arus Masuk Kas		
3	Penerimaan Pajak Daerah	xxx	Xxx
4	Penerimaan Retribusi Daerah	xxx	xxx
5	Penerimaan Hasil Pengelolaan	xxx	xxx
6	Penerimaan Lain-lain PAD Yang Sah	xxx	xxx
7	Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
8	Penerimaan Dana Bagi Hasil SDA	xxx	xxx
9	Penerimaan Dana Alokasi Umum	xxx	xxx
10	Penerimaan Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx
11	Penerimaan Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx
12	Penerimaan Dana Penyesuaian	xxx	xxx
13	Penerimaan Pendapatan Bagi Hasil	xxx	xxx
14	Penerimaan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx
15	Penerimaan Hibah	xxx	xxx
16	Penerimaan Dana Darurat	xxx	xxx
17	Penerimaan Lainnya	xxx	xxx
18	Penerimaan dari Pendapatan Luar	xxx	xxx
19	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s.d 18)	xxx	xxx
20	Arus Keluar Kas		
21	Pembayaran Pegawai	xxx	xxx
22	Pembayaran Barang	xxx	xxx
23	Pembayaran Bunga	xxx	xxx
24	Pembayaran Subsidi	xxx	xxx
25	Pembayaran Hibah	xxx	xxx
26	Pembayaran Bantuan Sosial	xxx	xxx
27	Pembayaran Tak Terduga	xxx	xxx
28	Pembayaran Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
29	Pembayaran Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx
30	Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan	xxx	xxx
31	Pembayaran Kejadian Luar Biasa	xxx	xxx
32	Jumlah Arus Keluar Kas (21 s.d 31)	xxx	xxx
33	Arus Kas Bersih Dari Aktivitas Operasi (19	xxx	xxx
34	ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI		
35	Arus Masuk Kas		
36	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx
37	Penjualan Atas Tanah	xxx	xxx
38	Penjualan Atas Peralatan dan Mesin	xxx	xxx

<b>NO</b>	<b>URAIAN</b>	<b>20x1</b>	<b>20x0</b>
39	Penjualan Atas Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
40	Penjualan Atas Jalan, Irigasi dan	xxx	xxx
41	Penjualan Atas Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
42	Penjualan Atas Aset Lainnya	xxx	xxx
43	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah	xxx	xxx
44	Penerimaan Penjualan Investasi Non	xxx	xxx
45	Jumlah Arus Masuk Kas (36 s.d 44)	xxx	xxx
46	Arus Keluar Kas		
47	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx
48	Perolehan Tanah	xxx	xxx
49	Perolehan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
50	Perolehan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
51	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
52	Perolehan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
53	Perolehan Aset Lainnya	xxx	xxx
54	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
55	Pengeluaran Pembelian Investasi Non	xxx	xxx
56	Jumlah Arus Keluar Kas (47 s.d 55)	xxx	xxx
57	Arus Kas Bersih Dari Aktivitas	xxx	xxx
58	ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN		
59	Arus Masuk Kas		
60	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah	xxx	xxx
61	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah	xxx	xxx
62	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga	xxx	xxx
63	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga	xxx	xxx
64	Pinjaman Dalam Negeri – Obligasi	xxx	xxx
65	Pinjaman Dalam Negeri – Lainnya	xxx	xxx
66	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada	xxx	xxx
67	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada	xxx	xxx
68	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada	xxx	xxx
69	Jumlah Arus Masuk Kas (60 s.d 68)	xxx	xxx
70	Arus Keluar Kas		
71	Pembayaran Pokok Pinjaman .....	xxx	xxx
72	Pembayaran Pokok Pinjaman .....	xxx	xxx
73	Pembayaran Pokok Pinjaman .....	xxx	xxx
74	Pembayaran Pokok Pinjaman .....	xxx	xxx
75	Pembayaran Pokok Pinjaman .....	xxx	xxx
76	Pembayaran Pokok Pinjaman .....	xxx	xxx
77	Pemberian Pinjaman Kepada .....	xxx	xxx
78	Pemberian Pinjaman Kepada .....	xxx	xxx
79	Pemberian Pinjaman Kepada .....	xxx	xxx
80	Jumlah Arus Keluar Kas (71 s.d 79)	xxx	xxx
81	Arus Kas Bersih Dari Aktivitas	xxx	xxx

NO	URAIAN	20x1	20x0
82	ARUS KAS DARI AKTIVITAS TRANSITORIS		
83	Arus Masuk Kas		
84	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga	xxx	xxx
85	Jumlah Arus Masuk Kas (84)	xxx	xxx
86	Arus Keluar Kas		
87	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga	xxx	xxx
88	Jumlah Arus Keluar Kas (87)	xxx	xxx
89	Arus Kas Bersih Dari Aktivitas	xxx	xxx
90	Kenaikan/Penurunan Kas (33)	xxx	xxx
91	Saldo Awal Kas Di BUD dan Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
92	Saldo Akhir Kas Di BUD dan Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
93	Saldo Akhir Kas Di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
94	Saldo Akhir Kas (92 + 93)	xxx	xxx

**BAB XXI**  
**KEBIJAKAN AKUNTANSI**  
**CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

**A. DEFINISI**

Kebijakan Akuntansi Catatan atas Laporan Keuangan adalah mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Tujuan penyajian Catatan atas Laporan Keuangan adalah untuk meningkatkan transparansi Laporan Keuangan dan penyediaan pemahaman yang lebih baik, atas informasi keuangan pemerintah daerah.

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

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

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, selanjutnya disebut APBD, adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

Aset adalah 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.

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

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

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

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

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

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.

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

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.

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 terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

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

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.

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

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

Setiap entitas pelaporan diharuskan untuk menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum.

## **B. STRUKTUR DAN ISI CaLK**

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.

**Dalam rangka pengungkapan yang memadai, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:**

1. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
2. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
3. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
4. Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksidan kejadian-kejadian penting lainnya;
5. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
6. Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
7. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
8. Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan mengikuti kebijakan berlaku yang mengatur tentang pengungkapan untuk pos-pos yang berhubungan. Misalnya, Kebijakan Akuntansi tentang Persediaan mengharuskan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.



9. Untuk memudahkan pembaca laporan, pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat disajikan secara narasi, bagan, grafik, daftar dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan. Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan, Ekonomi Makro, Pencapaian Target Peraturan Daerah APBD, Berikut Kendala dan Hambatan yang Dihadapi dalam Pencapaian Target.
10. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat membantu pembacanya untuk dapat memahami kondisi dan posisi keuangan entitas akuntansi/pelaporan secara keseluruhan.
11. Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan, Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan seperti bagaimana perkembangan posisi dan kondisi keuangan/fiskal entitas akuntansi/pelaporan serta bagaimana hal tersebut tercapai. Untuk dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan diatas, entitas akuntansi/ pelaporan harus menyajikan informasi mengenai perbedaan yang penting posisi dan kondisi keuangan/fiskal periode berjalan bila dibandingkan dengan periode sebelumnya, dibandingkan dengan anggaran, dan dengan rencana lainnya sehubungan dengan realisasi anggaran. Termasuk dalam penjelasan perbedaan adalah perbedaan asumsi ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan anggaran dibandingkan dengan realisasinya.
12. Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah kebijakan-kebijakan Pemerintah Kabupaten Blora dalam peningkatan pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan. Misalnya penjabaran rencana strategis dalam kebijakan penyusunan APBD, sasaran, program dan prioritas anggaran, kebijakan intensifikasi/ ekstensifikasi perpajakan.
13. Kondisi ekonomi makro yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah asumsi-asumsi indicator ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBD berikut tingkat capaiannya. Indikator ekonomi makro tersebut antara lain Produk Domestik Regional Bruto, pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, harga minyak dan tingkat suku bunga.
14. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat menjelaskan perubahan anggaran yang penting selama periode berjalan dibandingkan dengan anggaran yang pertamakali disahkan oleh DPRD, hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan, serta masalah lainnya yang dianggap perlu oleh manajemen entitas akuntansi/pelaporan untuk diketahui pembaca laporan keuangan.

**C. PENYAJIAN IKHTISAR PENCAPAIAN TARGET KEUANGAN SELAMA TAHUN PELAPORAN BERIKUT KENDALA DAN HAMBATAN YANG DIHADAPI DALAM PENCAPAIAN TARGET**

1. Dalam satu periode pelaporan, dikarenakan alasan dan kondisi tertentu, entitas pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan persetujuan DPRD. Agar pembaca laporan keuangan dapat mengikuti kondisi dan perkembangan anggaran, penjelasan atas perubahan-perubahan yang ada, yang disetujui oleh DPRD, dibandingkan dengan anggaran pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam memahami kondisi anggaran dan keuangan entitas pelaporan.
2. Ikhtisar pencapaian target keuangan merupakan perbandingan secara garis besar antara target sebagaimana yang tertuang dalam APBD dengan realisasinya. Ikhtisar ini disajikan untuk memperoleh

gambaran umum tentang kinerja keuangan pemerintah dalam merealisasikan potensi pendapatan-LRA dan alokasi belanja yang telah ditetapkan dalam APBD.

3. Ikhtisar disajikan baik untuk pendapatan-LRA, belanja, maupun pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:
  - 1) nilai target total;
  - 2) nilai realisasi total;
  - 3) prosentase perbandingan antara target dan realisasi;
  - 4) alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.
4. Untuk membantu pembaca laporan keuangan, manajemen entitas pelaporan mungkin merasa perlu untuk memberikan informasi keuangan lainnya. Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan.
5. Dalam menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan, entitas akuntansi/pelaporan harus mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan akuntansi.

#### **Asumsi Dasar Akuntansi**

- 1) Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak diungkapkan secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika tidak mengikuti asumsi atau konsep tersebut disertai alasan dan penjelasan.
- 2) Sesuai dengan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah, asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan.  
Kebijakan akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:
  - a. Asumsi kemandirian entitas;
  - b. Asumsi kesinambungan entitas; dan
  - c. Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).
- 3) Asumsi kemandirian entitas berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan keuangan.
- 4) Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana tidaknya program yang telah ditetapkan.
- 5) Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas akuntansi pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah daerah diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.
- 6) Laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.
- 7) Secara umum, kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:
  - a. Entitas pelaporan;

- b. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
- c. Dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
- d. sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini diterapkan oleh suatu entitas pelaporan;
- e. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

Diungkapkannya entitas pelaporan dalam kebijakan akuntansi adalah untuk menyatakan bahwa entitas yang berhak membuat kebijakan akuntansi hanyalah entitas pelaporan. Entitas akuntansi hanya mengikuti kebijakan akuntansi yang ditetapkan oleh entitas pelaporan di atasnya. Ketidadaan informasi mengenai entitas pelaporan dan komponennya mempunyai potensi kesalahpahaman pembaca dalam mengidentifikasi permasalahan yang ada.

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

Kebijakan akuntansi dapat 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.

Jika perubahan kebijakan akuntansi berpengaruh material, perubahan kebijakan dan dampak perubahan secara kuantitatif harus diungkapkan. Perubahan kebijakan akuntansi yang tidak mempunyaipengaruh material dalam tahun perubahan juga harus diungkapkan jika berpengaruh secara material terhadap tahun- tahun yang akan datang.

#### **D. PENGUNGKAPAN LAINNYA**

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

- 1) Penggantian manajemen Pemerintah Kabupaten Bombana selama tahun berjalan;
- 2) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru;
- 3) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca;dan
- 4) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan.
- 5) Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan yang harus ditanggulangi Pemerintah Kabupaten Bombana.

Berikut ilustrasi Sistematika Penyusunan Catatan atas Laporan Keuangan yaitu:

PEMERINTAH KABUPATEN BOMBANA  
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN  
ENTITAS AKUNTANSI

Bab I	Pendahuluan	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan Entitas Akuntansi
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan Entitas Akuntansi
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan Entitas Akuntansi
Bab II	Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD Entitas Akuntansi	
	2.1	Ekonomi Makro/Ekonomi Regional
	2.2	Kebijakan keuangan
	2.3	Indikator pencapaian target kinerjaAPBD
Bab III	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan Entitas Akuntansi	
	3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan Entitas Akuntansi
	3.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
Bab IV	Kebijakan akuntansi	
	4.1	Entitas akuntansi/entitas akuntansi/pelaporan keuangan daerah
	4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan
	4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan
	4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP pada Entitas Akuntansi
Bab V	Penjelasan pos-pos laporan keuangan Entitas Akuntansi	
	5.1	Rincian dari penjelasan masing-masing pos-pos pelaporan keuangan Entitas Akuntansi
		5.1.1 Pendapatan
		5.1.2 Belanja
		5.1.3 Aset
		5.1.4 Kewajiban
		5.1.5 Ekuitas Dana

	5.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, bila menggunakan basis akrual pada Entitas Akuntansi
Bab VI	Penjelasan atas informasi-informasi non keuangan Entitas	
Bab VII	Penutup	

PEMERINTAH KABUPATEN BOMBANA  
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN  
ENTITAS PELAPORAN

Bab I	Pendahuluan	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan Entitas Pelaporan
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan Entitas Pelaporan
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan Keuangan Entitas Pelaporan
Bab II	Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD Entitas Pelaporan	
	2.1	Ekonomi Makro/Ekonomi Regional
	2.2	Kebijakan keuangan
	2.3	Indikator pencapaian target kinerja APBD
Bab III	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan Entitas Pelaporan	
	3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan Entitas Pelaporan
	3.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
Bab IV	Kebijakan akuntansi	
	4.1	Entitas akuntansi /entitas akuntansi / pelaporan keuangan daerah
	4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan
	4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan Entitas Pelaporan
	4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP pada Entitas Pelaporan

Bab V	Penjelasan pos-pos laporan keuangan Entitas Pelaporan		
	5.1	Rincian dari penjelasan masing-masing pos-pos pelaporan keuangan Entitas Pelaporan	
		5.1.1	Pendapatan
		5.1.2	Belanja
		5.1.3	Aset
		5.1.4	Kewajiban
		5.1.5	Ekuitas Dana
	5.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, bila menggunakan basis akrual pada Entitas Pelaporan	
Bab VI	Penjelasan atas informasi-informasi non keuangan Entitas Pelaporan		
Bab VII	Penutup		

## **BAB XXII**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN**

#### **A. DEFINISI**

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

Koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi atas laporan keuangan agar akun yang tersaji dalam laporan keuangan pemerintah daerah menjadi sesuai dengan yang seharusnya.

Koreksi kesalahan merupakan tindakan untuk membetulkan kesalahan penyajian dalam suatu akun/pos dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Kesalahan periode sebelumnya adalah pencatatan atau penyajian yang tidak sesuai dengan seharusnya dan dikoreksi dalam laporan keuangan tahun berjalan yang timbul dari kegagalan untuk menggunakan atau kesalahan penggunaan informasi andal yang:

1. Tersedia pada saat laporan keuangan periode tersebut diotorisasi untuk terbit; dan
2. Secara rasional dapat diperoleh dan digunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan tersebut.

#### **B. KLASIFIKASI**

##### **Penyebab Kesalahan**

Penyebab terjadinya kesalahan, antara lain:

1. keterlambatan penyampaian bukti transaksi;
2. kesalahan perhitungan matematis;
3. kesalahan penerapan standar dan kebijakan akuntansi;
4. kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta;
5. kecurangan; dan
6. kelalaian.

##### **Sifat Kesalahan**

Kesalahan ditinjau dari sifat kejadian dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:

##### **1. Kesalahan tidak berulang**

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

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

Kesalahan tidak berulang memerlukan koreksi segera setelah diketahui.

##### **2. Kesalahan berulang dan sistematis**

Kesalahan berulang dan sistematis adalah kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang.

Sebagai contoh adanya penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau kompensasi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.



Kesalahan berulang dan sistemik tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi.

### **C. PERLAKUAN KOREKSI**

#### **Koreksi atas Kesalahan Tidak Berulang Yang Terjadi pada Periode Berjalan.**

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-akun pelaksanaan anggaran maupun akun-akun pelaporan finansial.

#### **Koreksi atas Kesalahan Tidak Berulang yang Terjadi pada Periode Sebelumnya, Tidak Mempengaruhi Posisi Kas dan Laporan Keuangan Belum Terbit**

Koreksi kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya yang tidak mempengaruhi posisi kas dan laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun-akun pelaporan finansial dalam periode berjalan.

#### **Koreksi atas Kesalahan Tidak Berulang yang Terjadi pada Periode Sebelumnya, Mempengaruhi Posisi Kas dan Laporan Keuangan Belum Terbit**

Koreksi kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan dilakukan dengan pembetulan pada akun-akun pelaporan finansial dan akun-akun pelaporan pelaksanaan anggaran.

#### **Perlakuan Koreksi pada Akun-akun Pelaporan Finansial dan Laporan Keuangan Belum Terbit**

Perlakuan koreksi pada akun-akun pelaporan finansial adalah dengan menyesuaikan akun-akun yang bersesuaian tahun lalu.

#### **Perlakuan Koreksi pada Akun-akun Pelaporan Pelaksanaan Anggaran dan Laporan Keuangan Belum Terbit**

Perlakuan koreksi pada akun-akun pelaporan pelaksanaan anggaran adalah sebagai berikut:

1. Jika posisi kas bertambah, maka penyesuaian yang dilakukan adalah dengan menambah (mengkredit) akun lain-lain pendapatan yang sah-LRA tahun berjalan.
2. Jika posisi kas berkurang, maka penyesuaian yang dilakukan adalah dengan menambah (mendebit) akun belanja tak terduga tahun berjalan (jika tidak dianggarkan) atau belanja yang bersesuaian tahun berjalan (jika telah dianggarkan).

#### **Koreksi atas Kesalahan Tidak Berulang yang Terjadi pada Periode Sebelumnya, Tidak Mempengaruhi Posisi Kas dan Laporan Keuangan Sudah Terbit**

Koreksi kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan dilakukan dengan pembetulan pada akun-akun pelaporan finansial tahun berjalan.

### **Koreksi atas Kesalahan Tidak Berulang yang Terjadi pada Periode Sebelumnya, Mempengaruhi Posisi Kas dan Laporan Keuangan Sudah Terbit**

Koreksi kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan dilakukan dengan pembetulan pada akun-akun pelaporan finansial dan akun-akun pelaporan pelaksanaan anggaran tahun berjalan.

#### **Perlakuan Koreksi pada Akun-akun Pelaporan Finansial dan Laporan Keuangan Sudah Terbit**

Perlakuan koreksi pada akun-akun pelaporan finansial adalah sebagai berikut:

1. Jika posisi kas bertambah, maka penyesuaian yang dilakukan adalah dengan menambah (mengkredit) akun ekuitas.
2. Jika posisi kas berkurang, maka penyesuaian yang dilakukan adalah dengan mengurangi (mendebit) akun ekuitas.

#### **Perlakuan Koreksi pada Akun-akun Pelaporan Pelaksanaan Anggaran dan Laporan Keuangan Sudah Terbit**

Perlakuan koreksi pada akun-akun pelaporan pelaksanaan anggaran adalah sebagai berikut:

1. Jika posisi kas bertambah, maka penyesuaian yang dilakukan adalah dengan menambah (mengkredit) akun lain-lain pendapatan yang sah-LRA tahun berjalan.
2. Jika posisi kas berkurang, maka penyesuaian yang dilakukan adalah dengan menambah (mendebit) akun belanja tak terduga tahun berjalan (jika tidak dianggarkan) atau belanja yang bersesuaian (jika telah dianggarkan) tahun berjalan.

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

## **D. PENGUNGKAPAN**

Penyebab-penyebab dilakukannya koreksi kesalahan diungkapkan pada CaLK, antara lain:

1. Koreksi-Laporan Keuangan Belum Diterbitkan, maka dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan-LRA atau belanja, maupun pendapatan-LO atau beban.
2. Koreksi - Laporan Keuangan Sudah Diterbitkan
  - a. Koreksi kesalahan yang menambah posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Pendapatan Lain-Lain LRA (dalam hal ini dimasukkan dalam rekening Pendapatan Infaq-LRA) dalam hal mengurangi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.
  - b. Koreksi kesalahan atas perolehan aset selain kas yang menambah maupun mengurangi posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas dan akun aset yang bersangkutan.
  - c. Koreksi kesalahan atas beban yang mengakibatkan adanya pengurangan beban dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Pendapatan Lain-lain LO (dalam hal ini dimasukkan dalam rekening Pendapatan Infaq-LRA). Dalam

hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun Ekuitas.

- d. Koreksi kesalahan atas penerimaan Pendapatan-LRA yang menambah maupun mengurangi posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.
  - e. Koreksi kesalahan atas penerimaan Pendapatan-LO yang menambah maupun mengurangi posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas dan akun Ekuitas.
  - f. Koreksi kesalahan atas penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang menambah maupun mengurangi posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.
  - g. Koreksi kesalahan atas pencatatan kewajiban yang menambah maupun mengurangi posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas dan Kewajiban yang bersangkutan.
  - h. Koreksi kesalahan yang tidak mempengaruhi kas pembetulan dilakukan pada akun-akun neraca terkait pada periode kesalahan ditemukan.
  - i. Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam Laporan Arus Kas tahun berjalan pada aktivitas yang bersangkutan.
3. Kesalahan berulang

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

## **BAB XXIII**

### **PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN**

#### **A. DEFINISI**

Peristiwa setelah tanggal pelaporan adalah peristiwa baik yang menguntungkan maupun yang tidak menguntungkan, yang terjadi di antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

Peristiwa tersebut dapat dibagi menjadi 2 (dua) jenis, yaitu:

1. Peristiwa yang memberikan bukti adanya kondisi pada tanggal pelaporan (merupakan peristiwa penyesuaian setelah tanggal pelaporan); dan
2. Peristiwa yang mengindikasikan timbulnya kondisi setelah tanggal pelaporan (merupakan peristiwa bukan penyesuaian setelah tanggal pelaporan).

#### **Otorisasi Penerbitan Laporan Keuangan**

Tanggal pelaporan adalah tanggal terakhir dari periode pelaporan keuangan tersebut.

Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai yang dinyatakan dalam LHP auditor atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

#### **B. PENGAKUAN DAN PENGUKURAN**

Suatu kejadian/peristiwa/kebijakan antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, diakui dalam laporan keuangan apabila memenuhi kriteria:

1. kejadian/peristiwa tersebut memberikan informasi yang cukup tentang kondisi terkini pada tanggal pelaporan;
2. terdapat bukti yang cukup memadai dapat diperoleh atau dapat dipenuhi.

Pengakuan peristiwa yang mempengaruhi neraca dicatat pada 31 Desember tahun pelaporan.

Dokumen penanda peristiwa setelah tanggal pelaporan adalah dokumen yang memberikan informasi tentang peristiwa setelah tanggal pelaporan, antara lain:

1. Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK);
2. Surat kematian wajib pajak/retribusi; dan
3. Berita Acara Serah Terima atau dokumen lainnya sesuai peristiwa setelah tanggal pelaporan.

#### **Peristiwa Penyesuai Setelah Tanggal Pelaporan**

Entitas menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan. Kejadian/peristiwa/kebijakan penyesuai setelah tanggal pelaporan yang memerlukan penyesuaian angka-angka laporan keuangan, atau untuk mengakui peristiwa yang belum disajikan sebelumnya, antara lain:

1. Penyelesaian atas putusan pengadilan yang telah bersifat final dan memiliki kekuatan hukum tetap setelah tanggal pelaporan yang memutuskan bahwa entitas memiliki kewajiban kini pada tanggal pelaporan.

2. Informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan yang mengindikasikan adanya penurunan nilai piutang pada tanggal pelaporan, misalnya informasi daluwarsa pajak (kedaluwarsanya hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak) dan kepailitan debitur yang terjadi setelah tanggal pelaporan keuangan yang mengindikasikan kemungkinan piutang tidak dapat ditagih, sehingga perlu disesuaikan.
3. Ditetapkannya jumlah pendapatan berdasarkan informasi yang diperoleh dari entitas lain yang berwenang pada periode pelaporan setelah tanggal pelaporan.
4. Ditemukannya kecurangan atau kesalahan yang mengakibatkan salah saji laporan keuangan.
5. Pengesahan yang dilakukan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum terhadap transaksi belanja dan/atau pendapatan yang terjadi sebelum tanggal pelaporan.
6. Hasil pemeriksaan BPK yang terbit setelah tanggal pelaporan keuangan atas perhitungan subsidi yang seharusnya diakui pemerintah.

### **Peristiwa Nonpenyesuaian Setelah Tanggal Pelaporan**

Entitas tidak menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa nonpenyesuaian setelah tanggal pelaporan.

Kejadian/Peristiwa/kebijakan penyesuaian setelah tanggal pelaporan yang tidak memerlukan penyesuaian angka-angka laporan keuangan:

1. Adanya kebijakan penyajian kembali nilai aset dengan menggunakan nilai wajar secara teratur yang menyebabkan menurunnya nilai aset diantara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Penurunan nilai tersebut tidak berhubungan dengan kondisi aset pada tanggal laporan keuangan namun akan menggambarkan keadaan yang terjadi pada periode berikutnya.
2. Pengumuman pembagian dividen yang dilakukan oleh Badan Usaha Milik Daerah setelah tanggal pelaporan.

### **Kesinambungan Entitas**

Entitas pelaporan tidak menyusun laporan keuangan dengan dasar kesinambungan entitas apabila setelah tanggal pelaporan terdapat penetapan pemerintah untuk melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.

Jika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, kebijakan akuntansi ini mensyaratkan entitas untuk mencerminkan hal ini dalam laporan keuangannya. Dampak perubahan semacam itu akan tergantung pada keadaan khusus entitas, misalnya, apakah operasi akan dialihkan ke entitas pemerintah lain atau dilikuidasi. Dibutuhkan pertimbangan dalam menentukan apakah diperlukan perubahan pada nilai aset dan kewajiban yang tercatat.

Ketika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, perlu juga untuk mempertimbangkan apakah perubahan kondisi tersebut mengarah pada munculnya kewajiban tambahan atau memicu klausul dalam kontrak utang yang mengarah pada reklasifikasi utang jangka panjang menjadi utang jangka pendek.

Kebijakan akuntansi ini mensyaratkan adanya suatu pengungkapan apabila:

1. Laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas.  
Kebijakan akuntansi ini mensyaratkan bahwa pada saat laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas, hal tersebut

harus diungkapkan. Pengungkapan tersebut meliputi dasar penyusunan laporan keuangan yang digunakan dan alasan mengapa entitas dianggap tidak berkesinambungan; atau

2. Pihak yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan menyadari ketidakpastian terkait dengan peristiwa atau kondisi yang dapat menimbulkan keraguan pada kemampuan entitas untuk melanjutkan kesinambungan operasinya. Peristiwa atau kondisi yang memerlukan pengungkapan dapat timbul setelah tanggal pelaporan.

## **C. PENGUNGKAPAN**

### **Pengungkapan Peristiwa Penyesuaian Setelah Tanggal Pelaporan**

Perihal yang harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan kejadian/peristiwa/kebijakan penyesuaian setelah tanggal pelaporan sebagai berikut:

1. tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan pihak yang bertanggung jawab mengotorisasi laporan keuangan;
2. informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan dan sebelum tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, maka entitas memutakhirkan pengungkapan berdasarkan informasi terkini tersebut.

### **Pengungkapan Peristiwa Nonpenyesuaian Setelah Tanggal Pelaporan**

Perihal yang harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan kejadian/peristiwa/kebijakan non penyesuaian setelah tanggal pelaporan, antara lain:

1. Apabila peristiwa non penyesuaian setelah tanggal pelaporan memiliki nilai yang material, tidak adanya pengungkapan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna laporan. Karena itu, entitas mengungkapkan informasi untuk setiap hal yang material dari peristiwa nonpenyesuaian setelah tanggal pelaporan, yang mencakup:
  - a. Sifat peristiwa; dan
  - b. Estimasi atas dampak keuangan, atau pernyataan bahwa estimasi tersebut tidak dapat dibuat.
2. Contoh peristiwa non penyesuaian setelah tanggal pelaporan yang umumnya diungkapkan dalam laporan keuangan:
  - a. Pengumuman untuk tidak melanjutkan suatu program atau kegiatan pemerintah, pelepasan aset serta penyelesaian kewajiban terkait dengan penghentian program atau kegiatan pemerintah;
  - b. Pembelian atau pelepasan aset dalam jumlah yang signifikan;
  - c. Kerusakan aset akibat kebakaran setelah tanggal pelaporan;
  - d. Perubahan tidak normal setelah tanggal pelaporan atas harga aset atau kurs valuta asing;
  - e. Komitmen entitas atau timbulnya suatu kewajiban kontinjensi seperti penerbitan jaminan yang memiliki nilai yang signifikan;
  - f. Dimulainya proses tuntutan hukum yang signifikan yang setelah tanggal pelaporan, termasuk tuntutan keberatan/banding/restitusi pajak yang signifikan.

## **BAB XXIV**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI PROPERTI INVESTASI**

#### **A. DEFINISI**

1. Properti investasi adalah aset untuk menghasilkan pendapatan atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:
  - a. Digunakan dalam kegiatan pemerintahan daerah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
  - b. Dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
2. Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik atau penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintah daerah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif.
3. Definisi properti investasi berlaku antara lain untuk:
  - a. tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki dalam jangka panjang dengan tujuan untuk memperoleh kenaikan nilai dan bukan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek;
  - b. tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki namun belum ditentukan penggunaannya di masa depan namun entitas belum menentukan penggunaan tanah sebagai properti yang digunakan sendiri atau akan dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek.
  - c. bangunan yang dimiliki oleh entitas (atau dikuasai oleh entitas melalui sewa pembiayaan) dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
  - d. bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/atau dimiliki tetapi tersedia untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi.
4. Definisi properti investasi tidak berlaku antara lain untuk:
  - a. properti yang disewakan kepada entitas lain dengan cara sewa pembiayaan;
  - b. properti yang dimiliki dalam rangka bantuan sosial yang menghasilkan tingkat pendapatan sewa di bawah harga pasar;
  - c. properti yang dimiliki untuk tujuan strategis; dan
  - d. properti yang tidak ditujukan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan peningkatan nilai, namun sesekali disewakan kepada pihak lain.
5. Jika Pemerintah Daerah memiliki aset yang digunakan:
  - (a) secara sebagian untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai; dan
  - (b) sebagian lain digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah,Maka dengan demikian akan diperlakukan sebagai properti investasi jika apabila masing-masing bagian aset tersebut dapat dipertanggungjawabkannya secara terpisah. Namun apabila masing-masing bagian aset tersebut tidak dapat dipertanggungjawabkan secara terpisah, maka aset tersebut dikatakan sebagai properti investasi hanya jika bagian yang tidak signifikan yang digunakan

- untuk kegiatan operasional pemerintah maksimal 10% dari nilai aset.
6. Pada kasus konsolidasi, suatu entitas memiliki properti investasi yang disewakan kepada dan dimanfaatkan oleh entitas induk (entitas yang berwenang melakukan konsolidasi) atau entitas anak lainnya (entitas yang laporannya dikonsolidasi). Properti investasi tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi dalam laporan keuangan yang dikonsolidasi karena kepemilikan properti investasi tersebut berada dalam satu kesatuan ekonomi. Aset tersebut disajikan sebagai properti investasi pada entitas akuntansinya pesewa.
  7. Nilai tercatat (*carrying amount*) adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
  8. Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.
  9. Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan biaya perolehan.
  10. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

## **B. PENGAKUAN**

Properti investasi diakui sebagai aset jika:

1. Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke entitas di masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan
2. Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal.

Biaya dari perawatan sehari-hari properti tersebut tidak diakui sebagai jumlah tercatat properti investasi.

Bagian dari properti investasi dapat diperoleh melalui penggantian.

## **C. PENGUKURAN**

Pengukuran Saat Pengakuan Awal

1. Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan (biaya transaksi termasuk dalam pengukuran awal tersebut).
2. Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.
3. Biaya perolehan properti investasi tidak bertambah atas biaya-biaya sebagai berikut:
  - a. Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti investasi ke kondisi siap digunakan);
  - b. Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat penggunaan yang direncanakan; atau
  - c. Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama masa pembangunan atau pengembangan properti investasi.
4. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, maka biaya perolehan adalah setara harga tunai. Perbedaan antara jumlah



- tersebut dan pembayaran diakui sebagai beban bunga selama periode kredit.
5. Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa dan diklasifikasikan sebagai properti investasi yang dicatat sebagai sewa pembiayaan, dalam hal ini aset diakui pada jumlah mana yang lebih rendah antara nilai wajar dan nilai kini dari pembayaran sewa minimum. Jumlah yang setara diakui sebagai liabilitas sesuai dengan ketentuan paragraf yang sama.
  6. Premium yang dibayarkan untuk sewa diperlakukan sebagai bagian dari pembayaran sewa minimum, dan karena itu dimasukkan dalam biaya perolehan aset, tetapi dikeluarkan dari liabilitas.
  7. Jika aset yang diperoleh melalui pertukaran tidak dapat diukur dengan nilai wajar, maka biaya perolehannya diukur dengan jumlah tercatat aset yang diserahkan. Kondisi tersebut berlaku untuk pertukaran yang (a) tidak memiliki substansi komersial; atau (b) nilai wajar aset yang diterima maupun aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal.
  8. Suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial jika:
    - a. konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) dari arus kas atau potensi jasa atas aset yang diterima berbeda dari konfigurasi arus kas atau potensi jasa atas aset yang diserahkan; atau
    - b. nilai khusus entitas dari bagian operasi entitas dipengaruhi oleh perubahan transaksi yang diakibatkan dari pertukaran tersebut; dan
    - c. selisih antara huruf (a) atau (b) adalah signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang dipertukarkan.
  9. Nilai wajar suatu aset di mana transaksi pasar yang serupa tidak tersedia, dapat diukur secara andal jika:
    - a. variabilitas dalam rentang estimasi nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut tidak signifikan; atau
    - b. probabilitas dari beragam estimasi dalam kisaran dapat dinilai secara rasional dan digunakan dalam mengestimasi nilai wajar.
  10. Jika entitas dapat menentukan nilai wajar secara andal, baik dari aset yang diterima atau diserahkan, maka nilai wajar dari aset yang diserahkan digunakan untuk mengukur biaya perolehan dari aset yang diterima kecuali jika nilai wajar aset yang diterima lebih jelas.
  11. Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam satu entitas pelaporan dinilai dengan menggunakan nilai buku. Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya di luar entitas pelaporan, dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

#### **Pengukuran Setelah Pengakuan Awal**

1. Properti investasi diukur dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.
2. Properti investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode penyusutan sesuai dengan kebijakan akuntansi yang mengatur Aset Tetap.
3. Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi tidak diperkenankan karena kebijakan akuntansi menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran.
4. Revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.
5. Dalam hal proses revaluasi dilakukan secara bertahap, hasil revaluasi atas properti investasi diperoleh diakui dalam laporan

- keuangan periode revaluasi dilaksanakan, jika dan hanya jika, properti investasi telah direvaluasi seluruhnya.
6. Pada saat revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar berdasarkan hasil revaluasi. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat properti investasi diakui pada akun ekuitas pada periode dilakukannya revaluasi. Setelah revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar dikurangi akumulasi penyusutan. Entitas dapat menyesuaikan masa manfaat atas properti investasi yang direvaluasi berdasarkan kondisi fisik properti investasi tersebut.
  7. Jika jumlah tercatat properti investasi meningkat akibat revaluasi, maka kenaikan tersebut diakui sebagai kenaikan dalam ekuitas. Sebaliknya, jika jumlah tercatat properti investasi turun akibat revaluasi, maka penurunan tersebut diakui sebagai penurunan dalam ekuitas.
  8. Properti investasi diklasifikasikan dalam aset non lancar.
  9. Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset lainnya.

#### **D. PERLAKUAN**

##### **Alih Guna**

Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan:

1. Dimulainya penggunaan properti investasi oleh entitas, dialihgunakan dari properti investasi menjadi aset tetap;
2. Dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan dari properti investasi menjadi persediaan. Jika entitas memutuskan untuk melepas properti investasi tanpa dikembangkan, maka entitas tetap memperlakukan properti sebagai properti investasi hingga dihentikan pengakuannya (dihapuskan dari laporan posisi keuangan) dan tidak memperlakukannya sebagai persediaan;
3. Berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi; dan/atau
4. Dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.

##### **Pelepasan**

Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan atau ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan tidak memiliki manfaat ekonomi di masa akan datang yang dapat diharapkan pada saat pelepasannya.

Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari pelepasan dan jumlah tercatat aset, dan diakui dalam surplus/defisit dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.

Kompensasi dari pihak ketiga yang diberikan sehubungan dengan penurunan nilai, kehilangan atau pengembalian properti investasi diakui sebagai surplus/defisit ketika kompensasi tersebut diakui sebagai piutang.

## E. PENGUNGKAPAN

Perihal yang diungkapkan dalam CaLK terkait properti investasi antara lain:

1. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
2. Metode penyusutan yang digunakan;
3. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
4. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;
5. Rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan sebagai berikut:
  - a. Penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah perolehan yang diakui sebagai aset;
  - b. Penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;
  - c. Pelepasan;
  - d. penyusutan;
  - e. Alih guna ke dan dari persediaan dan propeti yang digunakan sendiri; dan
  - f. Perubahan lain;
6. Apabila entitas melakukan revaluasi atas properti investasi, nilai wajar dari propertii investasi yang menunjukkan hal-hal sebagai berikut:
  - a. uraian properti investasi yang dilakukan revaluasi;
  - b. dasar peraturan untuk menilai kembali properti investasi;
  - c. tanggal efektif penilaian kembali;
  - d. nilai tercatat sebelum revaluasi
  - e. jumlah penyesuaian atas nilai wajar; dan
  - f. nilai tercatat properti investasi setelah revaluasi;
7. Apabila penilaian dilakukan secara bertahap, entitas perlu mengungkapkan hasil revaluasi properti investasi;
8. Apabila pengklasifikasian atas properti investasi sulit dilakukan, kriteria yang digunakan untuk membedakan properti investasi dengan properti yang digunakan sendiri dan dengan properti yang dimiliki untuk dijual dalam kegiatan usaha sehari-hari;
9. Metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar apabila entitas melakukan revaluasi dari properti investasi, yang mencakup pernyataan apakah penentuan nilai wajar tersebut didukung oleh bukti pasar atau lebih banyak berdasarkan faktor lain (yang harus diungkapkan oleh entitas tersebut) karena sifat properti tersebut dan keterbatasan data pasar yang dapat diperbandingkan;
10. Apabila entitas melakukan revaluasi dengan menggunakan penilai independen, sejauhmana kualifikasi profesional yang relevan serta pengalaman mutakhir di lokasi dari penilai;
11. Jumlah yang diakui dalam Surplus/Deftsit untuk:
  - a. penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;
  - b. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental selama periode tersebut;
  - c. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa menyewa biasa selama periode tersebut.

12. Kewajiban kontraktual untuk membeli, membangun atau mengembangkan properti investasi atau untuk pemeliharaan atau untuk perbaikan peningkatan;
13. Properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lain.

## **BAB XXV**

### **PENYAJIAN KEMBALI (RESTATEMENT) NERACA**

#### **A. DEFINISI**

Pernyataan Akuntansi Pemerintahan (PSAP)-10 Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 paragraf 42 menyatakan bahwa perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam CALK.

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

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

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

**B. TAHAPAN PENYAJIAN KEMBALI**

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

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

**C. JURNAL STANDAR**

Jurnal standar untuk melakukan penyajian kembali Neraca adalah sebagai berikut:

URAIAN	AKUN	DEBET	KREDI
Penyajian kembali nilai wajar piutang	Ekuitas Cadangan Piutag Tak Tertagih (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah akun akumulasi penyisihan piutang tak tertagih sebesar jumlah cadangan piutang yang	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai beban dibayar dimuka	Beban Dibayar dimuka Ekuitas (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai beban dibayar dimuka)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai persediaan	Persediaan Ekuitas (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai persediaan, bila berkurang maka jurnal akan sebaliknya)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai investasi jangka pendek	Investasi Jangka Pendek Ekuitas (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai investasi jangka pendek)	XXX	XXX

URAIAN	AKUN	DEBET	KREDI
Penyajian kembali nilai investasi jangka panjang	Investasi Jangka panjang Ekuitas (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai investasi jangka panjang, dan sebaliknya bila nilai investasi jangka panjang berkurang akibat investee mengalami kerugian)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai buku aset tetap	Ekuitas Akumulasi penyusutan (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai Akumulasi penyusutan)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai buku aktiva tidak berwujud	Ekuitas Akumulasi Amortisasi (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai akumulasi penyusutan)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai utang jangka pendek	Ekuitas Utang Bunga jangka pendek (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai utang bunga jangka pendek)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai utang jangka panjang	Ekuitas Utang Bunga jangka panjang (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai utang bunga jangka panjang)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai Ekuitas	Ekuitas Dana Ekuitas (untuk mencatat koreksi penyajian kembali reklasifikasi ekuitas)	XXX	XXX

PARAF KOORDINASI		
NO	UNIT/SATUAN KERJA	PARAF
1	Pekab	
2	Asisten Tu	
3	Kabag Hukum	
4	Ka. BUD	
5	Kabid Akuntansi	

Pj. BUPATI BOMBANA,



EDY SUHARMANTO