



BUPATI DOMPU
PROVINSI NUSA TENGGARA BARAT
PERATURAN BUPATI DOMPU
NOMOR 47 TAHUN 2023
TENTANG
PERUBAHAN ATAS PERATURAN BUPATI DOMPU NOMOR 56 TAHUN 2022
TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

- Menimbang :
- a. bahwa untuk mengatur pelaporan keuangan atas properti investasi, perlu diatur ketentuan mengenai pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan properti investasi dalam suatu pernyataan standar akuntansi pemerintahan;
 - b. bahwa berdasarkan peraturan menteri keuangan nomor 85/pmk.05/2021 tentang pernyataan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual nomor 17 properti investasi perlu merubah peraturan bupati nomor 56 tahun 2022 tentang kebijakan akuntansi;
 - c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b perlu merubah Peraturan Bupati Nomor 56 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi.
- Mengingat :
1. Undang-Undang Nomor 69 Tahun 1958 tentang Pembentukan Daerah-daerah Tingkat II Dalam Wilayah Daerah-daerah Tingkat I Bali, Nusa Tenggara Barat dan Nusa Tenggara Timur (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1958 Nomor 122, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 1655);
 2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);

3. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
4. Undang-Undang Nomor 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 2020 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6856);
5. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 4, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6757);
6. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);
7. 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);
8. 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);
9. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 1447);
10. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 70 Tahun 2019 tentang Sistem Informasi Pemerintahan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 1114);

11. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
12. Peraturan Daerah Kabupaten Dompu Nomor 02 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Dompu Tahun 2011 Nomor 09);
13. Peraturan Daerah Kabupaten Dompu Nomor 18 Tahun 2011 tentang Retribusi Jasa Umum (Lembaran Daerah Kabupaten Dompu Tahun 2011 Nomor 18, Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Dompu Nomor 18);
14. Peraturan Daerah Kabupaten Dompu Nomor 19 Tahun 2011 tentang Retribusi Jasa Usaha (Lembaran Daerah Kabupaten Dompu Tahun 2011 Nomor 19, Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Dompu Nomor 19);
15. Peraturan Daerah Kabupaten Dompu Nomor 20 Tahun 2011 tentang Retribusi Perizinan Tertentu (Lembaran Daerah Kabupaten Dompu Tahun 2011 Nomor 20, Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Dompu Nomor 20);
16. Peraturan Daerah Kabupaten Dompu Nomor 07 Tahun 2021 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Dompu Tahun 2021 Nomor 07, Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Dompu Nomor 7).

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN BUPATI DOMPU TENTANG PERUBAHAN ATAS PERATURAN BUPATI DOMPU NOMOR 56 TAHUN 2022 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI

Pasal I

Beberapa ketentuan dalam Peraturan Bupati Dompu Nomor 56 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi (Berita Daerah Kabupaten Dompu Tahun 2022 Nomor 379) diubah sebagai berikut:

1. Ketentuan dalam Pasal 2 ayat (2) ditambah huruf t, huruf u, huruf v, huruf w dan huruf x, sehingga Pasal 2 ayat (2) berbunyi sebagai berikut:

Pasal 1

(1) tetap.

(2) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah meliputi:

- | | |
|--------------|---|
| a. BAB I | Kebijakan Umum Akuntansi |
| b. BAB II | Kebijakan Akuntansi Pendapatan – LRA |
| c. BAB III | Kebijakan Akuntansi Pendapatan – LO |
| d. BAB IV | Kebijakan Akuntansi Belanja |
| e. BAB V | Kebijakan Akuntansi Beban |
| f. BAB VI | Kebijakan Akuntansi Transfer |
| 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 Aset Tak Berwujud |
| q. BAB XVII | Kebijakan Akuntansi Kewajiban |
| r. BAB XVIII | Kebijakan Akuntansi Koreksi Kesalahan |
| s. BAB XIX | Kebijakan Akuntansi Laporan Keuangan Konsolidasian |
| t. BAB XX | Kebijakan Akuntansi Properti Investasi |
| u. BAB XXI | Kebijakan Akuntansi Perjanjian Konsesi Jasa-Pemberi Konsesi |
| v. BAB XXII | Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan BLUD |
| w. BAB XXIII | Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi Yang Tidak Dilanjutkan. |
| x. BAB XXIV | Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan. |

Pasal II

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

Ditetapkan di Dompus
pada tanggal 29 Desember 2023

BUPATI DOMPU

H. KADER JAELANI

Diundangkan di Dompus

Pada tanggal 29 Desember 2023

SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN DOMPU



GATOT GUNAWAN P. PUTRA

BERITA DAERAH KABUPATEN DOMPU TAHUN 2023 NOMOR 430

LAMPIRAN :

PERATURAN BUPATI DOMPU

NOMOR 47 TAHUN 2023 TENTANG PERUBAHAN ATAS PERATURAN BUPATI
DOMPU NOMOR 56 TAHUN 2022 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI

BAB XX

KEBIJAKAN AKUNTANSI PROPERTI INVESTASI

Pendahuluan

Tujuan

- 1) Pernyataan ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi properti investasi dan pengungkapan yang terkait.

Ruang Lingkup

- 1) Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan properti investasi dalam laporan keuangan untuk tujuan umum bagi entitas pemerintah pusat dan daerah tidak termasuk Perusahaan negara/daerah;
- 2) Kebijakan Akuntansi ini tidak berlaku untuk:
 - a) Aset biologis yang terikat dengan aktivitas agrikultur; dan
 - b) Hak penambangan dan reservasi tambang seperti minyak, gas alam dan sumber daya alam, sejenis yang tidak dapat diperbaharui.

Definisi

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

- 1) Nilai tercatat (*carrying amount*) adalah nilai buku asset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan;
- 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) Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan biaya perolehan.
- 4) Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi;

- 5) Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif atau dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan masyarakat;
- 6) Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik atau penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyedia barang atau jasa untuk tujuan administratif.

Klasifikasi

- 1) Ada sejumlah keadaan di mana entitas pemerintah dapat memiliki properti yang digunakan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau untuk peningkatan nilai. Misalnya, entitas pemerintah mengelola portofolio properti berdasarkan basis komersial. Dalam hal ini, properti yang dimiliki oleh entitas, selain yang dimiliki untuk digunakan sendiri atau dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat, memenuhi definisi properti investasi. Selain itu, entitas pemerintah, dapat juga memiliki properti untuk disewakan atau untuk mendapatkan peningkatan nilai, dan menggunakan hasil yang diperoleh tersebut untuk membiayai kegiatannya. Sebagai contoh, suatu entitas dapat memiliki bangunan yang disewakan secara komersial kepada pihak eksternal untuk menghasilkan pendapatan sewa. Properti ini memenuhi definisi properti investasi.
 - a. Pada umumnya entitas pemerintah memiliki aset berwujud berbentuk properti yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Namun, terdapat beberapa keadaan dimana entitas pemerintah memiliki aset properti yang dikelola untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau aset yang dimiliki dengan maksud untuk memperoleh kenaikan nilai.
- 2) Properti investasi dikuasai untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk memperoleh kenaikan nilai, atau keduanya. Oleh karena itu, properti investasi menghasilkan arus kas yang sebagian besar tidak bergantung pada aset lain yang dikuasai oleh entitas. Hal ini membedakan properti investasi dari properti yang digunakan sendiri (aset tetap).

- 3) Berikut ini adalah contoh properti investasi:
- 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. Jika 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, tanah tersebut diakui sebagai tanah yang dimiliki dalam rangka kenaikan nilai;
 - 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;
 - e) Property dalam proses Pembangunan atau pengembangan yang dimasa depan digunakan sebagai properti investasi.
- 4) Berikut adalah contoh aset yang bukan merupakan properti investasi dan dengan demikian tidak termasuk dalam ruang lingkup kebijakan akuntansi ini:
- a) Properti yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau sedang dalam proses pembangunan atau pengembangan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat, misalnya properti yang diperoleh secara eksklusif dengan maksud diserahkan dalam waktu dekat atau untuk pengembangan dan diserahkan kembali;
 - b) properti yang masih dalam proses pembangunan atau pengembangan atas nama pihak ketiga;
 - c) properti yang digunakan sendiri (lihat BAB XII: Kebijakan Akuntansi Aset Tetap), termasuk (di antaranya) properti yang dikuasai untuk digunakan di masa depan sebagai properti yang digunakan sendiri, properti yang dimiliki untuk pengembangan di masa depan dari penggunaan selanjutnya sebagai properti yang digunakan sendiri, dan properti yang digunakan sendiri yang menunggu untuk dijual;

- d) properti yang disewakan kepada entitas lain dengan cara sewa pembiayaan;
 - e) Properti yang dimiliki dalam rangka bantuan sosial yang menghasilkan tingkat pendapatan sewa di bawah harga pasar, misalnya pemerintah memiliki perumahan atau apartemen yang disediakan bagi masyarakat berpenghasilan rendah dengan mengenakan sewa di bawah harga pasar;
 - f) properti yang dimiliki untuk tujuan strategis yang dicatat sesuai dengan PSAP/Kebijakan Akuntansi yang mengatur Aset Tetap.
 - g) properti yang tidak ditujukan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan peningkatan nilai, namun sesekali disewakan kepada pihak lain. Misalkan pemerintah memiliki properti yang digunakan untuk kegiatan oprasional namun sesekali disewakan kepada pihak lain.
- 5) Aset yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh entitas pemerintah pada umumnya digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah, bukan untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai, karena itu aset tersebut tidak memenuhi definisi properti investasi. Dalam beberapa praktik, terdapat entitas pemerintah yang memiliki aset yang digunakan (a) secara Sebagian untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai dan (b) sebagian lain digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah. Apabila masing-masing bagian asset tersebut dapat dijual terpisah, entitas mempertanggungjawabkannya secara terpisah. Namun apabila masing-masing bagian aset tersebut tidak dapat dijual secara terpisah, maka aset tersebut dikatakan sebagai properti investasi hanya jika bagian yang tidak signifikan digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah.
- 6) Dalam beberapa kasus, entitas menyediakan tambahan layanan kepada para penyewa properti yang dimilikinya. Entitas memperlakukan properti tersebut sebagai properti investasi jika layanan yang diberikan tidak signifikan terhadap keseluruhan perjanjian. Misalnya ketika pemilik Gedung kantor menyediakan jasa keamanan dan pemeliharaan kepada penyewa gedung.

- 7) Suatu pertimbangan diperlukan untuk menentukan apakah suatu properti memenuhi kriteria sebagai properti investasi. Entitas menetapkan kriteria suatu aset dikategorikan sebagai properti investasi. Entitas mengungkapkan kriteria tersebut ketika pengklasifikasian dianggap sulit.
- 8) Pada kasus konsolidasi, suatu entitas memiliki properti investasi yang disewakan kepada dan dimanfaatkan oleh entitas induk (entitas pelaporan) atau entitas anak lainnya (entitas akuntansi). 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. Kondisi ini dapat terjadi jika pemerintah menetapkan manajemen suatu bangunan yang mengelola gedung yang disewakan kepada entitas pemerintah lain dengan pola penyewaan secara komersil. Dalam laporan keuangan entitas pengelola gedung, bangunan tersebut disajikan sebagai properti investasi. Namun demikian, untuk keperluan penyajian laporan keuangan konsolidasi, bangunan tersebut disajikan sebagai aset tetap sebagaimana ketentuan dalam Kebijakan Akuntansi yang mengatur Aset Tetap.
- 9) Properti investasi yang disewakan kepada entitas pemerintah lainnya maka bagian properti investasi yang disewakan kepada pemerintah lainnya tersebut harus diungkapkan dalam laporan keuangan kedua entitas pelaporan.

Pengakuan

- 1) Properti investasi diakui sebagai aset jika dan hanya jika
 - a) Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke entitas dimasa yang akan datang dari aset properti investasi
 - b) Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal.
- 2) Dalam menentukan apakah suatu properti investasi memenuhi kriteria pertama pengakuan, entitas perlu menilai tingkat kepastian yang melekat atas aliran manfaat ekonomi masa depan berdasarkan bukti yang tersedia pada waktu pengakuan awal. Kepastian bahwa entitas akan menerima manfaat ekonomi yang melekat dan risiko yang terkait dengan properti investasi tersebut.

- 3) Kriteria kedua pengakuan properti investasi biasanya telah terpenuhi dari bukti perolehan aset properti investasi tersebut. Apabila suatu properti investasi diperoleh bukan dari pembelian maka nilai perolehannya disajikan sebesar nilai wajar pada tanggal perolehan.
- 4) Entitas mengevaluasi berdasarkan prinsip pengakuan, semua biaya properti investasi pada saat terjadinya. Biaya-biaya tersebut, termasuk biaya yang dikeluarkan pada awal perolehan properti investasi, dan biaya yang dikeluarkan setelah perolehan awal yang digunakan untuk penambahan, penggantian, atau perbaikan properti investasi.
- 5) Berdasarkan prinsip pengakuan, entitas tidak mengakui biaya dari perawatan sehari-hari properti tersebut sebagai jumlah tercatat properti investasi. Sebaliknya, biaya-biaya tersebut diakui sebagai surplus atau defisit pada saat terjadinya. Biaya perawatan sehari-hari tersebut terutama mencakup biaya tenaga kerja dan barang habis pakai, dan dapat berupa bagian kecil dari biaya perolehan. Tujuan dari pengeluaran biaya tersebut sering digambarkan sebagai biaya perbaikan dan pemeliharaan properti.
- 6) Bagian dari properti investasi dapat diperoleh melalui penggantian. Misalnya, interior dinding bangunan mungkin merupakan penggantian dinding aslinya. Berdasarkan prinsip pengakuan, entitas mengakui dalam jumlah tercatat properti investasi atas biaya penggantian bagian properti investasi pada saat terjadinya biaya, jika kriteria pengakuan dipenuhi. Jumlah tercatat bagian yang digantikan dihentikan pengakuannya sesuai dengan ketentuan penghentian pengakuan dari Kebijakan Akuntansi ini.

Pengukuran

A. 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, perolehan investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.
- 3) Biaya perolehan properti investasi yang dibeli meliputi harga pembelian dan semua pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung. Pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung antara lain biaya jasa hukum, pajak dan biaya transaksi lainnya.
- 4) Biaya perolehan properti investasi tidak bertambah atas biaya-biaya dibawah ini:

- 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 tingkah penggunaan yang direncanakan; atau
 - c) Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama masa Pembangunan atau pengembangan properti investasi.
- 5) 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.
 - 6) Properti investasi dapat diperoleh melalui transaksi non pertukaran. Misalnya, pemerintah menggunakan kewenangan untuk mengalihkan properti. Dalam hal ini dilakukan pengalihan tersebut, nilai properti investasi yang diakui adalah sebesar nilai wajar.
 - 7) 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.
 - 8) Premium yang dibayarkan untuk sewa diperlakukan sebagai bagian dari pembayaran sewa minimum, dan karena itu dimasukkan dalam biaya perolehan aset, tetapi dikeluarkan dari liabilitas. Jika hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa diklasifikasikan sebagai properti investasi, maka hak atas properti tersebut dicatat sebesar nilai wajar dari hak tersebut dan bukan dari properti yang mendasarinya.
 - 9) Properti investasi mungkin diperoleh dari hasil pertukaran dengan aset moneter atau aset nonmoneter atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter. Nilai perolehan properti investasi tersebut dihitung dari nilai wajar kecuali (a) transaksi pertukaran tersebut tidak memiliki substansi komersial, atau (b) nilai wajar aset yang diterima maupun aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal. Jika aset yang diperoleh tidak dapat diukur dengan nilai wajar, biaya perolehannya diukur dengan jumlah tercatat aset yang diserahkan.
 - 10) Dalam menentukan suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial atau tidak, entitas mempertimbangkan apakah arus kas atau potensi jasa dimasa yang akan datang diharapkan dapat berubah sebagai akibat dari transaksi tersebut. 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 substansi transaksi yang diakibatkan dari pertukaran tersebut; dan
- c) Selisih antara (a) dan (b) adalah signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang dipertukarkan.

Untuk tujuan penentuan apakah transaksi pertukaran memiliki substansi komersial, nilai khusus entitas dari porsi (bagian) operasi entitas dipengaruhi oleh transaksi yang akan menggambarkan arus kas sesudah pajak. Hasil analisis ini akan jelas tanpa entitas menyajikan perhitungan yang rinci.

- 11) Nilai wajar suatu aset dimana 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. 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.
- 12) Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam satu entitas pelaporan dinilai dengan menggunakan nilai buku. Sedangkan properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya diluar entitas pelaporan, dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

B. Pengukuran Setelah Pengakuan Awal

- 1) Properti investasi dinilai 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 pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan 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, property investasi telah direvaluasi seluruhnya.
- 6) Properti investasi direvaluasi secara simultan untuk menghindari revaluasi aset secara selektif dan pelaporan jumlah dalam laporan keuangan yang merupakan campuran antara biaya dan nilai (*costs and values*) pada tanggal yang berbeda. Namun, properti investasi dapat dinilai Kembali secara bertahap (*rolling basis*) asalkan penilaian kembali tersebut diselesaikan dalam waktu singkat dan nilai revaluasi tetap diperbaharui.
- 7) 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.
- 8) 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.;
- 9) Pedoman nilai wajar terbaik mengacu pada harga kini dalam pasar aktif untuk properti serupa dalam kondisi dan kondisi yang sama dan berdasarkan pada sewa dan kontrak lain yang serupa. Entitas harus memperhatikan adanya perbedaan dalam sifat, lokasi atau kondisi properti, atau ketentuan yang disepakati dalam sewa dan kontrak lain yang berhubungan dengan properti.
- 10) Tidak tersedianya harga kini dalam pasar aktif yang sejenis seperti yang diuraikan pada huruf i, suatu entitas harus mempertimbangkan informasi dari berbagai sumber, termasuk:
 - a) Harga kini dalam pasar aktif untuk properti yang memiliki sifat, kondisi dan lokasi berbeda (atau berdasarkan pada sewa atau kontrak lain yang berbeda), disesuaikan untuk mencerminkan perbedaan tersebut;
 - b) Harga terakhir properti serupa dalam pasar yang kurang aktif, dengan menyesuaikan untuk mencerminkan adanya perubahan dalam kondisi ekonomi sejak tanggal transaksi terjadi pada harga tersebut; dan

- c) Proyeksi arus kas diskontoan berdasarkan estimasi arus kas dimasa depan yang dapat diandalkan, didukung dengan syarat/klausul yang terdapat dalam sewa dan kontrak lain yang ada dan (jika mungkin) dengan bukti eksternal seperti pasar kini rental untuk properti serupa dalam lokasi dan kondisi yang sama, dan penggunaan tarif diskonto yang mencerminkan penilaian pasar kini dari ketidak pastian dalam jumlah atau waktu arus kas.
- 11) Dalam beberapa kasus, berbagai sumber yang diuraikan dalam point sebelumnya menunjukkan kesimpulan berbeda tentang nilai wajar properti investasi. Entitas harus mempertimbangkan alasan-alasan atas perbedaan tersebut agar diperoleh estimasi nilai wajar yang paling andal dalam rentan estimasi nilai wajar yang tepat.
- 12) Dalam melakukan revaluasi entitas dapan menggunakan penilaian secara internal ataupun penilai secara independen.

Alih Guna

- 1) Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan:
- a) Dimulainya penggunaan properti investasi oleh entitas, dialihgunakan dari properti investasi menjadi aset tetap;
 - b) Dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan dari properti investasi menjadi persediaan;
 - c) Berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan, digunakan dari asset tetap menjadi properti investasi;
 - d) Dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.
- 2) Penggunaan properti oleh pemerintah dapat berubah-ubah dari waktu ke waktu. Misalnya, pemerintah dapat memutuskan untuk menggunakan bangunan yang saat ini diklasifikasikan sebagai properti investasi atau menyewakan kepada pihak ketiga bangunan yang saat ini digunakan untuk tujuan administratif. Dalam contoh pertama, properti investasi dialihgunakan menjadi aset tetap. Dalam contoh kedua, aset tetap dialihgunakan menjadi properti investasi.

- 3) Poin a mengharuskan entitas mengalihgunakan properti investasi dari properti investasi menjadi persediaan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan, yang ditunjukkan dengan dimulainya pengembangan dengan tujuan untuk dijual. Jika entitas memutuskan untuk melepas properti investasi tanpa dikembangkan, maka entitas tetap memperlakukan properti investasi sebagai properti investasi hingga dihentikan pengakuannya (dihapuskan dari Neraca) dan tidak memperlakukan sebagai persediaan. demikian juga jika entitas mengembangkan properti investasi dan akan tetap menggunakannya dimasa depan sebagai properti investasi, maka properti investasi tersebut tidak dialihgunakan dan tetap diakui sebagai properti.
- 4) Entitas dapat secara teratur mengevaluasi pemanfaatan gedung-gedung untuk menentukan apakah memenuhi syarat sebagai properti investasi. Jika pemerintah memutuskan untuk menahan bangunan tersebut untuk kemampuannya dalam menghasilkan pendapatan sewa dan potensi kenaikan nilai maka bangunan tersebut diklasifikasikan sebagai properti investasi pada permulaan berlakunya sewa.
- 5) Karena entitas menggunakan metode biaya, alih guna antara properti investasi, properti yang digunakan sendiri dan persediaan tidak mengubah jumlah tercatat properti yang dialihgunakan serta tidak mengubah biaya properti untuk tujuan pengukuran dan pengungkapan. Nilai yang digunakan ketika dilakukannya alih guna adalah nilai tercatat dari properti investasi yang dialihgunakan.

Pelepasan

- 1) Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan atau ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan tidak memiliki manfaat ekonomi dimasa depan yang dapat diharapkan pada saat pelepasannya.
- 2) Pelepasan properti investasi dapat dilakukan dengan cara dijual, ditukar, dihapuskan atau dihentikan pengakuannya.

- 3) Jika, sesuai dengan prinsip pengakuan dalam metode pengakuan poin a, entitas mengakui biaya penggantian untuk bagian tertentu dari suatu properti investasi didalam jumlah tercatat suatu aset tersebut, maka jumlah tercatat dari bagian aset yang diganti tidak diakui lagi. Suatu bagian yang diganti dari peroperti investasi yang dicatat dengan menggunakan model biaya bisa saja bukan merupakan bagian yang disusutkan secara terpisah. Jika penentuan jumlah tercatat dari bagian yang diganti tersebut tidak dapat secara praktis dilakukan, entitas dapat menggunakan biaya penggantian sebagai indikasi untuk menentukan berapa jumlah biaya bagian yang diganti pada saat diperoleh atau dibangun.
- 4) Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil netto dari pelepasan dan jumlah tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Defisit dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.
- 5) 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.

Penyajian Properti Investasi

- 1) Properti investasi diklasifikasikan dalam aset non lancar.
- 2) Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset lainnya.
- 3) Karena sifat dari pengklasifikasian properti investasi adalah untuk memperoleh pendapatan sewa atau kenaikan nilai, entitas dapat saja memiliki niat untuk menjual apabila kenaikan nilai atas properti investasi menguntungkan dan entitas tidak akan memanfaatkan properti tersebut di masa mendatang. Pengklasifikasian properti investasi tidak mempertimbangkan maksud pemilihan aset properti investasi secara berkelanjutan atau tidak berkelanjutan.

Pengungkapan

- 1) Entitas mengungkapkan:
 - a) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
 - b) Metode penyusutan yang digunakan;
 - c) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
 - d) Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;

- e) Rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan:
 - i. Penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah perolehan yang diakui sebagai aset;
 - ii. Penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;
 - iii. Pelepasan;
 - iv. Penyusutan;
 - v. Alih guna ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri; dan
 - vi. Perubahan lain.
- f) Apabila entitas melakukan revaluasi atas properti investasi, nilai wajar dari properti investasi yang menunjukkan hal-hal sebagai berikut:
 - i. Uraian properti investasi yang dilakukan revaluasi;
 - ii. Dasar peraturan revaluasi properti investasi;
 - iii. Tanggal efektif revaluasi;
 - iv. Nilai tercatat sebelum revaluasi;
 - v. Jumlah penyesuaian atas nilai wajar;
 - vi. Nilai tercatat properti investasi setelah revaluasi.
- g) Apabila penilaian dilakukan secara bertahap, entitas perlu mengungkapkan hasil revaluasi properti investasi;
- h) 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.
- i) 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;
- j) Apabila entitas melakukan relevansi dengan menggunakan penilaian independen, sejauh mana kualifikasi profesional yang relevan serta pengalaman mutakhir di lokasi dari penilaian;
- k) Jumlah yang diakui dalam Surplus/Defisit untuk:
 - i. Penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;
 - ii. Beban operasional langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental selama periode tersebut;

- iii. Beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa menyewa selama periode tersebut.
- l) Kewajiban kontraktual untuk membeli, membangun atau mengembangkan properti investasi atau untuk perbaikan, pemeliharaan atau peningkatan;
- m) Properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lain.

Ketentuan Transisi

- 1) Entitas menerapkan pernyataan standar ini dengan mengklasifikasikan asetnya ke dalam properti investasi pada saat pertama kali dengan menggunakan nilai tercatat sebagai nilai perolehannya.
- 2) Entitas menerapkan Kebijakan Akuntansi ini secara prospektif

Tanggal Efektif

- 1) Kebijakan Akuntansi ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2023.

BAB XXI

KEBIJAKAN AKUNTANSI PERJANJIAN

KONSESI JASA PEMBERI KONSESI

Pendahuluan

Tujuan

1. Tujuan dari pernyataan kebijakan ini adalah mengatur akuntansi perjanjian konsesi jasa yang dilakukan oleh pemerintah daerah selaku pemberi konsesi.

Ruang Lingkup

2. Entitas pemberi konsesi, dalam hal ini pemerintah daerah, menerapkan kebijakan akuntansi ini untuk akuntansi dalam pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan laporan keuangan yang bertujuan umum atas perjanjian konsesi jasa.
3. Kebijakan ini berlaku untuk entitas pemerintah daerah dalam menyusun laporan keuangan yang bertujuan umum.
4. Perjanjian konsesi jasa dalam ruang lingkup kebijakan ini adalah perjanjian yang melibatkan mitra untuk menyediakan jasa publik yang berkaitan dengan aset konsesi jasa atas nama pemberi konsesi.
5. Perjanjian di luar ruang lingkup kebijakan akuntansi ini adalah perjanjian yang 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).
6. Kebijakan akuntansi ini tidak berlaku untuk akuntansi bagi mitra konsesi. Pedoman akuntansi untuk perjanjian konsesi jasa bagi mitra konsesi mengikuti standar akuntansi keuangan yang relevan.

DEFINISI

7. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan ini dengan pengertiannya:
 - a. Perjanjian konsesi jasa adalah perjanjian mengikat antara pemerintah daerah sebagai pemberi konsesi dan mitra, dimana:
 - 1) mitra menggunakan aset konsesi jasa untuk menyediakan jasa publik atas nama pemberi konsesi selama jangka waktu tertentu; dan
 - 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 daerah 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:
 - (i) dibangun, dikembangkan, atau diperoleh dari pihak lain; atau
 - (ii) merupakan aset yang dimiliki oleh mitra; atau
 - 2) disediakan oleh pemberi konsesi, yang:
 - (i) merupakan aset yang dimiliki oleh pemberi konsesi; atau
 - (ii) merupakan peningkatan aset pemberi konsesi.

PENGAKUAN ASET KONSESI JASA

- 6. Pemerintah daerah mengakui aset yang disediakan oleh mitra dan peningkatan aset pemberi konsesi yang dipartisipasikan sebagai aset konsesi jasa apabila:
 - a. pemerintah daerah mengendalikan atau mengatur jenis jasa publik yang harus disediakan oleh mitra, kepada siapa jasa publik tersebut diberikan, serta penetapan tarifnya; dan
 - b. pemerintah daerah mengendalikan (yaitu melalui kepemilikan, hak manfaat atau bentuk lain) setiap kepentingan signifikan atas sisa aset di akhir masa konsesi.
- 7. Kebijakan akuntansi ini diterapkan pada aset yang digunakan dalam perjanjian konsesi jasa selama seluruh masa manfaat (selama umur aset) jika persyaratan dalam paragraf 6 huruf (a) terpenuhi.

8. Perolehan awal komponen aset konsesi jasa dalam suatu perjanjian konsesi jasa yang memiliki sifat atau fungsi yang sama dalam penyediaan jasa pelayanan publik oleh mitra dicatat sebagai satu jenis aset tersendiri dimana dapat terbentuk dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana dinyatakan dalam Kebijakan Akuntansi yang mengatur Akuntansi Aset Tetap atau Kebijakan Akuntansi yang mengatur Akuntansi Aset Tak Berwujud. Sebagai contoh, suatu konstruksi jembatan yang dijelaskan secara terpisah dalam kelompok aset tetap akan dijelaskan sebagai satu kesatuan komponen aset konsesi jasa untuk penyediaan jasa layanan jalan sesuai dengan perjanjian konsesi jasanya. Komponen aset konsesi jasa tersebut disusutkan atau diamortisasi secara sistematis selama umur ekonomi teknis aset dimaksud, dan tidak dibatasi oleh masa konsesi sesuai perjanjian konsesi jasa.

PENGUKURAN ASET KONSESI JASA

9. Pemerintah daerah melakukan pengukuran awal perolehan atas aset konsesi jasa sebesar nilai wajar, kecuali atas aset konsesi jasa yang berasal dari reklasifikasi.
10. Pemerintah daerah melakukan reklasifikasi aset yang dipartisipasikannya tersebut sebagai aset konsesi jasa ketika aset yang dimiliki pemerintah daerah memenuhi kondisi persyaratan sebagaimana dimaksud paragraf 6 dan paragraf 7.
11. Reklasifikasi aset menjadi aset konsesi jasa diukur dengan menggunakan nilai tercatat aset.
12. Setelah pengukuran awal atau reklasifikasi, perlakuan akuntansi atas aset konsesi jasa mengikuti ketentuan kebijakan akuntansi yang mengatur Aset Tetap atau kebijakan akuntansi yang mengatur Aset Tak Berwujud.
13. Pada akhir masa konsesi jasa, aset konsesi jasa direklasifikasi ke dalam jenis kelompok aset berdasarkan sifat atau fungsi mengikuti ketentuan kebijakan akuntansi yang mengatur Aset Tetap atau kebijakan akuntansi yang mengatur Aset Tak Berwujud. Reklasifikasi aset dimaksud diukur menggunakan nilai tercatat aset.

PENGAKUAN KEWAJIBAN ATAS ASET KONSESI JASA

14. Pemerintah daerah mengakui kewajiban pada saat pemerintah daerah mengakui aset konsesi jasa sebagaimana dimaksud paragraf 6 dan paragraf 7.

15. Pemerintah daerah tidak mengakui kewajiban atas aset konsesi jasa yang berasal dari reklasifikasi asetnya sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 10, kecuali jika terdapat tambahan imbalan yang disediakan oleh mitra.
16. Pengakuan kewajiban sebagaimana dimaksud paragraf 14 pada awalnya diukur sebesar nilai yang sama dengan nilai aset konsesi jasa yaitu sebesar nilai wajar, disesuaikan dengan nilai imbalan yang dialihkan (misal kas) dari pemerintah daerah kepada mitra, atau sebaliknya.
17. Pengakuan kewajiban ditentukan berdasarkan sifat imbalan yang dipertukarkan antara pemerintah daerah dan mitra. Sifat imbalan yang diberikan oleh pemerintah daerah kepada mitra ditentukan dengan mengacu kepada syarat peraturan atau perjanjian yang mengikat dan, jika ada, hukum perjanjian yang relevan.
18. Pemerintah daerah 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.
19. Pemerintah daerah mencatat pendapatan lainnya atas konsesi jasa berpedoman pada standar akuntansi mengenai pendapatan dari transaksi pertukaran.

PENGUKURAN KEWAJIBAN ATAS ASET KONSESI JASA

20. Sebagai bentuk pertukaran atas aset konsesi jasa, pemerintah daerah 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:
 - (i) pemberian hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari para pengguna jasa aset konsesi jasa; atau
 - (ii) 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.

21. Pemerintah daerah mengakui kewajiban sebagaimana dimaksud paragraf 14 sebagai kewajiban keuangan dalam hal pemerintah daerah memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra sehubungan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa.
22. Pemerintah daerah memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk membayar kas jika pemberi konsesi telah menjamin untuk membayar kepada mitra terhadap:
- jumlah tertentu atau dapat ditentukan; atau;
 - kekurangan, jika ada, antara jumlah yang diterima mitra dari para pengguna jasa layanan publik dan jumlah tertentu atau yang dapat ditentukan sebagaimana dimaksud dalam paragraf 20 huruf (a), walaupun jika pembayaran tersebut bergantung pada adanya kepastian dari mitra bahwa aset konsesi jasa telah memenuhi persyaratan kualitas atau kuantitas atau efisiensi tertentu.
23. Perlakuan atas kewajiban keuangan yang diakui sebagaimana paragraf 14 berpedoman pada standar akuntansi mengenai instrumen keuangan, kecuali untuk hal yang telah diatur dalam kebijakan ini.
24. Pemerintah daerah mengalokasikan pembayaran kepada mitra dan mengakui pembayaran dimaksud berdasarkan substansi pembayaran sebagai:
- Pengurang nilai pengakuan kewajiban yang diakui sebagaimana dimaksud paragraf 14;
 - bagian tagihan atas biaya keuangan; dan
 - bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra.
25. Bagian untuk tagihan atas biaya keuangan sebagaimana dimaksud paragraf 24 huruf (b) dan bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra sebagaimana dimaksud paragraf 24 huruf (c) sesuai maksud perjanjian konsesi jasa, diakui sebagai beban.
26. Komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari pemerintah daerah 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 yang diatur dalam perjanjian konsesi jasa dapat diidentifikasi secara terpisah.

27. Komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari pemerintah daerah kepada mitra ditentukan dengan estimasi ketika komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik tidak dapat diidentifikasi secara terpisah.
28. Pemerintah daerah mencatat pengakuan kewajiban sesuai dengan paragraf 14 sebagai bagian tanggungan dari pendapatan yang timbul dari pertukaran aset antara pemberi konsesi dan mitra dalam hal pemerintah daerah 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, dan memberikan hak kepada mitra untuk memungut pendapatan dari pihak ketiga atas penggunaan aset konsesi jasa atau pengelolaan aset selain aset konsesi jasa.
29. Pemerintah daerah mengakui pendapatan dan mengurangi kewajiban (pendapatan tanggungan) sebagaimana dimaksud paragraf 28 berdasarkan substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa.
30. Pemerintah daerah memberikan kompensasi kepada mitra atas aset konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik, berupa pemberian hak untuk memungut pendapatan dari pengguna aset konsesi jasa atau mengelola aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan.
31. Transaksi sebagaimana dimaksud pada paragraf 30, merupakan transaksi pertukaran yang menimbulkan pendapatan.
32. Pemerintah daerah memberikan hak kepada mitra berlaku selama masa konsesi, pemerintah daerah tidak secara langsung mengakui pendapatan dari pertukaran sebagaimana dimaksud pada paragraf 30 dan paragraf 31.
33. Pemerintah daerah mengakui bagian atas pendapatan yang belum terealisasi atau yang masih ditangguhkan sebagai kewajiban.
34. Pendapatan diakui berdasarkan substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa, dan mengurangi kewajiban pendapatan tanggungan.
35. Pemberian hak usaha kepada mitra yang menimbulkan pembayaran dari pemerintah daerah kepada mitra sehubungan pemakaian aset konsesi jasa yang jasa publiknya dinikmati oleh pihak ketiga atau masyarakat, pembayaran tersebut merupakan transaksi imbal balik atas pertukaran untuk pemakaian aset konsesi jasa dan bukan berkaitan dengan perolehan aset konsesi jasa ataupun pengurang nilai kewajiban pendapatan tanggungan.

36. Pemerintah daerah memberikan imbalan berupa pembayaran kepada mitra atas penggunaan layanan jasa publik dari pemakaian aset konsesi jasa, dan pembayaran tersebut diakui sebagai belanja pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan beban pada Laporan Operasional (LO).

MEMBAGI PERJANJIAN

37. Perjanjian konsesi jasa dapat dilakukan dengan menggunakan dua skema baik skema kewajiban keuangan maupun skema pemberian hak usaha kepada mitra sekaligus dalam satu perjanjian konsesi jasa.
38. Perjanjian konsesi jasa sebagaimana diatur pada paragraf 37, pemerintah daerah membayar atas biaya pembangunan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa dan sebagian melalui skema pemberian hak usaha kepada mitra.
39. Pengakuan kewajiban yang timbul sebagaimana dimaksud paragraf 20 diperlakukan secara terpisah untuk masing-masing sk
40. Nilai awal pengakuan untuk keseluruhan kewajiban tersebut adalah sama dengan jumlah kewajiban yang diukur sebagaimana dimaksud paragraf 21 sampai dengan paragraf 35.
41. Pemerintah daerah mencatat masing-masing bagian kewajiban yang dimaksud dalam paragraf 37 berdasarkan masing-masing skema sebagaimana paragraf 20 sampai dengan paragraf 35.

PENYAJIAN

42. Pemerintah daerah menyajikan informasi sesuai dengan pengaturan pada kebijakan akuntansi yang mengatur penyajian laporan keuangan.

PENGUNGKAPAN

43. Hal-hal yang perlu diungkapkan pemerintah daerah dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) terkait dengan perjanjian konsesi jasa pada setiap periode pelaporan antara lain:
- a. kebijakan akuntansi yang penting terkait dengan konsesi jasa;
 - b. deskripsi perjanjian, kontrak, atau perikatan yang dipersamakan sehubungan perjanjian konsesi jasa untuk masing-masing perjanjian konsesi jasa baik secara individual, kelompok, maupun gabungan;
 - c. 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 a.au negosiasi ulang).

- d. sifat dan tingkat (misalnya kuantitas, jangka waktu, atau nilai) dari:
- (i) hak untuk menggunakan aset yang ditentukan;
 - (ii) hak yang mengharuskan mitra menyediakan jasa publik yang ditentukan dalam pelaksanaan perjanjian konsesi jasa;
 - (iii) nilai buku aset konsesi jasa yang masih diakui pada tanggal laporan keuangan, termasuk aset milik pemberi konsesi yang direklasifikasi sebagai aset konsesi jasa;
 - (iv) hak untuk menerima aset yang ditentukan di akhir masa perjanjian konsesi jasa;
 - (v) opsi pembaharuan atau perpanjangan dan penghentian operasi konsesi jasa;
 - (vi) ketentuan hak dan tanggung jawab lainnya, misalnya perbaikan besar komponen utama aset konsesi jasa (*overhaul*);
 - (vii) ketentuan pemberian ijin atau akses bagi mitra terhadap aset konsesi jasa atau aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan;
- dan
- e. perubahan dalam perjanjian konsesi jasa yang terjadi pada periode laporan keuangan tahun berjalan.

KETENTUAN TRANSISI

- f. Terhadap perjanjian konsesi jasa yang telah berlangsung sebelum berlakunya kebijakan akuntansi ini, pemerintah daerah menentukan dampak kumulatif atas penerapan standar ini mulai periode yang paling memungkinkan dengan mengacu pada kebijakan akuntansi yang mengatur Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang Dihentikan.

BAB XXII

Kebijakan Akuntansi Pelaporan

Keuangan BLUD

Pendahuluan

Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat, satuan kerja dapat ditetapkan menjadi satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). Satuan kerja tersebut diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan dengan menerapkan praktik-praktik bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan tanpa mengutamakan keuntungan, melakukan kegiatannya dengan prinsip efisiensi dan produktivitas. Satuan kerja pemerintah dimaksud memberikan layanan publik, seperti pemberian layanan barang/jasa, pengelolaan dana khusus, dan pengelolaan kawasan. Sesuai dengan ketentuan, satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan, antara lain pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, pengelolaan utang-piutang, pengelolaan investasi dan pengadaan barang/jasa, kesempatan untuk mempekerjakan tenaga professional non Pegawai Negeri Sipil (PNS), serta kesempatan pemberian imbalan jasa kepada pegawai sesuai dengan kontribusinya.

TUJUAN

Tujuan Kebijakan Akuntansi ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan BLUD dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar BLUD. Untuk mencapai tujuan tersebut, Kebijakan akuntansi ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan akuntansi berbasis akrual.

RUANG LINGKUP

Secara umum, Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah mengacu pada seluruh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), kecuali diatur tersendiri dalam Kebijakan Akuntansi ini. BLUD merupakan instansi di lingkungan pemerintah pusat/daerah yang mengelola kekayaan negara/daerah yang tidak dipisahkan.

Sebagai instansi pemerintah, BLUD menerapkan Kebijakan Akuntansi ini dalam menyusun laporan keuangan.

1. ENTITAS AKUNTANSI/ENTITAS PELAPORAN

BLUD adalah entitas pelaporan karena merupakan satuan kerja pelayanan yang walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan negara/daerah yang dipisahkan, mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- a. Pendanaan entitas tersebut merupakan bagian dari APBN/APBD;
- b. Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;
- c. Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat yang diangkat atau ditunjuk;
- d. Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya dan secara tidak langsung kepada waki rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran;
- e. Mempunyai kewenangan dalam pengelolaan keuangan, antara lain penggunaan pendapatan, pengelolaan kas, investasi, dan pinjaman sesuai dengan ketentuan;
- f. memberikan jasa layanan kepada masyarakat/pihak ketiga;
- g. mengelola sumber daya yang terpisah dari entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya;
- h. mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah; dan
- i. Laporan keuangan BLUD diaudit dan diberi opini oleh auditor eksternal. Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) yang menyelenggarakan akuntansi, BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.

DEFINISI

Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BLUD adalah instansi di lingkungan pemerintah pusat/pemerintah daerah dan 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. Laporan Keuangan BLUD adalah bentuk pertanggungjawaban BLUD yang disajikan dalam bentuk Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

TUJUAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM

Laporan keuangan BLU merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh BLU. Tujuan umum laporan keuangan BLUD adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas BLUD yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan BLUD adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

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

Tanggung Jawab Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah

Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan BLUD berada pada pimpinan BLUD atau pejabat yang ditunjuk.

Komponen Laporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah

Komponen laporan keuangan BLUD terdiri atas:

- a. Laporan Realisasi Anggaran;
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
- c. Neraca;
- d. Laporan Operasional;
- e. Laporan Arus Kas;
- f. Laporan Perubahan Ekuitas; dan
- g. Catatan atas Laporan Keuangan.

Laporan keuangan BLUD memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan kewajiban BLUD pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan ekonomi BLUD dalam menyelenggarakan kegiatannya di masa mendatang.

STRUKTUR DAN ISI

PENDAHULUAN

Kebijakan Akuntansi ini mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan pengungkapan pos-pos lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

PERIODE PELAPORAN

Laporan keuangan BLUD disajikan paling kurang sekali dalam setahun.

TEPAT WAKTU

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

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

Laporan Realisasi Anggaran BLUD menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) BLUD paling kurang mencakup pos-pos sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LRA;
- b. Belanja;
- c. Surplus/defisit-LRA;
- d. Penerimaan pembiayaan;
- e. Pengeluaran pembiayaan;
- f. Pembiayaan neto; dan
- g. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).

Pendapatan BLUD yang dikelola sendiri dan tidak disetor ke Kas Negara/Daerah merupakan pendapatan negara/daerah. Satuan kerja pemerintah yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD diberikan fleksibilitas dalam rangka pelaksanaan anggaran, termasuk pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, dan pengadaan barang/jasa. Salah satu bentuk fleksibilitas dalam pengelolaan pendapatan adalah bahwa pendapatan dapat dikelola langsung untuk membiayai belanjanya. Pendapatan yang dikelola langsung untuk membiayai belanja tersebut berarti bahwa pendapatan BLUD tidak disetorkan terlebih dahulu ke Kas Negara/Daerah. Setiap pendapatan dan belanja dilaporkan kepada unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum untuk mendapatkan persetujuan atau pengesahan. Pendapatan-LRA pada BLUD diakui pada saat pendapatan kas yang diterima BLUD diakui sebagai pendapatan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

Pemerintah dapat membuat mekanisme pengakuan pendapatan-LRA BLUD sesuai dengan ketentuan yang berlaku di lingkup pemerintah tersebut. Misalnya, pemerintah membuat mekanisme pengesahan pendapatan-LRA BLUD yang disampaikan kepada Bendahara Umum Negara (BUN)/Bendahara Umum Daerah (BUD). Dalam hal bendahara penerimaan pendapatan-LRA BLU merupakan bagian dari BUN/BUD, maka pendapatan-LRA BLU diakui pada saat kas diterima oleh bendahara penerimaan BLU.

Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan LRA bruto (biaya) bersifat variable terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan. Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO. Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLUD tahun berjalan dibukukan sebagai pengurang SiLPA pada BLUD penambah SiLPA pada pemerintah pusat/daerah.

Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLUD tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih (SAL) pada BLUD dan penambah SAL pada pemerintah pusat/pemerintah daerah. Pendapatan-LRA pada BLUD diklasifikasikan menurut jenis pendapatan. Pendapatan-LRA pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak.

Termasuk pendapatan bukan pajak pada BLUD adalah:

- a. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- b. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;
- c. Pendapatan hasil kerja sama;
- d. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan
- e. Pendapatan BLUD lainnya.

Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat sebagaimana dimaksud dalam huruf a di atas adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan sebagaimana dimaksud dalam huruf b di atas adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahi maupun yang tidak membawahnya. Pendapatan hasil kerja sama sebagaimana dimaksud dalam huruf c di atas adalah perolehan dari Kerjasama operasional, sewa-menyewa, dan usaha lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLUD.

Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas sebagaimana dimaksud dalam huruf d adalah pendapatan yang diterima dari masyarakat atau badan lain berupa kas, tanpa adanya kewajiban bagi BLUD untuk menyerahkan barang/jasa. Pendapatan BLUD lainnya sebagaimana dimaksud dalam huruf e, antara lain berupa:

- a. hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan;
- b. jasa giro;
- c. pendapatan bunga;
- d. keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; dan/atau
- e. komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD.

Pendapatan Hibah berupa barang/jasa tidak dilaporkan pada LRA karena pengakuan pendapatan berbasis kas. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa dilaporkan pada Laporan Operasional yang berbasis akrual. Contoh pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan sebagaimana dimaksud dalam huruf b adalah Perguruan Tinggi Negeri yang berstatus BLUD memperoleh pendapatan dari Sumbangan Penyelenggaraan Pendidikan (SPP) mahasiswa yang didanai dari anggaran kementerian negara/lembaga/Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

Belanja pada BLUD diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan oleh BLUD disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

Belanja pada BLUD diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi. Klasifikasi ekonomi untuk BLUD, yaitu belanja pegawai, belanja barang, dan belanja modal.

Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja pada BLUD selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.

Transaksi pembiayaan dapat terjadi pada BLUD yang melakukan transaksi perolehan pinjaman dan/atau investasi jangka panjang. Penerimaan pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi investasi jangka Panjang, dilaksanakan. Sementara, pengeluaran pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran investasi jangka panjang.

Penerimaan pembiayaan pada BLUD diakui pada saat kas yang diterima BLUD disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Pengeluaran pembiayaan pada BLUD diakui pada saat pengeluaran pembiayaan disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

Penambahan pokok investasi yang berasal dari pendapatan BLUD diakui sebagai pengeluaran pembiayaan. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.

Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan Belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.

Apabila BLUD menerima alokasi anggaran selain dari entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya, maka BLUD Menyusun LRA sesuai dengan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut.

Alokasi anggaran yang diterima oleh BLUD adalah alokasi anggaran yang tidak terkait dengan imbalan jasa layanan yang diberikan oleh BLUD kepada entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut, misalnya alokasi anggaran untuk Dana Bergulir yang diberikan oleh BUN/BUD kepada BLUD yang berada di bawah kementerian/lembaga/pemerintah daerah/SKPD.

Contoh format LRA BLUD disajikan pada ilustrasi Kebijakan Akuntansi ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (BLUD) menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- a. Saldo Anggaran Lebih awal;
- b. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
- c. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
- d. Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;
- e. Lain-lain; dan
- f. Saldo Anggaran Lebih Akhir.

Di samping itu, BLUD menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Contoh format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih BLUD disajikan pada ilustrasi Kebijakan Akuntansi ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

NERACA

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

Neraca BLUD menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- a. Kas dan setara kas;
- b. Investasi jangka pendek;
- c. piutang dari kegiatan BLUD;

- d. persediaan;
- e. Investasi jangka panjang;
- f. aset tetap;
- g. aset lainnya;
- h. kewajiban jangka pendek;
- i. kewajiban jangka panjang; dan
- j. ekuitas.

Kas dan setara kas pada neraca BLUD merupakan kas yang berasal dari pendapatan BLUD baik yang telah dan yang belum diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

Kas pada BLUD yang sudah dipertanggungjawabkan kepada unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum merupakan bagian dari Saldo Anggaran Lebih.

Dalam rangka perhitungan saldo kas dengan catatan SAL pada BLUD, BLUD harus dapat mengidentifikasi kas pada BLUD yang berasal dari pendapatan yang telah diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. BLUD sesuai dengan karakteristiknya dapat mengelola kas yang bukan milik BLUD dan/atau sisa kas dana investasi yang berasal dari APBN/APBD.

Dana kas BLUD yang bukan milik BLUD diakui sebagai kas dan setara kas. Dana kas sebagaimana dimaksud antara lain:

- a. Dana titipan pihak ketiga;
- b. Uang jaminan; dan
- c. Uang muka pasien rumah sakit.

Kas yang berasal dari sisa dana investasi APBN/APBD diakui sebagai aset lainnya. Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan BLUD pada tahun berjalan maupun tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada BLUD penambah ekuitas pada Pemerintah Pusat/Daerah.

Sesuai dengan peraturan perundangan-undangan, BLUD tidak dapat melakukan investasi jangka Panjang kecuali atas persetujuan Menteri Keuangan atau Gubernur/Bupati/Walikota. Investasi jangka panjang dimaksud terdiri dari investasi permanen dan investasi nonpermanen.

Investasi permanen pada BLUD, antara lain berbentuk penyertaan modal.
Investasi nonpermanen pada BLUD, antara lain sebagai berikut:

- a. Investasi pemberian pinjaman kepada pihak lain;
- b. Investasi dalam bentuk dana bergulir; dan
- c. Investasi nonpermanen lainnya.

Walaupun kepemilikan investasi pada BLUD ada pada BUN/BUD, tetapi investasi tersebut tetap dilaporkan pada laporan keuangan BLUD. Perlakuan pelaporan investasi ini selaras dengan status BLUD sebagai entitas pelaporan, dimana seluruh sumber daya ekonomi yang digunakan BLUD dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsinya dalam melayani masyarakat harus dilaporkan dalam laporan keuangan BLUD.

BUN/BUD sebagai pemilik investasi melaporkan juga investasi yang dicatat oleh BLUD pada laporan keuangan BUN/BUD. Contoh format Neraca BLUD disajikan dalam ilustrasi Kebijakan Akuntansi ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan kebijakan akuntansi untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

LAPORAN OPERASIONAL

Laporan Operasional (LO) menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Struktur Laporan Operasional BLUD mencakup pos-pos sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LO;
- b. Beban;
- c. Surplus/Defisit dari kegiatan operasional;
- d. Kegiatan nonoperasional;
- e. Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;
- f. Pos Luar Biasa; dan
- g. Surplus/Defisit-LO.

BLUD menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan, yang terdiri atas:

- a. Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;
- b. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- c. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;

- d. Pendapatan hasil kerja sama;
- e. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan
- f. Pendapatan BLUD lainnya.

Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

BLUD menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis beban. Klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Pendapatan-LO pada BLUD diakui pada saat:

- a. Timbulnya hak atas pendapatan;
- b. Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.

Pendapatan-LO pada BLUD yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan. Pendapatan-LO pada BLUD yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh BLUD tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

Pendapatan-LO pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak. Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.

Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.

Beban pada BLUD diakui pada saat:

- a. timbulnya kewajiban;
- b. terjadinya konsumsi aset; dan/atau
- c. terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.

Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke BLU tanpa diikuti keluarnya kas. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional BLUD.

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

Beban pada BLUD diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.

Klasifikasi ekonomi untuk BLUD yaitu beban pegawai, beban barang, beban penyisihan, dan beban penyusutan aset tetap/amortisasi.

Contoh format Laporan Operasional BLUD disajikan dalam ilustrasi standar ini. Ilustrasi merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam klarifikasi artinya.

LAPORAN ARUS KAS

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

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

AKTIVITAS OPERASI

Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

- a. Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;
- b. Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- c. Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan;
- d. Pendapatan hasil kerja sama;
- e. Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan
- f. Pendapatan BLU lainnya.

Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

- a. Pembayaran Pegawai;
- b. Pembayaran Barang;
- c. Pembayaran Bunga; dan
- d. Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa,

AKTIVITAS INVESTASI

Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan asset tetap serta investasi lainnya, tidak termasuk investasi jangka pendek

dan setara kas. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan BLUD kepada masyarakat di masa yang akan datang.

Arus masuk kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

- a. Penjualan Aset Tetap;
- b. Penjualan Aset Lainnya;
- c. Penerimaan dari Divestasi; dan
- d. Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

Investasi yang dilakukan oleh BLUD dapat berasal dari pendapatan BLUD dan APBN/APBD. Penerimaan dari Divestasi sebagaimana dimaksud dalam huruf c dan Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas sebagaimana dimaksud dalam huruf d merupakan penerimaan dari divestasi dan penjualan investasi yang berasal dari pendapatan BLUD dan investasi yang berasal dari APBN/APBD.

Arus keluar kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:

- a. Perolehan Aset Tetap;
- b. Perolehan Aset Lainnya;
- c. Penyertaan Modal;
- d. Pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas; dan
- e. Perolehan investasi jangka panjang lainnya;

Pengeluaran atas penyertaan modal sebagaimana dimaksud dalam huruf c, pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas sebagaimana dimaksud dalam huruf d, dan perolehan Investasi jangka panjang lainnya sebagaimana dimaksud dalam huruf e merupakan pengeluaran dari divestasi dan pembelian investasi yang berasal dari pendapatan BLUD dan pengeluaran investasi yang berasal dari APBN/APBD.

AKTIVITAS PENDANAAN

Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang yang berhubungan dengan pemberian pinjaman jangka panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang

mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi pinjaman jangka panjang dan utang jangka panjang.

Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.

Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

- a. Penerimaan pinjaman; dan
- b. Penerimaan dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan.

Sebagai bagian dari Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah, BLUD dapat memperoleh dana dari APBN/APBD untuk tujuan investasi BLUD. Penerimaan dana dari APBN/APBD untuk diinvestasikan sebagaimana dimaksud dalam huruf b merupakan penerimaan dana dari APBN/APBD yang disajikan sebagai dana kelolaan BLUD dalam kelompok aset lainnya dan utang jangka panjang kepada BUN/BUD pada neraca. Dengan mengakui penerimaan dana tersebut sebagai utang, BLUD harus mengakui penerimaan dana dalam arus masuk kas aktivitas pendanaan. Sebaliknya, jika BLUD menyetor kembali dana investasi ke BUN/BUD maka penyetoran dana investasi tersebut diakui sebagai arus keluar kas dalam aktivitas pendanaan.

Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

- a. Pembayaran pokok pinjaman; dan
- b. Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD.

Pengembalian investasi dana dari APBN/APBD ke BUN/BUD sebagaimana dimaksud dalam huruf b merupakan pengembalian investasi yang berasal dari APBN/APBD karena penarikan dana investasi dari masyarakat.

AKTIVITAS TRANSITORIS

Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.

Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris, antara lain transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK). PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang diterima secara tunai untuk pihak ketiga, misalnya potongan Pajak. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris, meliputi penerimaan PFK. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris, meliputi pengeluaran PFK. Contoh format Laporan Arus Kas BLUD disajikan dalam ilustrasi Kebijakan Akuntansi ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan Perubahan Ekuitas pada BLUD menyajikan paling kurang pos-pos sebagai berikut:

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

Di samping itu, BLUD menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Contoh format Laporan Perubahan Ekuitas pada BLUD disajikan pada ilustrasi Kebijakan Akuntansi ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

PENGGABUNGAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM KE DALAM LAPORAN KEUANGAN ENTITAS AKUNTANSI/ENTITAS PELAPORAN

Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, dan Laporan Perubahan Ekuitas BLUD digabungkan pada laporan keuangan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.

Seluruh pendapatan, belanja, dan pembiayaan pada LRA BLUD dikonsolidasikan ke dalam LRA entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.

Sesuai dengan karakteristik entitas akuntansi/entitas pelaporan yang tidak berstatus BLUD, unsur LRA entitas tersebut terdiri dari pendapatan dan belanja serta tidak mempunyai unsur surplus/defisit dan SiLPA. Dalam hal entitas akuntansi/pelaporan membawahi satuan kerja BLUD, LRA konsolidasian entitas akuntansi/entitas pelaporan tersebut mengikuti format LRA BLUD.

Laporan Arus Kas BLUD dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

Transaksi dalam Laporan Arus Kas BLUD yang dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang telah disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Laporan Perubahan SAL BLUD tidak digabungkan pada laporan keuangan entitas pelaporan yang membawahnya karena entitas pelaporan tersebut tidak menyajikan Laporan Perubahan SAL termasuk pemerintah daerah.

Laporan Perubahan SAL BLUD digabungkan dalam Laporan Perubahan SAL Bendahara Umum Negara/Daerah dan entitas pelaporan yang Menyusun laporan keuangan konsolidasiannya. Dalam rangka konsolidasian laporan keuangan BLUD ke dalam laporan keuangan entitas yang membawahnya, perlu dilakukan eliminasi terhadap akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*) seperti pendapatan, beban, aset, dan kewajiban yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan dalam satu entitas pemerintahan kecuali akun-akun pendapatan dan belanja pada LRA yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan sebagaimana dinyatakan pada huruf b.

PENGHENTIAN SATUAN KERJA BADAN LAYANAN UMUM MENJADI SATUAN KERJA BIASA

Sesuai ketentuan perundangan, pemerintah dapat mencabut status pola pengelolaan keuangan BLUD pada satuan kerja kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah.

Dalam hal satuan kerja tidak lagi menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD, maka satuan kerja tersebut menyusun laporan keuangan selayaknya entitas akuntansi pemerintah lainnya, dan satuan kerja tersebut harus Menyusun laporan keuangan penutup per tanggal pencabutan statusnya sebagai BLUD.

TANGGAL EFEKTIF

Kebijakan Akuntansi ini berlaku efektif untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan mulai Tahun Anggaran 2023.

ILUSTRASI PSAP 13.A

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Badan Layanan Umum

BADAN LAYANAN UMUM XXX
LAPORAN REALISASI ANGGARAN

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	<u>PENDAPATAN</u>				
2	Pendapatan jasa layanan dari masyarakat	xxx	xxx	xx	xxx
3	Pendapatan jasa layanan dari entitas akuntansi/entitas pelaporan	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan hasil kerja sama	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan hibah	xxx	xxx	xx	xxx
6	Pendapatan Usaha lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan (2 s.d. 6)	700x	700x	70x	700x
8					
9	<u>BELANJA</u>				
10	BELANJA OPERASI				
11	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
12	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
13	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
14	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Belanja Operasi (11 s.d. 14)	xxx	xxx	xx	xxx
16					
17	BELANJA MODAL				
18	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
19	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
20	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
21	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
22	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
23	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
24	Jumlah Belanja Modal (18 s.d. 23)	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Belanja (15 + 24)	700x	700x	70x	700x
26					
27	SURPLUS / DEFISIT	700x	700x	70x	700x
28	<u>PEMBIAYAAN</u>				
29	PENERIMAAN				
30	PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
31	Penerimaan Pinjaman	xxx	xxx	xx	xxx
32	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx	xx	xxx
33	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada pihak lain	xxx	xxx	xx	xxx
34	Jumlah Penerimaan Pembiayaan dalam Negeri (31 s.d. 33)	xxx	xxx	xx	xxx
35					
36	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN	700x	700x	70x	700x
37					
38	PENGELUARAN				
39	PENGELUARAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
40	Pembayaran Pokok Pinjaman	xxx	xxx	xx	xxx
41	Pengeluaran Penyertaan Modal	xxx	xxx	xx	xxx
42	Pemberian Pinjaman kepada pihak lain	xxx	xxx	xx	xxx
43	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
44					
45	JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN	700x	700x	70x	700x
46	PEMBIAYAAN NETO	700x	700x	70x	700x
47					
48		7000x	7000x	70x	7000x

ILUSTRASI PSAP 13.B

Contoh Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih Badan Layanan Umum

BADAN LAYANAN UMUM XXX
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	XXX	XXX
2	Penggunaan SAL	(XXX)	(XXX)
3	Subtotal (1 - 2)	XXX	XXX
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SILPA/SiKPA)	XXX	XXX
5	Subtotal (3 + 4)	XXX	XXX
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	XXX	XXX
7	Lain-lain	XXX	XXX
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5 + 6 + 7)	XXX	XXX

BADAN LAYANAN UMUM XXX
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
5	Kas pada BLU	xxx	xxx
6	Kas Lainnya Setara Kas	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek- Badan Layanan Umum	xxx	xxx
8	Piutang dari Kegiatan Operasional Badan Layanan Umum	xxx	xxx
9	Piutang dari Kegiatan Non Operasional Badan Layanan Umum	xxx	xxx
10	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)	(xxx)
11	Belanja dibayar dimuka	xxx	xxx
12	Uang Muka Belanja	xxx	xxx
13	Persediaan Badan Layanan Umum	xxx	xxx
14	Jumlah Aset Lancar (4 s/d 13)	xxx	xxx
15			
16	ASET TETAP		
17	Tanah	xxx	xxx
18	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
19	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
20	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
21	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
22	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
23	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
24	Jumlah Aset Tetap (17 s/d 23)	xxx	xxx
25			
26	PIUTANG JANGKA PANJANG		
27	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
28	Tagihan Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
29	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(xxx)	(xxx)
30	Jumlah Piutang Jangka Panjang (27 s/d 29)	xxx	xxx
31			
32	ASET LAINNYA		
33	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
34	Dana Kelolaan	xxx	xxx
35	Aset yang dibatasi Penggunaannya	xxx	xxx
36	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
37	Aset Lain-lain	xxx	xxx
38	Akumulasi amortisasi	(xxx)	(xxx)
39	Jumlah Aset Lainnya (33 s/d 38)	xxx	xxx
40			
41	JUMLAH ASET (14+24+30+39)	xxxx	xxxx

BADAN LAYANAN UMUM XXX
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
42			
43	KEWAJIBAN		
44			
45	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
46	Utang Usaha	xxx	xxx
47	Utang Pihak Ketiga	xxx	xxx
48	Utang Pajak	xxx	xxx
49	Utang kepada KUN	xxx	xxx
50	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
51	Belanja yang masih harus dibayar	xxx	xxx
52	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
53	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
54	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (46 s/d 53)	xxx	xxx
55			
56	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
57	Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
58	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (57)	xxx	xxx
59	JUMLAH KEWAJIBAN (54+58)	xxx	xxx
60			
61	EKUITAS		
62	Ekuitas	xxx	xxx
63	JUMLAH EKUITAS (62)	xxx	xxx
64			
65	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (59+63)	xxxx	xxxx

ILUSTRASI PSAP 13.D

Contoh Format Laporan Operasional Badan Layanan Umum

BADAN LAYANAN UMUM XXX

LAPORAN OPERASIONAL

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam rupiah)

No	URAIAN	20x1	20x0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
	<u>KEGIATAN OPERASIONAL</u>				
1	<u>PENDAPATAN</u>				
2					
3	Pendapatan jasa layanan dari masyarakat	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Pendapatan jasa layanan dari entitas				
5	akuntansi/entitas pelaporan	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan hasil kerja sama	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Pendapatan hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
8	Pendapatan Usaha lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
9	Pendapatan APBN/APBD	xxx	xxx	xxx	xxx
10		xxx	xxx	xxx	xxx
11					
12	JUMLAH PENDAPATAN (10)	xxx	xxx	xxx	xxx
13					
14	<u>BEBAN</u>				
15					
16					
17	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
20	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
21	Beban Langganan Daya dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
22	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
23	Beban Penyusutan Aset	xxx	xxx	xxx	xxx
24	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
25	Jumlah Beban (17 s/d 24)	xxx	xxx	xxx	xxx
26					
27					
28					
29					
30					
31					
32					
33					
34					
35					
36					
37					
38					
39					
40					
41					
42					
43					
44					
45					
46					
47	Surplus/Defisit Operasional (12-25)	xxx	xxx	xxx	xxx
48					
49	<u>KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>				
50	Surplus/Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
51	(Kerugian) Penurunan Nilai Aset	xxx	xxx	xxx	xxx
52	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional				
53	Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
54		xxx	xxx	xxx	xxx
55	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (50 s.d. 54)	xxx	xxx	xxx	xxx
56	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (47 + 55)	xxx	xxx	xxx	xxx
57					
58	<u>POS LUAR BIASA</u>				
59	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
60	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
61	JUMLAH POS LUAR BIASA (59 s.d. 60)	xxx	xxx	xxx	xxx
62	SURPLUS/DEFISIT-LO (56 + 61)	xxx	xxx	xxx	xxx

BADAN LAYANAN UMUM XXX**LAPORAN ARUS KAS**

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0

Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Pendapatan APBN	XXX	XXX
4	Pendapatan jasa layanan dari masyarakat	XXX	XXX
5	Pendapatan jasa layanan dari entitas akumulansi/entitas pelaporan	XXX	XXX
6	Pendapatan hasil kerja sama	XXX	XXX
7	Pendapatan hibah	XXX	XXX
8	Pendapatan Usaha lainnya	XXX	XXX
9	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 8)	XXX	XXX
10	Arus Keluar Kas		
11	Pembayaran Pegawai	XXX	XXX
12	Pembayaran Jasa	XXX	XXX
13	Pembayaran Pemeliharaan	XXX	XXX
14	Pembayaran langganan Daya dan Jasa	XXX	XXX
15	Pembayaran Perjalanan Dinas	XXX	XXX
16	Pembayaran Bunga	XXX	XXX
17	Jumlah Arus Keluar Kas (11 s/d 17)	XXX	XXX
18	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (9 - 18)	XXX	XXX
19	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
20	Arus Masuk Kas		
21	Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
22	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
23	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
24	Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
25	Penjualan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
26	Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
27	Penerimaan dari Divestasi	XXX	XXX
28	Penerimaan Penjualan Investasi dalam Bentuk Sekuritas	XXX	XXX
29	Jumlah Arus Masuk Kas (22 s/d 29)	XXX	XXX
30	Arus Keluar Kas		
31	Perolehan Tanah	XXX	XXX
32	Perolehan Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
33	Perolehan Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
34	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
35	Perolehan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
36	Perolehan Aset Lainnya	XXX	XXX
37	Pengeluaran Penyertaan Modal	XXX	XXX
38	Pengeluaran Pembelian Investasi dalam Bentuk Sekuritas	XXX	XXX
39	Jumlah Arus Keluar Kas (32 s/d 39)	XXX	XXX
40	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (30 - 40)	XXX	XXX
41	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
42	Arus Masuk Kas		
43	Penerimaan Pinjaman	XXX	XXX
44	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada pihak lain	XXX	XXX
45	Jumlah Arus Masuk Kas (44 s/d 45)	XXX	XXX

BADAN LAYANAN UMUM XXX
LAPORAN ARUS KAS

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

46	Arus Keluar Kas		
47	Pembayaran Pokok Pinjaman	XXX	XXX
48	Pemberian Pinjaman kepada pihak lain	XXX	XXX
49	Penyetoran ke Kas Negara	XXX	XXX
50	Jumlah Arus Keluar Kas (48 s/d 50)	XXX	XXX
51	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (46 - 51)	XXX	XXX
52	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
53	Arus Masuk Kas		
54	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
55	Jumlah Arus Masuk Kas (55)	XXX	XXX
56	Arus Keluar Kas		
57	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
58	Jumlah Arus Keluar Kas (58)	XXX	XXX
59	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (55 - 58)	XXX	XXX
60	Kenaikan/Penurunan Kas BLU (19+41+52+60)	XXX	XXX
61	Saldo Awal Kas Setara Kas BLU	XXX	XXX
62	Saldo Akhir Kas Setara Kas BLU (61+62)	XXX	XXX

**BADAN LAYANAN UMUM XXX
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	EKUITAS AWAL	XXX	XXX
2	SURPLUS/DEFISIT-LO	XXX	XXX
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR:		
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	XXX	XXX
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	XXX	XXX
6	LAIN-LAIN	XXX	XXX
7	EKUITAS AKHIR	XXX	XXX

MENTERI KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA,

BAMBANG P.S. BRODJONEGORO

BAB XXIII

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

Paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

Pendahuluan

Tujuan

1 Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk menentukan kriteria dalam pemilihan dan perubahan kebijakan akuntansi, bersama dengan perlakuan akuntansi dan pengungkapan atas perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, koreksi kesalahan serta operasi yang dihentikan.

2 Pernyataan standar ini ditujukan untuk meningkatkan relevansi dan keandalan laporan keuangan entitas, dan keterbandingan laporan keuangan tersebut antar waktu dan dengan laporan keuangan entitas lain.

Ruang Lingkup

3. Standar ini diterapkan dalam rangka memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, koreksi kesalahan periode sebelumnya dan operasi yang dihentikan.

DEFINISI

4. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

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

Perubahan kebijakan akuntansi adalah perubahan pilihan dari berbagai kebijakan akuntansi yang tersedia dalam SAP umumnya dan PSAP khususnya menjadi sebuah kebijakan akuntansi yang lain dibanding kebijakan akuntansi periode lalu bagi entitas.

Tidak praktis, Penerapan suatu pengaturan menjadi tidak praktis ketika entitas tidak dapat menerapkannya setelah seluruh usaha yang rasional dilaksanakan. Untuk suatu periode sebelumnya, tidak praktis untuk menerapkan perubahan kebijakan akuntansi dan mengoreksi kesalahan secara retrospektif, jika:

- a) Dampak penerapan retrospektif tidak dapat ditentukan;
- b) Penerapan retrospektif membutuhkan asumsi tentang apa yang diinginkan oleh pemerintah pada periode tersebut; atau
- c) Penerapan retrospektif membutuhkan estimasi yang signifikan atas suatu jumlah dan tidak mungkin untuk membedakan secara obyektif informasi mengenai estimasi yang:
 - Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di saat jumlah tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan
 - Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah diotorisasi untuk terbit.

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:

- (a) Tersedia pada saat laporan keuangan periode tersebut diotorisasi untuk terbit; dan
- (b) Secara rasional dapat diperoleh dan digunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan tersebut.

Kesalahan tersebut termasuk dampak kesalahan perhitungan matematis, kesalahan penerapan kebijakan akuntansi, kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta serta kecurangan.

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

Operasi yang dihentikan adalah penghentian sebagian atau seluruh tugas dan fungsi suatu entitas tertentu yang dapat mengakibatkan beralihnya aset, dan kewajiban, serta berhentinya operasi

Estimasi akuntansi adalah perkiraan elemen laporan keuangan, item atau akun karena tidak adanya pengukuran yang tepat dan mempunyai dampak terhadap laporan keuangan

Perubahan estimasi akuntansi adalah revisi estimasi karena terdapat informasi baru, tambahan pengalaman dalam mengestimasi atau perkembangan lain

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

Retrospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang berdampak pada laporan keuangan pada periode sebelumnya

Prospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang hanya berdampak pada periode berjalan dan periode selanjutnya.

Materialitas

5. Kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat pos-pos laporan keuangan adalah material jika, baik secara sendiri atau bersama, dapat mempengaruhi pengambilan keputusan ekonomi pengguna laporan keuangan. Materialitas tergantung pada ukuran dan sifat dari kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat tersebut dengan memperhatikan kondisi terkait. Ukuran atau sifat dari pos laporan keuangan atau gabungan keduanya dapat menjadi faktor penentu.

KEBIJAKAN AKUNTANSI

PEMILIHAN DAN PENERAPAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

6. Ketika suatu PSAP secara spesifik mengatur suatu transaksi, peristiwa atau kondisi tertentu, maka kebijakan akuntansi yang diterapkan menggunakan PSAP dimaksud.

7. Standar Akuntansi Pemerintahan menentukan kebijakan akuntansi untuk menghasilkan laporan keuangan yang berisi informasi relevan dan andal atas transaksi, peristiwa dan kondisi lain. Kebijakan akuntansi tersebut tidak perlu diterapkan ketika dampak penerapannya tidak material. Akan tetapi, adalah tidak tepat untuk membuat, atau membiarkan ketidaktepatan, penyimpangan dari SAP untuk mencapai suatu penyajian tertentu atas posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas.

8. Dalam hal tidak ada PSAP yang secara spesifik mengatur transaksi, peristiwa atau kondisi tertentu, entitas menggunakan pertimbangan dalam mengembangkan dan menerapkan suatu kebijakan akuntansi, dengan mengacu pada sumber-sumber berikut ini, dengan hierarki:

- (a) Ketentuan dalam PSAP yang mengatur hal serupa dan berhubungan dengan kondisi, situasi atau transaksi terkait;
- (b) Defnisi, kriteria pengakuan dan pengukuran untuk aset, kewajiban, pendapatan-LO, beban, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, arus kas dan perubahan ekuitas yang dijelaskan dalam Kerangka Konseptual.

9. Dalam melakukan penilaian sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 8, entitas juga dapat mempertimbangkan (a) pernyataan standar terkini yang diterbitkan oleh penyusun standar dan (b) praktik akuntansi yang sehat dan berterima umum baik di sektor pemerintah maupun sektor swasta, tetapi hanya sebatas yang tidak bertentangan dengan sumber-sumber sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 8. Contoh pernyataan standar terkini diantaranya adalah pernyataan yang diterbitkan oleh *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB).

KONSISTENSI KEBIJAKAN AKUNTANSI

10. Entitas memilih dan menerapkan kebijakan akuntansi secara konsisten untuk transaksi, peristiwa lainnya, dan kondisi yang sejenis, kecuali suatu PSAP secara spesifik mengizinkan pengelompokan pos-pos dengan kebijakan akuntansi yang berbeda

merupakan hal yang tepat. Jika suatu PSAP mengizinkan pengelompokan tersebut, maka suatu kebijakan akuntansi yang tepat harus dipilih dan diterapkan secara konsisten untuk setiap kelompok tersebut.

PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

11. Suatu entitas mengubah kebijakan akuntansi hanya apabila:

- (a) Disyaratkan oleh suatu PSAP, atau
- (b) Perubahan kebijakan akuntansi tersebut akan menghasilkan informasi yang lebih andal dan relevan terkait dengan pengaruh transaksi, peristiwa serta kondisi lain dalam penyajian laporan keuangan entitas.

12. Pengguna laporan keuangan diharapkan mampu membandingkan laporan keuangan suatu entitas antar periode untuk mengidentifikasi perubahan posisi keuangan, kinerja dan arus kasnya. Selanjutnya, kebijakan akuntansi yang sama diterapkan untuk setiap periode dan dari satu periode ke periode berikutnya, kecuali perubahan dalam kebijakan akuntansi tersebut memenuhi kriteria sebagaimana paragraf 10.

13. Suatu perubahan dari satu basis akuntansi ke basis akuntansi lainnya termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi.

14. Suatu perubahan dalam perlakuan akuntansi, pengakuan, atau pengukuran suatu transaksi, peristiwa, atau kondisi dalam satu basis akuntansi dianggap sebagai perubahan kebijakan akuntansi.

15. Tidak termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi:

(a) Penerapan suatu kebijakan akuntansi untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain yang berbeda secara substansi dari penerapan sebelumnya; dan

(b) Penerapan suatu kebijakan akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain yang tidak terjadi sebelumnya.

PENERAPAN PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

16. Bergantung pada paragraf 20:

(a) Entitas mencatat perubahan kebijakan akuntansi akibat penerapan awal suatu PSAP sebagaimana yang diatur dalam ketentuan transisi dalam PSAP tersebut, jika ada, dan

(b) Jika entitas mengubah kebijakan akuntansi untuk penerapan awal suatu PSAP yang tidak mengatur ketentuan transisi untuk perubahan tersebut atau perubahan kebijakan akuntansi secara sukarela, maka entitas menerapkan perubahan tersebut secara retrospektif.

17. Ketika perubahan kebijakan akuntansi diterapkan secara retrospektif sesuai paragraph (16), maka entitas menyesuaikan saldo awal ekuitas dan setiap komponen yang terpengaruh untuk periode penyajian tahun berjalan seolah-olah kebijakan akuntansi baru tersebut sudah diterapkan sebelumnya.

18. Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi, penerapan retrospektif disyaratkan tanpa melakukan penyajian kembali laporan keuangan yang telah diotorisasi untuk terbit.

19. Dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi yang berpengaruh pada laporan keuangan periode sebelumnya disajikan pada Neraca, dan/atau Laporan Perubahan Ekuitas serta diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

20. Apabila entitas tidak dapat menentukan dampak kumulatif penerapan kebijakan tersebut untuk seluruh periode sebelumnya, entitas dapat menentukan dampak kumulatif mulai periode yang paling memungkinkan dalam menerapkan kebijakan baru.

21. Dalam hal penerapan *retrospektif* tidak praktis dilakukan, maka entitas dapat menerapkan secara prospektif atas dampak perubahan kebijakan akuntansi sejak tanggal praktis paling awal.

22. Penerapan *retrospektif* tidak praktis jika dampak kumulatif atas penerapan perubahan kebijakan tidak dapat ditentukan secara obyektif untuk seluruh periode sebelumnya atau membutuhkan biaya dan tenaga yang besar.

23. Dalam hal terjadi perubahan kebijakan akuntansi atau basis akuntansi, entitas tidak menyajikan kembali laporan keuangan periode terakhir dengan kebijakan akuntansi atau basis akuntansi yang baru. Laporan keuangan periode sebelumnya disandingkan dengan laporan periode berjalan dengan kebijakan akuntansi atau basis standar akuntansi masing-masing.

PENGUNGKAPAN

24. Bila entitas melakukan perubahan kebijakan akuntansi, entitas mengungkapkan:

- (a) sifat perubahan kebijakan akuntansi;
- (b) alasan penerapan kebijakan akuntansi baru memberikan informasi yang lebih andal dan relevan;
- (c) nilai penyesuaian untuk setiap item laporan keuangan yang terdampak perubahan kebijakan akuntansi untuk periode berjalan dan setiap periode sebelumnya yang disajikan, sepanjang memungkinkan;
- (d) laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu mengulangi pengungkapan yang sama; dan
- (e) dalam hal perubahan kebijakan akuntansi disebabkan adanya penerapan pernyataan standar akuntansi pemerintahan yang baru, maka pengungkapan ditambahkan dengan judul standar yang baru dan tanggal efektif penerapan standar tersebut.

KESALAHAN

25. Kesalahan mungkin timbul dalam pengakuan, pengukuran atau pengungkapan unsur-unsur laporan keuangan yang disebabkan antara lain karena:

- (a) keterlambatan bukti transaksi;
- (b) kesalahan perhitungan matematis;
- (c) kesalahan penerapan kebijakan akuntansi;
- (d) kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta; serta
- (e) kecurangan.

26. Laporan keuangan tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan apabila terdapat kesalahan material, atau kesalahan tidak material yang disengaja untuk menyajikan nilai tertentu dalam laporan keuangan.

27. Kesalahan yang ditemukan pada periode tahun berjalan dan kesalahan yang ditemukan setelah tanggal neraca, sebelum laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, dilakukan penyesuaian dalam laporan keuangan tahun berjalan.

28. Setiap kesalahan harus dilakukan penyesuaian/ dikoreksi segera setelah diketahui.

29. Kesalahan atas pencatatan aset yang terjadi pada periode- periode sebelumnya apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, koreksi dilakukan dengan pembetulan pada akun aset bersangkutan dan akun lain yang terkait.

30. Contoh kesalahan pencatatan perolehan aset selain kas antara lain adanya kemahalan harga atas perolehan aset tetap, kekurangan volume pekerjaan yang diketahui setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, kesalahan tersebut dilakukan pembetulan pada akun aset yang bersangkutan dan ekuitas.

31. Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LRA dan belanja yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca terkait.

32. Kesalahan atas pencatatan pendapatan-Lodan beban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan koreksi pada akun ekuitas dan akun neraca terkait.

33. Kesalahan atas pencatatan penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca terkait.

34. Kesalahan atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit, dilakukan dengan pembetulan pada akun kewajiban yang bersangkutan dan akun terkait.

35. Koreksi atas kesalahan yang terjadi setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

36. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai sebagaimana yang dinyatakan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan auditor eksternal atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

PENGEMBALIAN KELEBIHAN PENERIMAAN PENDAPATAN

37. Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode sebelumnya diakui sebagai pengurang realisasi pendapatan pada tahun berjalan.

38. Dalam suatu operasi normal pemerintah dapat terjadi pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan, baik pada tahun berjalan maupun pada saat laporan keuangan telah diotorisasi terbit. Pengembalian penerimaan pendapatan setelah laporan keuangan diotorisasi bukan merupakan kesalahan periode sebelumnya, sehingga pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan tersebut tidak diperlakukan sebagai koreksi kesalahan sebagaimana diatur dalam paragraf 31 dan 32, namun sebagai pengurang realisasi pendapatan LRA maupun pendapatan LO tahun berjalan.

PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

39. Tidak semua akun dalam laporan keuangan dapat diukur dengan tepat, sebagian pos atau akun dilaporkan dengan dasar estimasi umur ekonomis, estimasi ketertagihan, dan estimasi akuntansi yang lain. Estimasi mencakup pertimbangan berdasarkan informasi yang andal dan mutakhir.

Estimasi diperlukan antara lain dalam menentukan:

- (a) Persediaan usang.
- (b) Penyisihan piutang pajak yang berisiko tidak tertagih.
- (c) Masa manfaat atau pola penggunaan manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan atau potensi Jasa yang berasal dari aset yang disusutkan/diamortisasi.
- (d) Pendapatan pajak;
- (e) Kewajiban garansi.

40. Metode estimasi terpilih dan alasan pilihan diungkapkan pada Catatan Atas Laporan Keuangan.

41. Estimasi perlu direvisi jika terjadi perubahan terhadap pertimbangan yang menjadi dasar estimasi dibuat atau terdapat informasi baru atau berdasarkan pengalamanyang relevan. Berdasarkan karakteristiknya, perubahan estimasi tidak terkait dengan periode sebelumnya dan bukan merupakan koreksi kesalahan.

42. Perubahan estimasi dan alasan perubahan harus diungkapkan pada Catatan Atas Laporan Keuangan.

43. Perubahan dasar pengukuran merupakan perubahan kebijakan akuntansi dan bukan merupakan perubahan estimasi akuntansi. Ketika perubahan kebijakan akuntansi dengan perubahan estimasi akuntansi tidak dapat dibedakan secara andal, perubahan diperlakukan sebagai perubahan estimasi akuntansi.

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

45. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan secara prospektif pada laporan keuangan pada periode perubahan dan periode selanjutnya yang terpengaruh.

46. Sepanjang perubahan estimasi akuntansi mengakibatkan perubahan aset dan kewajiban, atau terkait dengan suatu pos ekuitas, perubahan estimasi akuntansi tersebut diakui dengan menyesuaikan jumlah tercatat pos aset, kewajiban atau ekuitas yang terkait pada periode perubahan.

47. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada Laporan Operasional pada tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.

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

OPERASI YANG DIHENTIKAN

49. Operasi yang dihentikan antara lain berupa:

(a) Entitas pelaporan/entitas akuntansi yang dihentikan operasinya berdasarkan ketentuan perundang-undangan atau penetapan pemerintah.

(b) Penghentian tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek yang signifikan mempengaruhi pelaporan/entitas akuntansi.

Laporan keuangan entitas

50. Informasi penting dalam operasi yang dihentikan harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

51. Informasi penting terkait operasi yang dihentikan mengungkapkan dasar peraturan atau ketetapan penghentian operasi entitas pemerintah, tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek, tanggal pasti penghentian, pengalihan aset atau kewajiban, dan pengalihan pendapatan dan beban.

52. Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan disajikan dalam laporan keuangan komparatif walaupun bersaldo nol.

53. Pendapatan dan beban atas operasi yang dihentikan dalam periode tahun berjalan sampai dengan tanggal penghentian, diakuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan.

54. Bukan merupakan penghentian operasi apabila:

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

(b) Fungsi tersebut tetap ada.

(c) Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain.

(d) Menutup suatu fasilitas yang pemanfaatannya amat rendah, dalam rangka menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

TANGGAL EFEKTIF

55. Kebijakan Akuntansi ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2023.

DASAR KESIMPULAN (BASIS FOR CONCLUSIONS)

(Dasar Kesimpulan ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari PSAP)

Latar Belakang

DK 1 KSAP menyusun PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan untuk menggantikan PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan.

DK 2 PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan akan menyelaraskan dengan IPSAS 3 *Accounting Policies, Change in Accounting Estimates and Errors*.

DK 3 Diperlukan pengaturan terkait dengan hirarki yang mengatur sumber-sumber yang dapat digunakan dalam mempertimbangkan pengembangan dan penerapan suatu kebijakan akuntansi yang tidak diatur sebelumnya dalam pengaturan PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan. Dengan terbitnya PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan ini, maka PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan dihentikan penggunaannya.

Ketidakpraktisan Penerapan

DK 4 Ketidakpraktisan penerapan suatu pengaturan terjadi ketika entitas tidak dapat menerapkan seluruh usaha yang rasional. Untuk suatu periode sebelumnya, ketidakpraktisan terjadi atas penerapan perubahan kebijakan akuntansi secara retrospektif untuk mengoreksi suatu kesalahan jika:

- (a) Dampak penerapan retrospektif tersebut tidak dapat ditentukan;
- (b) Penerapan retrospektif membutuhkan asumsi tentang apa yang diinginkan oleh entitas yang tersedia pada periode sebelumnya tersebut; atau
- (c) Penerapan retrospektif membutuhkan estimasi yang signifikan atas jumlah dan tidak memungkinkan untuk membedakan informasi mengenai estimasi yang:
 - i. Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di saat manajumlah tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan
 - ii. Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah diotorisasi untuk terbit.

Penyajian Kembali Laporan Keuangan

DK 5 KSAP berpendapat bahwa penyajian kembali (*restatement*) laporan keuangan secara retrospektif tidak praktis untuk diterapkan mengingat bahwa laporan keuangan yang telah diotorisasi untuk terbit dipertanggungjawabkan dalam UU /Perda serta perlunya pemeriksaan ulang atas unsur-unsur laporan keuangan yang berubah. Dengan demikian sesuai dengan Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 4 tentang Perubahan Kebijakan Akuntansi dan Koreksi Kesalahan tanpa Penyajian Kembali, maka penerapan retrospektif dengan penyajian kembali laporan keuangan tidak diterapkan dalam pengaturan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Materialitas

DK 6 Kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat pos-pos laporan keuangan adalah material jika, baik secara sendiri atau bersama, dapat mempengaruhi pengambilan keputusan ekonomi pengguna laporan keuangan. Materialitas tergantung pada ukuran dan sifat dari kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat tersebut dengan memperhatikan kondisi terkait. Ukuran atau sifat dari pos laporan keuangan atau gabungan keduanya dapat menjadi faktor penentu.

Pemilihan dan Penerapan Kebijakan Akuntansi

DK 7 Pengaturan mengenai ketentuan penggunaan sumber-sumber secara hirarki ketika tidak ada PSAP yang secara spesifik mengatur transaksi, peristiwa atau kondisi tertentu, belum diatur dalam PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak Dilanjutkan. Karena itu, dengan diterbitkannya PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan m1, kekosongan pengaturan tersebut menjadi tidak ada lagi. Koreksi Kesalahan

DK 8 Standar ini melengkapi pengaturan tentang kesalahan dan bagaimana entitas melakukan koreksi atas kesalahan tersebut. Pengatur tentang jenis kesalahan yang terbagi menjadi kesalahan berulang, tidak berulang serta sistemik, tidak sistemik dihilangkan, sehingga pengaturan tentang koreksi kesalahan juga tidak dilakukan atas kesalahan berulang, tidak berulang, sistemis dan tidak sistemis, namun koreksi kesalahan dilakukan atas kesalahan pencatatan aset, kewajiban, pendapatan-LRA, pendapatan-LO, belanja dan beban. Selanjutnya, standar ini juga menambahkan pengaturan mengenai perlakuan atas transaksi pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan-LRA yang diterima pada periode sebelumnya, sebagai panduan bagi entitas dalam melaksanakan ketentuan perundang-undangan mengenai pengembalian penerimaan pendapatan-LRA(restitusi).

Perubahan Estimasi Akuntansi

DK 9 Standar ini melengkapi contoh tentang perubahan estimasi akuntansi diantaranya terkait dengan (a) persediaan usang, (b) penyisihan piutang pajak yang berisiko tidak tertagih, (c) masa manfaa atau pola penggunaan manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan atau potensi jasa yang berasal dari aset yang disusutkan/diamortisasi, (d) pendapatan pajak dan (e) kewajiban garansi.

Operasi yang Dihentikan

DK 10 Terdapat perubahan judul pengaturan dari Operasi yang dihentikan menjadi Operasi yang tidak Dilanjutkan.

PANDUAN IMPLEMENTASI

(Panduan Implementasi ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari PSAP)

Perubahan Kebijakan Akuntansi dengan Penerapan Retrospektif

PI 1 Pada tahun 20x5, pemerintah mulai menggunakan basis akrual dalam pelaporan keuangannya. Sampai dengan tahun 20x5, pemerintah belum melakukan penyusutan atas aset tetap yang dimilikinya. Laporan keuangan periode sebelum tahun 20x5 telah diotorisasi untuk terbit. Pemerintah berpendapat bahwa dengan penggunaan basis akrual ini akan menghasilkan informasi yang lebih baik, karena menggambarkan nilai aset yang sebenarnya. Pemerintah telah menetapkan masa manfaat masing-masing jenis aset dan melakukan penghitungan akumulasi penyusutan sampai dengan tahun 20x5 sebesar Rp125.000. Aset tetap menurut saldo awal tahun 20x5 sebelum akumulasi penyusutan adalah sebesar Rp750.000, dan beban penyusutan tahunan sebesar Rp75.000. Ekuitas pada awal tahun 20x5 sebesar Rp500.000

Laporan Operasional

	<u>Rp20x5</u>
Beban penyusutan aset tetap	
Surplus/Defisit (dari beban penyusutan)	<u>Rp(75.000)</u> <u>Rp.(75.000)</u>
Laporan Perubahan Ekuitas	<u>20x5</u>
Ekuitas (1 Januari 20x5)	Rp500.000
Perubahan basis akuntansi akrual (Akumulasi penyusutan sd tahun 20x5	<u>Rp(125.000)</u>
Ekuitas (1 Januari 20x5 setelah perubahan basis	Rp375.000 <u>Rp(75.000)</u>
- retrospektif)	<u>Rp300.000</u>
Surplus/Defisit LO (dari beban penyusutan)	
Ekuitas (31 Desember 20x5)	

Ringkasan dari Catatan atas Laporan Keuangan

Mulai tahun 20x5, pemerintah menggunakan basis akuntansi akrual setelah sebelumnya selama kurang lebih 10 tahun menggunakan basis kas menuju akrual. Dengan penggunaan basis akrual ini diharapkan informasi yang tersaji dalam laporan keuangan menjadi lebih andal dan bisa menambah manfaat dalam pengambilan keputusan. Penggunaan basis akrual ini diterapkan secara retrospektif dari awal perolehan aset tanpa penyajian kembali. Penerapan basis akuntansi baru ini tidak memiliki pengaruh pada periode sebelumnya. Pengaruh pada periode berjalan adalah pengurangan nilai tercatat aset pada awal tahun 20x5 sebesar menjadi Rp375.000 (500.000-125.000).

Penerapan Prospektif atas Perubahan Kebijakan Akuntansi jika Penerapan

Retrospektif Tidak Praktis Dilaksanakan

PI 2 Pada tahun 20x2, pemerintah merubah kebijakan akuntansi penyusutan aset tetap sehingga dapat menerapkan pendekatan per jenis aset yang lebih lengkap, sementara pada yang sama juga menerapkan revaluasi aset tetap. Sebelum tahun 20x2, catatan aset tidak menyajikan secara rinci masing-masing jenis aset. Pada akhir tahun 20x1, pemerintah melakukan inventarisasi dan penilaian aset per jenis aset dan nilai wajarnya, masa manfaat, estimasi nilai sisa, dan jumlah yang disusutkan pada tahun 20x2. Bagaimanapun, hasil inventarisasi dan penilaian kembali tersebut tidak memberikan dasar yang cukup untuk mengestimasi harga perolehan masing-masing jenis aset tersebut yang sebelumnya tidak dilaporkan secara terpisah dan catatan yang ada sebelum inventarisasi dan penilaian tidak memberikan informasi masing-masing jenis aset tersebut. Pemerintah mempertimbangkan bagaimana pertanggungjawaban dari dua aspek atas perubahan tersebut. Pemerintah menetapkan bahwa terdapat ketidakpraktisan untuk mempertanggungjawabkan perubahan tersebut secara keseluruhan dengan pendekatan retrospektif atau mempertanggungjawabkan perubahan secara prospektif dari setiap tanggal yang lebih awal dibandingkan dengan jika dimulai pada tahun 20x2. Disamping itu, perubahan dari pencatatan aset dari nilai perolehan menjadi nilai revaluasi pertanggungjawabannya dilakukan secara prospektif. Selanjutnya pemerintah menyimpulkan bahwa

pertanggungjawaban kebijakan akuntansi baru tersebut mulai dilakukan pada tahun 20x2.

Tambahan informasi

Gedung dan bangunan

Biaya perolehan

Rp25.000

Akumulasi penyusutan

Rp(14.000)

Nilai buku

Rp1.000

Beban penyusutan-prospektif (basis lama)

Rp1.500

Nilai revaluasi

Rp17.000

Perkiraan Nilai Sisa

Rp3.000

Sisa Manfaat.

Rp7

Beban Penyusutan Tahunan $(17.000 - 3.000) / 7$

Rp2.000

Ringkasa dari Catatan atas laporan keuangan

Mulai tahun 20x2, pemerintah merubah kebijakan akuntansi untuk penyusutan aset tetap yang dapat diterapkan secara lebih menyeluruh atas beberapa kelompok aset dan pada saat yang bersamaan melaksanakan kegiatan inventarisasi dan penilaian kembali. Pemerintah melihat bahwa kebijakan tersebut akan memberikan penyajian laporan keuangan yang lebih andal dan relevan karena akan memberikan informasi yang lebih akurat atas masing-masing kelompok aset dan menyajikan nilai terkini aset tersebut. Kebijakan tersebut diterapkan secara prospektif mulai tahun 20x2 karena kebijakan tersebut tidak praktis diterapkan untuk memperkirakan pengaruh dari penerapan kebijakan secara retrospektif atau prospektif dari awal perolehan aset. Penerapan kebijakan baru tidak memiliki pengaruh pada periode sebelumnya. pengaruh pada periode berjalan adalah untuk (a) meningkatkan nilai tercatat aset sebesar Rp6.000 (17.000-11.000), membuat suatu pencadangan revaluasi sebesar Rp6.000 dan (c) menaikkan beban depresiasi sebesar Rp500 (2.000-1.500).

CONTOH ILUSTRASI

(Contoh Ilustrasi ini melengkapi PSAP Kebijakan Akuntansi, Perubahan

Kebijakan, Kesalahan, Perubahan Estimasi dan Operasi yang Dihentikan, namun bukan bagian dari PSAP) Kesalahan atas Pencatatan Aset yang terjadi pada Periode Sebelumnya

CI 1 Pada tahun 20x2, pemerintah melakukan kegiatan inventarisasi dan penilaian (IP) kembali aset tetap. Pada saat melakukan inventarisasi ditemukan aset jenis peralatan dan mesin yang salah catat dimana pada harga perolehan disebutkan sebesar Rp100.000, namun bukti transaksi menunjukkan aset peralatan dan mesin yang dibeli pada 20x0 tersebut dibeli dengan harga Rp80.000. Peralatan dan mesin telah disusutkan selama dua tahun sebesar Rp40.000, sehingga nilai buku pada awal tahun 20x2 sebesar Rp60.000.

CI 2 Neraca

Peralatan dan mesin

Biaya perolehan	Rp100.000
Akumulasi penyusutan	<u>Rp(40.000)</u>
Nilai buku	Rp60.000

Koreksi pencatatan aset (ekuitas) Rp(20.000)

Nilai peralatan dan mesin awal tahun 20x2 Rp40.000

Jurnal penyesuaian: 20.000

Ekuitas 20.000

Peralatan dan Mesin

Kesalahan atas Pencatatan Aset yang terjadi pada Periode Sebelumnya

CI 3 Pada tahun 20xl, pemerintah melaksanakan pembangunan gedung senilai Rp100.000. Berdasarkan hasil pemeriksaan, ditemukan terdapat kekurangan volume pekerjaan sebesar Rp5.000 setelah laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Gedung telah dilakukan penyusutan sebesar Rp4.000 pada tahun 20xl. Entitas selanjutnya melakukan koreksi nilai perolehan gedung pada tahun 20x2 sebesar Rp5.000.

CI 4 Neraca

Gedung dan bangunan

Rp100.000

Rp(4.000)

Rp96.000

Biaya perolehan

Rp(5.000)

Akumulasi penyusutan

Rp(94.000)

Nilai buku

Koreksi pencatatan aset (ekuitas)

Nilai buku awal tahun 20x2

5.000

Jurnal penyesuaian:

5.000

Ekuitas

Gedung dan bangunan

Kesalahan atas Pencatatan Pendapatan LRA dan Belanja pada Periode Sebelumnya

CI 5 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan pendapatan LRA sebesar Rp7.500 yang terjadi pada tahun 20xl. Kelebihan pencatatan pendapatan LRA tersebut mengakibatkan selisih antara catatan menurut buku dan catatan menurut rekening. Laporan keuangan tahun 20xl sudah diotorisasi untuk terbit. Pemerintah melakukan koreksi atas selisih tersebut pada saldo awal SAL tahun 20x2

Jurnal penyesuaian:

Koreksi SAL

7.500

Saldo SAL menurut buku

7.500

CI 6 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan belanja sebesar Rp3.500 yang terjadi pada tahun 20xl. Kelebihan pencatatan belanja tersebut mengakibatkan selisih antara catatan menurut buku dan catatan menurut rekening. Laporan keuangan tahun 20xl sudah diotorisasi untuk terbit. Pemerintah melakukan koreksi atas selisih tersebut pada saldo awal SAL tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Saldo SAL menurut buku	3.500
Koreksi SAL	3.500

Kesalahan atas Pencatatan Pendapatan LO dan Beban pada Periode Se sebelumnya

CI 7 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan pendapatan LO sebesar Rp6.500 yang terjadi pada tahun 20xl. Laporan keuangan tahun 20xl sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Ekuitas (koreksi)	6.500
Belanja yang masih harus dibayar	6.500

CI 8 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan beban sebesar Rp4.500 yang terjadi pada tahun 20xl. Laporan keuangan tahun 20xl sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Pendapatan yang masih harus diterima	4.500
Ekuitas	4.500

Kesalahan atas Pencatatan Penerimaan atau Pengeluaran Pembiayaan pada Periode Sebelumnya

CI 9 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan penerimaan pembiayaan sebesar Rp3.250 yang terjadi pada tahun 20x1. Laporan keuangan tahun 20x1 sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Koreksi SAL	3.250	
Saldo SAL menurut buku		3.250

CI 10 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan pengeluaran pembiayaan sebesar Rp4.250 yang terjadi pada tahun 20xl. Laporan keuangan tahun 20xl sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Saldo SAL menurut buku	4.250
Koreksi SAL	4.250

Kesalahan atas Pencatatan Kewajiban pada Periode Sebelumnya

CI 11 Pada tahun 20x2, pemerintah menemukan kelebihan pencatatan kewajiban sebesar Rp1.650 pada laporan keuangan tahun 20xl. Laporan keuangan tahun 20xl sudah diotorisasi untuk terbit. Entitas melakukan koreksi di tahun 20x2.

Jurnal penyesuaian:

Kewajiban	1.650	
Ekuitas		1.650

Pengembalian Kelebihan Penerimaan Pendapatan

CI 12 Pengembalian atas kelebihan penerimaan pendapatan baik yang berasal dari penerimaan tahun sebelumnya maupun tahun berjalan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan diakui sebagai pengurang pendapatan. Contoh dari pengembalian tersebut adalah restitusi pendapatan pajak atau pendapatan bukan pajak yang akan mengurangi pendapatan pemerintah tahun berjalan. Jika pada tahun berjalan tidak terdapat penerimaan pendapatan atau jika pengembalian penerimaan akan mengakibatkan saldo minus pada akun pendapatan yang bersangkutan, maka entitas dapat mencatat pengembalian kelebihan penerimaan tersebut ke akun Saldo Anggaran Lebih.

Jurnal:

Pendapatan pajak/pendapatan bukan pajak	XXX	
Ekuitas		XXX

Catatan:

Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan dilakukan atas pendapatan yang telah diterima setorannya oleh negara. Pengembalian kelebihan penerimaan tidak dilakukan atas pendapatan- LO yang berasal dari penyesuaian pendapatan yang belum diterima setorannya oleh entitas.

BAB XXIV
PERISTIWA SETELAH TANGGAL
PELAPORAN

Pendahuluan

Tujuan

1. Tujuan pernyataan ini adalah untuk menentukan:
 - (a) Bilamana entitas menyesuaikan laporan keuangannya atas peristiwa setelah tanggal pelaporan; dan
 - (b) Pengungkapan yang dibuat entitas tentang tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan peristiwa setelah tanggal pelaporan.
2. Pernyataan ini juga mensyaratkan bahwa entitas tidak perlu menyajikan laporan keuangannya dengan asumsi kesinambungan entitas apabila peristiwa setelah tanggal pelaporan mengindikasikan bahwa penerapan asumsi kesinambungan entitas tidak dapat diterapkan.

RUANG LINGKUP

3. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan dalam akuntansi untuk, dan pengungkapan atas, peristiwa setelah tanggal pelaporan.
4. Kebijakan Akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

DEFINISI

5. Berikut ini adalah istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian:

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 dua jenis, yaitu:

- (a) Peristiwa yang memberikan bukti adanya kondisi pada tanggal pelaporan (merupakan peristiwa penyesuaian setelah tanggal pelaporan); dan
- (b) Peristiwa yang mengindikasikan timbulnya kondisi setelah tanggal pelaporan (merupakan peristiwa nonpenyesuaian setelah tanggal pelaporan).

OTORISASI PENERBITAN LAPORAN KEUANGAN

6. Untuk menentukan suatu peristiwa memenuhi definisi peristiwa setelah tanggal pelaporan, perlu dilakukan identifikasi tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. 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.

7. Proses yang terjadi di antara penyusunan laporan keuangan dan otorisasi penerbitan laporan keuangan dapat berbeda tergantung pada sifat organisasi, struktur organisasi, ketentuan yang wajib diikuti oleh entitas serta prosedur yang ditetapkan dalam proses penyusunan dan penyelesaian laporan keuangan.

PENGAKUAN DAN PENGUKURAN

8. Dalam periode antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, pemerintah mungkin mengumumkan kebijakan yang dapat berdampak pada penyajian/pengungkapan pos-pos dalam laporan keuangan. Sejauh mana peristiwa akibat kebijakan pemerintah berdampak pada penyesuaian laporan keuangan tergantung pada (a) apakah kejadian/peristiwa tersebut memberikan informasi yang cukup tentang kondisi terkini pada tanggal pelaporan dan (b) apakah terdapat bukti yang cukup memadai dapat diperoleh atau dapat dipenuhi.

PERISTIWA PENYESUAI SETELAH TANGGAL PELAPORAN

9. Entitas menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan.

10. Berikut ini beberapa contoh peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan yang memerlukan penyesuaian angka-angka laporan keuangan, atau untuk mengakui peristiwa yang belum disajikan sebelumnya, antara lain:

- (a) 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. Entitas menyesuaikan nilai kewajiban yang terkait dengan penyelesaian putusan pengadilan tersebut setelah tidak ada upaya lainnya.
- (b) Informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan yang mengindikasikan adanya penurunan nilai piutang pada tanggal pelaporan, misalnya informasi kedaluwarsa 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.
- (c) Ditetapkannya jumlah pendapatan berdasarkan informasi yang diperoleh dari entitas lain yang berwenang pada periode pelaporan setelah tanggal pelaporan.
- (d) Ditemukannya kecurangan atau kesalahan yang mengakibatkan salah saji laporan keuangan.
- (e) Pengesahan yang dilakukan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum terhadap transaksi belanja dan/ atau pendapatan yang terjadi sebelum tanggal pelaporan.

- (f) Hasil pemeriksaan BPK yang terbit setelah tanggal pelaporan keuangan atas perhitungan subsidi yang seharusnya diakui pemerintah.

PERISTIWA NONPENYESUAIN SETELAH TANGGAL PELAPORAN

11. Entitas tidak menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan.

12. Contoh dari peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan di antaranya:

- (a) 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.
- (b) Pengumuman pembagian dividen yang dilakukan oleh Badan Usaha Milik Negara/Daerah setelah tanggal pelaporan.

KESINAMBUNGAN ENTITAS

13. 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.

14. Jika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, standar ml 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.

15. 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.

16. PSAP 01 mensyaratkan adanya suatu pengungkapan apabila:

- (a) Laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas. PSAP 01 mensyaratkan bahwa pada saat laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas, hal tersebut harus diungkapkan, bersama dengan dasar penyusunan laporan keuangan yang digunakan dan alasan mengapa entitas dianggap tidak berkesinambungan; atau
- (b) 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. PSAP 01 mensyaratkan ketidakpastian tersebut untuk diungkapkan.

PENGUNGKAPAN

Pengungkapan Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit

17. Entitas pelaporan mengungkapkan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan pihak yang bertanggung jawab mengotorisasi laporan keuangan.

18. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit penting diketahui oleh pengguna karena laporan keuangan tidak mencerminkan peristiwa setelah tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

Pemutakhiran Pengungkapan Kondisi pada Tanggal Pelaporan

19. Apabila entitas pelaporan menerima informasi setelah tanggal pelaporan dan sebelum tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, maka entitas memutakhirkan pengungkapan berdasarkan informasi terkini tersebut.

20. Dalam beberapa kasus, entitas pelaporan perlu memutakhirkan pengungkapan laporan keuangannya untuk mencerminkan informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan, walaupun informasi tersebut tidak mempengaruhi jumlah yang disajikan dalam laporan keuangannya. Salah satu contoh perlunya pemutakhiran pengungkapan adalah ketika bukti tentang kewajiban kontinjensi yang ada pada tanggal pelaporan baru tersedia setelah akhir tanggal pelaporan.

Pengungkapan Peristiwa Nonpenyesuaian Setelah Tanggal Pelaporan

21. Apabila peristiwa nonpenyesuai 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 nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan, yang mencakup:

- (a) Sifat peristiwa; dan
- (b) Estimasi atas dampak keuangan, atau pernyataan bahwa estimasi tersebut tidak dapat dibuat.

22. Berikut adalah contoh peristiwa nonpenyesuai 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 kewajiban kontinjensi seperti penerbitan jaminan yang memiliki nilai yang signifikan; dan
- (f) Dimulainya proses tuntutan hukum yang signifikan yang setelah tanggal pelaporan, termasuk tuntutan keberatan/banding/restitusi pajak yang signifikan

TANGGAL EFEKTIF

23. Kebijakan Akuntansi ini berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2023.

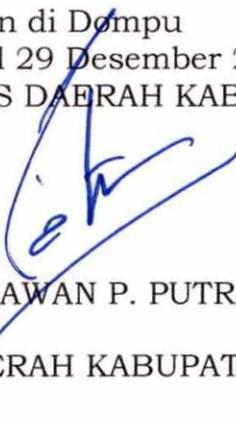
Ditetapkan di Dompu
pada tanggal 29 Desember 2023

BUPATI DOMPU



H. KADER JAELANI

Diundangkan di Dompu
Pada tanggal 29 Desember 2023
SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN DOMPU



GATOT GUNAWAN P. PUTRA

BERITA DAERAH KABUPATEN DOMPU TAHUN 2023 NOMOR 430