



SALINAN

WALI KOTA BANDUNG

PROVINSI JAWA BARAT
PERATURAN WALI KOTA BANDUNG
NOMOR 2 TAHUN 2025
TENTANG

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

WALI KOTA BANDUNG,

- Menimbang : a. bahwa kebijakan akuntansi di lingkungan Pemerintah Kota Bandung telah ditetapkan berdasarkan Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 57 Tahun 2020 tentang Perubahan Kelima Atas Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi;
- b. bahwa untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas publik pengelolaan keuangan di lingkungan Pemerintah Kota Bandung sesuai dengan dinamika perkembangan peraturan perundang-undangan yakni dengan terbitnya Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah, maka Peraturan Wali Kota sebagaimana dimaksud pada pertimbangan huruf a perlu dilakukan penyesuaian dan diganti;
- c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b, perlu menetapkan Peraturan Wali Kota tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
- Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);
2. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
3. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);

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 beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6856);
5. Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6856);
6. Undang-Undang Nomor 104 Tahun 2024 tentang Kota Bandung di Provinsi Jawa Barat (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2024 Nomor 290, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 7041);
7. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
8. 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);
9. 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);
10. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua pada Pemerintah Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 1425);
11. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 73 Tahun 2015 tentang Pedoman Penyisihan Piutang dan Penyisihan Dana Bergulir pada Pemerintah Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 1752);
12. 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);
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);

14. Peraturan Daerah Kota Bandung Nomor 2 Tahun 2023 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kota Bandung Tahun 2023 Nomor 2, Tambahan Lembaran Daerah Kota Bandung Nomor 2);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN WALI KOTA TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH.

BAB I
KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Wali Kota ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah Kota yang selanjutnya disebut Daerah adalah Daerah Kota Bandung.
2. Wali Kota adalah Wali Kota Bandung.
3. Pemerintah Daerah adalah Wali Kota sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah.
4. Keuangan Daerah adalah semua hak dan kewajiban Daerah dalam rangka penyelenggaraan Pemerintahan Daerah yang dapat dinilai dengan uang serta segala bentuk kekayaan yang dapat dijadikan milik Daerah berhubung dengan hak dan kewajiban Daerah tersebut.
5. Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat SKPKD adalah unsur penunjang Urusan Pemerintahan pada Pemerintah Daerah yang melaksanakan Pengelolaan Keuangan Daerah.
6. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasilnya.
7. Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
8. SAP Berbasis AkruaI adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Nasional/Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.
9. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan adalah konsep dasar penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan, dan merupakan acuan bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, penyusun laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan.

10. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah adalah prinsip, dasar, konvensi, aturan dan praktik spesifik yang dipilih oleh Pemerintah Daerah sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan Pemerintah Daerah untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran, antar periode maupun antar entitas.
11. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan.
12. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
13. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang selanjutnya disingkat LPSAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan SAL tahun pelaporan yang terdiri dari SAL awal, SiLPA/SiKPA, koreksi dan SAL akhir.
14. Neraca adalah laporan yang menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
15. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
16. Laporan Arus Kas yang selanjutnya disingkat LAK adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
17. Laporan Perubahan Ekuitas yang selanjutnya disingkat LPE adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai perubahan ekuitas yang terdiri dari ekuitas awal, surplus/defisit-LO, koreksi dan ekuitas akhir.

BAB II

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

Pasal 2

- (1) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah menerapkan SAP berbasis AkruaL.
- (2) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah meliputi:
 - a. merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah;
 - b. mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas;
 - c. dasar-dasar penyajian LRA dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan;

- d. mengatur penyajian laporan arus kas yang memberikan informasi historis mengenai perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris selama satu periode akuntansi;
- e. dasar-dasar penyajian LO untuk pemerintah daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan;
- f. mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasi pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud;
- g. mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada catatan atas Laporan Keuangan untuk meningkatkan transparansi laporan keuangan dan penyediaan pemahaman yang lebih baik atas informasi keuangan pemerintah daerah;
- h. mengatur perlakuan akuntansi atas pendapatan-LRA yang mencakup definisi, pengakuan, pengukuran serta pengungkapan pendapatan-LRA, dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan;
- i. mengatur perlakuan akuntansi atas belanja dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan;
- j. mengatur perlakuan akuntansi atas transfer dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan peraturan perundang-undangan;
- k. mengatur perlakuan akuntansi pembiayaan;
- l. mengatur perlakuan akuntansi atas pendapatan-LO dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan;
- m. mengatur akuntansi dana cadangan;
- n. mengatur perlakuan akuntansi atas beban dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan;
- o. mengatur perlakuan akuntansi untuk kas dan setara dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan;
- p. mengatur perlakuan akuntansi untuk piutang dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan;
- q. mengatur perlakuan akuntansi persediaan yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan;
- r. mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan;

- s. mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap meliputi pengakuan, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat aset tetap;
- t. mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan;
- u. mengatur perlakuan akuntansi kewajiban;
- v. mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan, akuntansi dan pelaporan laporan keuangan, menentukan kriteria dalam pemilihan dan perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan;
- w. mengatur perlakuan akuntansi untuk aset lainnya dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan;
- x. mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tidak berwujud;
- y. mengatur perlakuan akuntansi untuk dana bergulir;
- z. mengatur perlakuan akuntansi untuk bantuan belanja sosial;
- aa. mengatur seluruh perlakuan akuntansi untuk Badan Layanan Umum Daerah; dan
- bb. mengatur perlakuan akuntansi properti investasi.

Pasal 3

Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Wali Kota ini wajib ditaati dan dilaksanakan oleh seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah dan Satuan Kerja Pengelolaan Keuangan Daerah di Lingkungan Pemerintah Daerah.

BAB III

SISTEMATIKA KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

Pasal 4

Sistematika penyusunan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah dan format laporan keuangan tercantum dalam Lampiran I dan Lampiran II yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Wali Kota ini, dengan susunan sebagai berikut:

- a. Lampiran I :
 - 1. BAB I : Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
 - 2. BAB II : Penyajian Laporan Keuangan
 - 3. BAB III : Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas
 - 4. BAB IV : Laporan Arus Kas
 - 5. BAB V : Laporan Operasional
 - 6. BAB VI : Laporan Keuangan Konsolidasian
 - 7. BAB VII : Catatan Atas Laporan Keuangan
 - 8. BAB VIII : Akuntansi Pendapatan-LRA Berbasis Kas

- 9. BAB IX : Akuntansi Belanja
 - 10. BAB X : Akuntansi Transfer
 - 11. BAB XI : Akuntansi Pembiayaan
 - 12. BAB XII : Akuntansi Pendapatan-LO Berbasis Akrua
 - 13. BAB XIII : Akuntansi Dana Cadangan
 - 14. BAB XIV : Akuntansi Beban
 - 15. BAB XV : Akuntansi Kas dan Setara Kas
 - 16. BAB XVI : Akuntansi Piutang
 - 17. BAB XVII : Akuntansi Persediaan
 - 18. BAB XVIII : Akuntansi Investasi
 - 19. BAB XIX : Akuntansi Aset Tetap
 - 20. BAB XX : Akuntansi Kontruksi Dalam Pengerjaan
 - 21. BAB XXI : Akuntansi Kewajiban
 - 22. BAB XXII : Akuntansi Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, Operasi Yang Tidak Dilanjutkan dan Peristiwa Luar Biasa
 - 23. BAB XXIII : Akuntansi Aset Lainnya
 - 24. BAB XXIV : Akuntansi Tidak Berwujud (ATB)
 - 25. BAB XXV : Akuntansi Dana Bergulir
 - 26. BAB XXVI : Akuntansi Belanja Bantuan Sosial
 - 27. BAB XXVII : Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah
 - 28. BAB XXVIII : Akuntansi Properti Investasi
- b. Lampiran II : Format Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

BAB IV KETENTUAN PENUTUP

Pasal 5

Pada saat Peraturan Wali Kota ini mulai berlaku:

- a. Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi (Berita Daerah Kota Bandung Tahun 2014 Nomor 19);
- b. Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 1136 Tahun 2015 tentang Perubahan Atas Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi (Berita Daerah Kota Bandung Tahun 2015 Nomor 39);
- c. Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 1331 Tahun 2017 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi (Berita Daerah Kota Bandung Tahun 2017 Nomor 68);
- d. Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 008 Tahun 2019 tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi (Berita Daerah Kota Bandung Tahun 2019 Nomor 8);

- e. Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 048 Tahun 2019 tentang Perubahan Keempat Atas Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi (Berita Daerah Kota Bandung Tahun 2019 Nomor 48); dan
- f. Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 057 Tahun 2020 tentang Perubahan Kelima Atas Peraturan Wali Kota Bandung Nomor 528 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi (Berita Daerah Kota Bandung Tahun 2020 Nomor 58),
dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 6

Peraturan Wali Kota ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.


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

Ditetapkan di Bandung
pada tanggal 10 Januari 2025
Pj. WALI KOTA BANDUNG,
TTD.
A. KOSWARA

Diundangkan di Bandung
pada tanggal 10 Januari 2025
Pj. SEKRETARIS DAERAH KOTA BANDUNG,
TTD.
ISKANDAR ZULKARNAIN

BERITA DAERAH KOTA BANDUNG TAHUN 2025 NOMOR 2

Salinan sesuai dengan aslinya
KEPALA BAGIAN HUKUM
PADA SEKRETARIAT DAERAH KOTA BANDUNG,



SANTOSA LUKMAN ARIEF, SH
Pembina
NIP. 19760604 200604 1 002

LAMPIRAN I
PERATURAN WALI KOTA BANDUNG
NOMOR 2 TAHUN 2025
TENTANG
KEBIJAKAN AKUNTANSI
PEMERINTAH DAERAH

BAB I
KERANGKA KONSEPTUAL
AKUNTANSI PEMERINTAHAN

A. Pendahuluan

Tujuan dari Kerangka Konseptual Akuntansi ini adalah:

1. Kerangka konseptual ini merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah. Tujuannya adalah sebagai acuan bagi:
 - a. Penyusun standar dalam melaksanakan tugasnya;
 - b. Penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam kebijakan akuntansi;
 - c. Pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi pemerintahan; dan
 - d. Para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi pemerintahan.
2. Kerangka konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal terdapat masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam kebijakan akuntansi pemerintahan.
3. Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan kebijakan akuntansi, maka ketentuan kebijakan akuntansi diunggulkan relatif terhadap kerangka konseptual ini. Dalam jangka panjang, konflik demikian diharapkan dapat diselesaikan sejalan dengan pengembangan kebijakan akuntansi di masa depan.

B. Ruang Lingkup

1. Kerangka konseptual ini membahas:
 - a. Tujuan kerangka konseptual;
 - b. Lingkungan akuntansi pemerintah daerah;
 - c. Pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna;
 - d. Entitas akuntansi dan entitas pelaporan;
 - e. Peranan dan tujuan pelaporan keuangan, komponen laporan keuangan serta dasar hukum;
 - f. Asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi; dan
 - g. Unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan, dan pengukurannya.
2. Kerangka konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan Pemerintah Daerah.

C. Lingkungan Akuntansi Pemerintahan

1. Lingkungan operasional organisasi pemerintah daerah berpengaruh terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.
2. Ciri-ciri penting lingkungan pemerintahan yang perlu dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut:
 - a. Ciri utama struktur pemerintahan dan pelayanan yang diberikan:
 - 1) Bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan;
 - 2) Sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar pemerintah;
 - 3) Pengaruh proses politik; dan
 - 4) Hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah daerah.
 - b. Ciri keuangan pemerintah daerah yang penting bagi pengendalian:
 - 1) Anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan sebagai alat pengendalian;
 - 2) Investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;
 - 3) Kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk tujuan pengendalian; dan
 - 4) Penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah daerah.

D. Bentuk Umum Pemerintahan dan Pemisahan Kekuasaan

1. Dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berazas Pancasila, kekuasaan ada di tangan rakyat sesuai dengan sila keempat. Rakyat mendelegasikan kekuasaan kepada pejabat publik melalui proses pemilihan. Sejalan dengan pendelegasian kekuasaan ini adalah pemisahan wewenang di antara eksekutif, legislatif, dan yudikatif dan penyelenggara negara lainnya sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Sistem ini dimaksudkan untuk mengawasi dan menjaga keseimbangan terhadap kemungkinan penyalahgunaan kekuasaan di antara penyelenggara negara.
2. Sebagaimana berlaku dalam lingkungan keuangan daerah, pemerintah daerah menyusun anggaran dan menyampaikan kepada DPRD untuk mendapatkan persetujuan. Setelah mendapatkan persetujuan, pemerintah daerah melaksanakannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan yang berlaku. Pemerintah daerah bertanggung jawab atas penyelenggaraan keuangan tersebut kepada DPRD.

E. Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan Antar Pemerintah

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

F. Pengaruh Proses Politik

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

G. Hubungan antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah Daerah

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

1. Pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya suka rela.
2. Jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak sebagaimana ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti penghasilan yang diperoleh, kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai tambah ekonomis, atau nilai kenikmatan yang diperoleh.
3. Efisiensi pelayanan yang diberikan pemerintah daerah dibandingkan dengan pungutan yang digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur sehubungan dengan monopoli pelayanan oleh pemerintah daerah. Dengan dibukanya kesempatan kepada pihak lain untuk menyelenggarakan pelayanan yang biasanya dilakukan pemerintah daerah, seperti layanan pendidikan dan kesehatan, pengukuran efisiensi pelayanan oleh pemerintah daerah menjadi lebih mudah.
4. Pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan pemerintah daerah adalah relatif sulit.

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

Anggaran pemerintah daerah merupakan dokumen formal hasil kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan pemerintah daerah dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan demikian, anggaran mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah daerah dan memberi landasan bagi upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh pemerintah daerah untuk suatu periode tertentu yang biasanya mencakup periode tahunan. Namun, tidak tertutup kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih atau kurang dari setahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah daerah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara lain karena:

1. Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
2. Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
3. Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum.

4. Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah daerah.
5. Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah daerah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada publik.

I. Investasi dalam Aset yang Tidak Menghasilkan Pendapatan

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

J. Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana untuk Tujuan Pengendalian

Akuntansi dana (*fund accounting*) merupakan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang lazim diterapkan di lingkungan pemerintah daerah yang memisahkan kelompok dana menurut tujuannya, sehingga masing-masing merupakan entitas akuntansi yang mampu menunjukkan keseimbangan antara belanja dan pendapatan atau transfer yang diterima. Akuntansi dana dapat diterapkan untuk tujuan pengendalian masing-masing kelompok dana selain kelompok dana umum (*the general fund*) sehingga perlu dipertimbangkan dalam pengembangan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

K. Penyusutan Aset Tetap

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

L. Pengguna dan Kebutuhan Informasi Para Pengguna

1. Pengguna Laporan Keuangan

Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah daerah, namun tidak terbatas pada:

- a. Masyarakat;
- b. Wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- c. Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman;
- d. Pemerintah pusat; dan
- e. Pemerintah daerah.

2. Kebutuhan Informasi Para Pengguna Laporan Keuangan

- a. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian laporan keuangan pemerintah daerah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian, berhubung laporan keuangan pemerintah daerah berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah maka komponen laporan keuangan yang disajikan setidaknya- tidaknya mencakup jenis laporan keuangan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*). Selain itu, karena pajak merupakan sumber utama pendapatan pemerintah daerah, maka ketentuan laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para pembayar pajak perlu mendapat perhatian.
- b. Kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional pemerintahan serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan memadai apabila didasarkan pada basis akrual, yakni berdasarkan pengakuan munculnya hal dan kewajiban, bukan berdasarkan pada arus kas semata. Namun, apabila terdapat ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengharuskan penyajian suatu laporan keuangan dengan basis kas, maka laporan keuangan dimaksud wajib disajikan demikian.
- c. Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam laporan keuangan, pemerintah daerah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Selanjutnya, pemerintah daerah dapat menentukan bentuk dan jenis informasi tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang diatur dalam kerangka konseptual ini maupun kebijakan-kebijakan akuntansi yang dinyatakan lebih lanjut.

M. Entitas Akuntansi dan Pelaporan

1. Entitas akuntansi adalah SKPD pada Pemerintah Daerah yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakan.
2. Entitas pelaporan adalah Pemerintah Daerah yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
3. Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya.

N. Peranan Pelaporan Keuangan

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

2. Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:
 - a. Akuntabilitas
Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.
 - b. Manajemen
Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah daerah untuk kepentingan masyarakat.
 - c. Transparansi
Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah daerah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.
 - d. Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)
Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah daerah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.
 - e. Evaluasi Kinerja
Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah daerah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

O. Tujuan Pelaporan Keuangan

1. Pelaporan keuangan pemerintah daerah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:
 - a. Menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;
 - b. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
 - c. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
 - d. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
 - e. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman;
 - f. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

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

P. Komponen Laporan Keuangan

1. Laporan keuangan pokok terdiri dari:
 - a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
 - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL);
 - c. Neraca;
 - d. Laporan Operasional (LO);
 - e. Laporan Arus Kas (LAK);
 - f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
 - g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
2. Selain laporan keuangan pokok seperti disebut di atas, entitas pelaporan wajib menyajikan laporan lain dan/atau elemen informasi akuntansi yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*).

Q. Dasar Hukum Pelaporan Keuangan

1. Pelaporan keuangan pemerintah daerah diselenggarakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan pemerintah daerah, antara lain:
 - a. Undang-Undang Dasar Republik Indonesia 1945, khususnya bagian yang mengatur keuangan Negara terutama pasal 23 ayat 1: Anggaran pendapatan dan belanja negara sebagai wujud dari pengelolaan keuangan negara ditetapkan setiap tahun dengan undang-undang dan dilaksanakan secara terbuka dan bertanggung jawab untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat;
 - b. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
 - c. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
 - d. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara;
 - e. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah;
 - f. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
 - g. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
 - h. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah;
 - i. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 73 Tahun 2015 tentang Pedoman Penyisihan Piutang dan Penyisihan Dana Bergulir pada Pemerintah Daerah;
 - j. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah;
 - k. Peraturan Daerah Kota Bandung Nomor 2 Tahun 2023 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.

R. Asumsi Dasar

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

- a. Asumsi kemandirian entitas;
- b. Asumsi kesinambungan entitas; dan
- c. Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

S. Kemandirian Entitas

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

T. Kesinambungan Entitas

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

U. Keterukuran dalam Satuan Uang (*Monetary Measurement*)

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

V. Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

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

1. Relevan

- a. Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.
- b. Informasi yang relevan:
 - 1) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)
Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
 - 2) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)
Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

- 3) Tepat waktu
Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
- 4) Lengkap
Informasi akuntansi keuangan pemerintah daerah disajikan selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

2. Andal

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

a. Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

b. Dapat Diverifikasi (*verifiability*)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

c. Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat Dibandingkan

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

4. Dapat Dipahami

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

W. Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan

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

1. Basis Akuntansi

- a. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah daerah adalah basis akrual untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan-undangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan laporan demikian;
- b. Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO;
- c. Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan, serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual;
- d. Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah daerah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

2. Nilai Historis (*Historical Cost*)

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

3. Realisasi (*Realization*)

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

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

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

5. Periodisitas (*Periodicity*)

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

6. Konsistensi (*Consistency*)

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

7. Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)

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

8. Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

- a. Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas Laporan Keuangan;
- b. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

X. Kendala Informasi yang Relevan dan Andal

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

1. Materialitas

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

2. Pertimbangan Biaya dan Manfaat

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

3. Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif

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

Y. Unsur Laporan Keuangan

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

Z. Laporan Realisasi Anggaran

1. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.
2. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer dan pembiayaan. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut:
 - a. Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah daerah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah;
 - b. Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah;

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

AA. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)

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

BB. Neraca

- 1. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
- 2. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut:
 - a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya;
 - b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah; dan
 - c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.

CC. Aset

- 1. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah daerah, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah daerah.
- 2. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.
- 3. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan.

4. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah daerah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.
5. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara lain penyertaan modal pemerintah daerah dan investasi permanen lainnya.
6. Properti investasi merupakan properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kontribusi tahunan atau kontribusi bagi keuntungan 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 dan/atau dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
7. Aset tetap meliputi:
 - a. Tanah;
 - b. Peralatan dan mesin, yang antara lain terdiri dari:
 - 1) alat-alat besar;
 - 2) alat-alat angkutan;
 - 3) alat-alat bengkel dan alat ukur;
 - 4) alat-alat pertanian/peternakan;
 - 5) alat-alat kantor dan rumah tangga;
 - 6) alat studio dan alat komunikasi;
 - 7) alat-alat kedokteran;
 - 8) alat-alat laboratorium; dan
 - 9) alat keamanan.
 - c. Gedung dan bangunan, yang antara lain terdiri dari:
 - 1) bangunan Gedung; dan
 - 2) bangunan monument.
 - d. Jalan, irigasi dan jaringan, yang antara lain terdiri dari:
 - 1) jalan dan jembatan;
 - 2) bangunan air/irigasi;
 - 3) instalasi; dan
 - 4) jaringan.
 - e. Aset tetap lainnya, yang antara lain terdiri dari:
 - 1) buku dan perpustakaan;
 - 2) barang bercorak kesenian/kebudayaan; dan
 - 3) hewan/ternak dan tumbuhan.
 - f. Konstruksi dalam pengerjaan.
8. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama (kemitraan).

DD. Kewajiban

1. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah daerah mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.
2. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah daerah lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah daerah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah daerah atau dengan pemberi jasa lainnya.
3. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.
4. Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

EE. Ekuitas

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

FF. Laporan Operasional

1. Laporan operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam suatu periode pelaporan.
2. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut.
 - a. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih;
 - b. Beban adalah kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih;
 - c. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lainnya, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil; dan
 - d. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

GG. Laporan Arus Kas

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

2. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:
 - a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Daerah; dan
 - b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Daerah.

HH. Laporan Perubahan Ekuitas

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

II. Catatan atas Laporan Keuangan

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

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

JJ. Pengakuan Unsur Laporan Keuangan

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

2. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui yaitu:
 - a. Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan; dan
 - b. Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.
3. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

KK. Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi

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

LL. Keandalan Pengukuran

1. Kriteria pengakuan pada umumnya didasarkan pada nilai uang akibat peristiwa atau kejadian yang dapat diandalkan pengukurannya. Namun ada kalanya pengakuan didasarkan pada hasil estimasi yang layak. Apabila pengukuran berdasarkan biaya dan estimasi yang layak tidak mungkin dilakukan, maka pengakuan transaksi demikian cukup diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi apabila kriteria pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi peristiwa atau keadaan lain di masa mendatang.

MM. Pengakuan Aset

1. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
2. Sejalan dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar dimuka diakui ketika hak untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.
3. Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah daerah antara lain bersumber dari pajak, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan daerah, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah daerah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke Rekening Kas Umum Daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah daerah setelah periode akuntansi berjalan.

NN. Pengakuan Kewajiban

1. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sekarang, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
2. Sejalan dengan penerapan basis akrual, kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

OO. Pengakuan Pendapatan-LO dan Pendapatan-LRA

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

PP. Pengakuan Beban dan Belanja

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

QQ. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan

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

BAB II

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

A. Pendahuluan

Tujuan kebijakan ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan.

Untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis akrual. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam kebijakan akuntansi pemerintahan lainnya.

B. Ruang Lingkup

1. Laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
2. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, legislatif, lembaga pemeriksa/pengawas, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah daerah. Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.
3. Kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi dalam menyusun laporan keuangan. Entitas pelaporan yaitu Pemerintah Daerah, sedangkan entitas akuntansi yaitu SKPD dan PPKD di lingkungan Pemerintah Daerah, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.

C. Basis Akuntansi

1. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah daerah yaitu basis akrual.
2. Entitas pelaporan untuk menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan pendapatan, beban maupun pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas.
3. Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi berbasis akrual, menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan tentang anggaran.

D. Definisi

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

1. Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
3. Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) adalah rencana keuangan tahunan pemerintah negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.
4. Apropriasi merupakan anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.
5. Arus Kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Daerah.
6. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

7. Aset tak berwujud adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.
8. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
9. Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
10. Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
11. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
12. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
13. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
14. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.
15. Entitas Akuntansi adalah unit pada pemerintah daerah pengguna anggaran/pengguna barang dan karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan. Entitas akuntansi mengacu pada ketentuan peraturan daerah yang mengatur tentang tugas pokok dan fungsi setiap unit/satuan kerja pada pemerintah daerah.
16. Entitas Pelaporan adalah unit pada pemerintahan terdiri atas satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
17. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
18. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.
19. Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
20. Kas Negara adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.
21. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

22. Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.
23. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
24. Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.
25. Laporan keuangan interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara dua laporan keuangan tahunan.
26. Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.
27. Mata uang pelaporan adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.
28. Materialitas adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di mana kekurangan atau salah saji terjadi.
29. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
30. Otorisasi Kredit Anggaran (*allotment*) adalah dokumen pelaksanaan anggran yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi instansi dan digunakan untuk memperoleh uang dari Bendahara Umum Negara/Daerah guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode otorisasi tersebut.
31. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
32. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
33. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
34. Penyusutan/depresiasi adalah alokasi sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
35. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah daerah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
36. Piutang Transfer adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan.
37. Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.

38. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
39. Rekening Kas Umum Negara adalah rekening tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara pada bank sentral.
40. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
41. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.
42. Selisih kurs adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing ke rupiah pada kurs yang berbeda.
43. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
44. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBD selama periode pelaporan.
45. Surplus/defisit-LO adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa.
46. Surplus/defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.
47. Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.
48. Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
49. Utang Transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan.

E. Tujuan Laporan Keuangan

1. Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:
 - a. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah daerah;
 - b. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah daerah;
 - c. Menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya ekonomi;

- d. Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
 - e. Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
 - f. Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah daerah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan; dan
 - g. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.
2. Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan, sumberdaya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian yang terkait. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:
- a. Indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
 - b. Indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPRD.
3. Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:
- a. Aset;
 - b. Kewajiban;
 - c. Ekuitas;
 - d. Pendapatan-LRA;
 - e. Belanja;
 - f. Transfer;
 - g. Pembiayaan;
 - h. Saldo anggaran lebih;
 - i. Pendapatan-LO
 - j. Beban; dan
 - k. Arus kas.
4. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan sebagaimana terdapat dalam poin 1, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan nonkeuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.

F. Tanggung Jawab Pelaporan Keuangan

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

G. Komponen-Komponen Laporan Keuangan

1. Komponen-komponen yang terdapat dalam suatu set laporan keuangan pokok terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai berikut:
 - a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
 - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL)
 - c. Neraca;
 - d. Laporan Operasional (LO);
 - e. Laporan Arus Kas (LAK);
 - f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
 - g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

2. Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan, kecuali:
 - a. Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan; dan
 - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih hanya disajikan oleh Bendahara Umum Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasian.
3. Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan adalah unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum daerah dan/atau sebagai kuasa bendaharawan umum daerah.
4. Kegiatan keuangan pemerintah daerah dibatasi dengan anggaran. Laporan keuangan menyediakan informasi mengenai apakah sumber daya ekonomi telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan. Laporan Realisasi Anggaran memuat anggaran dan realisasi.
5. Entitas pelaporan juga menyajikan Saldo Anggaran Lebih pemerintah daerah yang mencakup Saldo Anggaran Lebih tahun sebelumnya, penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan, dan penyesuaian lain yang diperkenankan.
6. Laporan keuangan memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan kewajiban entitas pelaporan pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan entitas pelaporan dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan di masa mendatang.
7. Entitas pelaporan menyajikan informasi untuk membantu para pengguna dalam memperkirakan kinerja keuangan entitas dan pengelolaan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi.
8. Entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
9. Entitas pelaporan menyajikan kekayaan bersih pemerintah daerah yang mencakup ekuitas awal, surplus/defisit periode bersangkutan, dan dampak kumulatif akibat perubahan kebijakan dan kesalahan mendasar.
10. Untuk menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan keuangan, entitas pelaporan harus mengungkapkan semua informasi penting baik yang telah tersaji maupun tidak tersaji dalam lembar muka laporan keuangan.
11. Entitas pelaporan mengungkapkan informasi penting tentang ketaatan terhadap anggaran.

H. Struktur dan Isi Pendahuluan

1. Pernyataan kebijakan 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.
2. Pernyataan kebijakan ini menggunakan istilah pengungkapan dalam arti yang seluas-luasnya, meliputi pos-pos yang disajikan dalam setiap lembar muka laporan keuangan maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Pengungkapan yang disyaratkan dalam Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan lainnya disajikan sesuai dengan ketentuan dalam kebijakan akuntansi tersebut. Kecuali ada kebijakan akuntansi yang mengatur sebaliknya, pengungkapan yang demikian dibuat pada lembar muka laporan keuangan yang relevan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

I. Identifikasi Laporan Keuangan

1. Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas dari informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama.
2. Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan hanya berlaku untuk laporan keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan dalam suatu laporan tahunan atau dokumen lainnya. Oleh karena itu, penting bagi pengguna untuk dapat membedakan informasi yang disajikan menurut Kebijakan Akuntansi Pemerintahan dari informasi lain, namun bukan merupakan subyek yang diatur dalam Pernyataan Kebijakan ini.
3. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas. Di samping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan diulang pada setiap halaman laporan bilamana perlu untuk memperoleh pemahaman yang memadai atas informasi yang disajikan:
 - a. Nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
 - b. Cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau konsolidasian dari beberapa entitas pelaporan;
 - c. Tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;
 - d. Mata uang pelaporan; dan
 - e. Tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan keuangan.
4. Persyaratan dalam poin 1 dapat dipenuhi dengan penyajian judul dan judul kolom yang singkat pada setiap halaman laporan keuangan. Berbagai pertimbangan digunakan untuk pengaturan tentang penomoran halaman, referensi, dan susunan lampiran sehingga dapat mempermudah pengguna dalam memahami laporan keuangan.
5. Laporan keuangan seringkali lebih mudah dimengerti bilamana informasi disajikan dalam ribuan atau jutaan rupiah. Penyajian demikian ini dapat diterima sepanjang tingkat ketepatan dalam penyajian angka-angka diungkapkan dan informasi yang relevan tidak hilang.

J. Periode Pelaporan

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

K. Tepat Waktu

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

L. Laporan Realisasi Anggaran

1. Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD.
2. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah daerah dalam satu periode pelaporan.
3. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:
 - a. Pendapatan-LRA;
 - b. Belanja;
 - c. Transfer;
 - d. Surplus/defisit-LRA;
 - e. Pembiayaan; dan
 - f. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.
4. Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan.
5. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
6. Pernyataan kebijakan akuntansi pemerintahan mengenai Laporan Realisasi Anggaran mengatur persyaratan-persyaratan untuk penyajian Laporan Realisasi Anggaran dan pengungkapan informasi terkait.

M. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

1. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyaji 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.
2. Disamping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

N. Neraca

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

O. Klasifikasi

1. Setiap entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.
2. Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.

3. Apabila suatu entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca untuk memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang.
4. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian aset nonkeuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan nonlancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.
5. Neraca menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:
 - a. Kas dan setara kas;
 - b. Investasi jangka pendek;
 - c. Piutang pajak dan bukan pajak;
 - d. Persediaan;
 - e. Investasi jangka panjang;
 - f. Properti investasi;
 - g. Aset tetap;
 - h. Aset lainnya;
 - i. Kewajiban jangka pendek;
 - j. Kewajiban jangka panjang; dan
 - k. Ekuitas.
6. Pos-pos selain yang disebutkan pada poin 5 di atas disajikan dalam Neraca jika Kebijakan Akuntansi Pemerintahan mensyaratkan, atau jika penyajian demikian perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas pelaporan.
7. Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:
 - a. Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
 - b. Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan; dan
 - c. Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.
8. Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi kadang-kadang diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda dalam sifat dan fungsi kadang-kadang diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh, sekelompok aset tetap tertentu dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok lainnya dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasikan.

P. Aset Lancar

1. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:
 - a. Diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan; atau
 - b. Berupa kas dan setara kas; dan
 - c. Semua aset selain yang termasuk dalam (a) dan (b), diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.

2. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito berjangka 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan, surat berharga yang mudah diperjualbelikan. Pos-pos piutang antara lain piutang pajak, retribusi, denda, bagian lancar penjualan angsuran, bagian lancar tuntutan ganti rugi, dan piutang lainnya yang diharapkan diterima dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.

Q. Aset Nonlancar

1. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang dan aset tak berwujud, yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk kegiatan pemerintah daerah atau yang digunakan masyarakat umum.
2. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya untuk mempermudah pemahaman atas pos-pos aset nonlancar yang disajikan di neraca.
3. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka panjang terdiri dari investasi nonpermanen dan investasi permanen.
4. Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.
5. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.
6. Investasi nonpermanen terdiri dari:
 - a. Pembelian Surat Utang Negara;
 - b. Penanaman modal dalam proyek Pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;
 - c. Dana bergulir; dan
 - d. Investasi nonpermanen lainnya.
7. Investasi permanen terdiri dari:
 - a. Penyertaan modal pemerintah daerah pada perusahaan perusahaan daerah, lembaga keuangan, badan internasional dan badan hukum lainnya bukan milik daerah; dan
 - b. Investasi permanen lainnya.
8. Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kontribusi tahunan atau kontribusi bagi keuntungan atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:
 - a. Digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
 - b. Dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
9. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

10. Aset tetap terdiri dari:

- a. Tanah
- b. Peralatan dan mesin, yang antara lain terdiri dari:
 - 1) alat-alat besar;
 - 2) alat-alat angkutan;
 - 3) alat-alat bengkel dan alat ukur;
 - 4) alat-alat pertanian/peternakan;
 - 5) alat-alat kantor dan rumah tangga;
 - 6) alat studio dan alat komunikasi;
 - 7) alat-alat kedokteran;
 - 8) alat-alat laboratorium; dan
 - 9) alat keamanan.
- c. Gedung dan bangunan, yang antara lain terdiri dari:
 - 1) bangunan gedung; dan
 - 2) bangunan monumen.
- d. Jalan, irigasi dan jaringan, yang antara lain terdiri dari:
 - 1) jalan dan jembatan;
 - 2) bangunan air/irigasi;
 - 3) instalasi; dan
 - 4) jaringan.

11. Aset tetap lainnya, yang antara lain terdiri dari:

- a. buku dan perpustakaan;
- b. barang bercorak kesenian/kebudayaan;
- c. hewan/ternak dan tumbuhan;
- d. aset tetap dalam renovasi; dan
- e. konstruksi dalam pengerjaan.

12. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.

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

R. Pengakuan Aset

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

S. Pengukuran Aset

1. Pengukuran aset adalah sebagai berikut:

- a. Kas dicatat sebesar nilai nominal;
- b. Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;
- c. Piutang dicatat sebesar nilai nominal;
- d. Persediaan dicatat sebesar:
 - 1) Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
 - 2) Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri; dan
 - 3) Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

2. Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh kepemilikan yang sah atas investasi tersebut;
3. Aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.
4. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.
5. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.
6. Aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

T. Kewajiban Jangka Pendek

1. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.
2. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.
3. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang perhitungan pihak ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

U. Kewajiban Jangka Panjang

1. Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan untuk diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:
 - a. Jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;
 - b. Entitas bermaksud mendanai kembali (*refinance*) kewajibant tersebut atas dasar jangka panjang; dan
 - c. Maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadualan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.

Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek sesuai dengan poin ini, bersama-sama dengan informasi yang mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan

2. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.
3. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:
 - a. Pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai konsekuensi adanya pelanggaran; dan
 - b. Tidak mungkin terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

V. Pengakuan Kewajiban

1. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
2. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

W. Pengukuran Kewajiban

Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

X. Ekuitas

1. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal laporan.
2. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.
3. Informasi yang disajikan dalam Neraca atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan
4. Suatu entitas pelaporan mengungkapkan, baik dalam Neraca maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan subklasifikasi pos-pos yang disajikan, diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi entitas yang bersangkutan. Suatu pos disubklasifikasikan lebih lanjut, bilamana perlu, sesuai dengan sifatnya.

5. Rincian yang tercakup dalam subklasifikasi di Neraca atau di Catatan atas Laporan Keuangan tergantung pada persyaratan dari Kebijakan Akuntansi Pemerintahan dan materialitas jumlah pos yang bersangkutan. Faktor-faktor yang disebutkan dalam poin 4 dapat digunakan dalam menentukan dasar bagi subklasifikasi.
6. Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya:
 - a. Piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi, penjualan, pihak terkait, uang muka, dan jumlah lainnya; piutang transfer dirinci menurut sumbernya;
 - b. Persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan kebijakan yang mengatur akuntansi untuk persediaan;
 - c. Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan kebijakan yang mengatur tentang aset tetap;
 - d. Utang transfer dianalisis menurut entitas penerimanya;
 - e. Dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya; dan
 - f. Pengungkapan kepentingan pemerintah daerah dalam perusahaan daerah/lainnya adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat pengendalian dan metode penilaian.

Y. Laporan Arus Kas

1. Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
2. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
3. Penyajian Laporan Arus Kas dan pengungkapan yang berhubungan dengan arus kas diatur dalam Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan tentang Laporan Arus Kas.

Z. Laporan Operasional

1. Laporan finansial mencakup laporan operasional yang menyajikan pos-pos sebagai berikut:
 - a. Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;
 - b. Beban dari kegiatan operasional;
 - c. Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada;
 - d. Pos luar biasa, bila ada; dan
 - e. Surplus/defisit-LO.Penambahan pos-pos, judul dan subtotal disajikan dalam laporan operasional jika Kebijakan Akuntansi ini mensyaratkannya, atau jika diperlukan untuk menyajikan dengan wajar hasil operasi suatu entitas pelaporan.
2. Dalam hubungannya dengan laporan operasional, kegiatan operasional suatu entitas pelaporan dapat dianalisis menurut klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.
3. Penambahan pos-pos pada laporan operasional dan deskripsi yang digunakan serta susunan pos-pos dapat diubah apabila diperlukan untuk menjelaskan operasi yang dimaksud. Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan meliputi materialitas dan sifat serta fungsi komponen pendapatan-LO dan beban.

4. Dalam laporan operasional yang dianalisis suatu klasifikasi beban, beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi (sebagai contoh beban penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban transportasi, dan beban gaji dan tunjangan pegawai) dan tidak dialokasikan pada berbagai fungsi dalam suatu entitas pelaporan. Metode ini sederhana untuk diaplikasikan dalam kebanyakan entitas kecil karena tidak memerlukan alokasi beban operasional pada berbagai fungsi.
5. Dalam laporan operasional yang dianalisis menurut klasifikasi fungsi, beban-beban dikelompokkan menurut program atau yang dimaksudkannya. Penyajian laporan ini memberikan informasi yang lebih relevan bagi pemakai dibandingkan dengan laporan menurut klasifikasi ekonomi, walau dalam hal ini pengalokasian beban ke fungsi-fungsi adakalanya bersifat arbitrer dan atas dasar pertimbangan tertentu.
6. Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut klasifikasi fungsi mengungkapkan pula tambahan informasi beban menurut klasifikasi ekonomi antara lain meliputi beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan tunjangan pegawai, dan beban bunga pinjaman.
7. Untuk memilih metode klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi tergantung pada faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta hakikat organisasi. Kedua metode ini dapat memberikan indikasi beban yang mungkin, baik secara langsung maupun tidak langsung, berbeda dengan output entitas pelaporan bersangkutan. Karena penerapan masing-masing metode pada entitas yang berbeda mempunyai kelebihan tersendiri, maka kebijakan ini memperbolehkan entitas pelaporan memilih salah satu metode yang dipandang dapat menyajikan unsur operasi secara baik.
8. Kebijakan akuntansi menerapkan Laporan Operasional menurut klasifikasi ekonomi.
9. Dalam laporan operasional, surplus/defisit penjualan aset non lancar dan pendapatan/beban luar biasa dikelompokkan dalam kelompok tersendiri.
10. Penyajian Laporan Operasional secara rinci yang beban-bebannya dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi diuraikan dalam Pernyataan Kebijakan Akuntansi Laporan Operasional.

AA. Laporan Perubahan Ekuitas

1. Laporan perubahan ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos:
 - a. Ekuitas awal;
 - b. Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
 - c. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:
 - 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.
2. Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

BB. Catatan atas Laporan Keuangan

Struktur Catatan atas Laporan Keuangan dijelaskan sebagai berikut:

1. Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:
 - a. Informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
 - b. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro;
 - c. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
 - d. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
 - e. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
 - f. Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
 - g. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
2. Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Laporan Arus Kas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
3. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Laporan Arus Kas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.
4. Dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan untuk mengubah susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Misalnya informasi tingkat bunga dan penyesuaian nilai wajar dapat digabungkan dengan informasi jatuh tempo surat-surat berharga.

CC. Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi

1. Bagian kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:
 - a. dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
 - b. sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Kebijakan Akuntansi Pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan; dan
 - c. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

2. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.
3. Dalam menentukan apakah suatu kebijakan akuntansi perlu diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan apakah pengungkapan tersebut dapat membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan- kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal sebagai berikut:
 - a. Pengakuan pendapatan-LRA;
 - b. Pengakuan pendapatan-LO;
 - c. Pengakuan belanja;
 - d. Pengakuan beban;
 - e. Prinsip-prinsip penyusunan laporan keuangan konsolidasian;
 - f. Investasi;
 - g. Pengakuan dan penghentian/penghapusan asset berwujud dan tidak berwujud;
 - h. Kontrak-kontrak konstruksi;
 - i. Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
 - j. Kemitraan dengan pihak ketiga;
 - k. Biaya penelitian dan pengembangan;
 - l. Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
 - m. Dana cadangan; dan
 - n. Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.
4. Setiap entitas pelaporan perlu mempertimbangkan sifat kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib (*nonreciprocal revenue*), penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.
5. Kebijakan akuntansi bisa menjadi signifikan walaupun nilai pos-pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam Pernyataan Kebijakan ini.

DD. Ilustrasi Format Laporan Keuangan

Ilustrasi format laporan keuangan Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) disajikan dalam Lampiran II kebijakan ini.

EE. Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya

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

1. Domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi dimana entitas tersebut beroperasi;
2. Penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;
3. Ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

- FF. Ketentuan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)
1. Badan Layanan Umum Daerah untuk SKPD dalam menyusun laporan keuangannya berdasarkan pada Standar Akuntansi Keuangan.
 2. Dalam pelaporan keuangan BLUD-SKPD yang berasal dari dana APBD, laporan keuangannya dikonversi sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) untuk digabung dengan laporan keuangan Pemerintah Kota. Sedangkan laporan keuangan yang berasal dari luar APBD dilaporkan pada lampiran tersendiri.
 3. Badan Layanan Umum Daerah untuk UPTD dalam menyusun laporan keuangannya berdasarkan pada Standar Akuntansi Keuangan digabung dengan SKPD yang mempunyai BLUD.
 4. Dalam pelaporan keuangan BLUD-UPTD yang berasal dari dana APBD, laporan keuangannya dikonversi sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) untuk digabung dengan laporan keuangan SKPD yang mempunyai BLUD. Sedangkan laporan keuangan yang berasal dari luar APBD dilaporkan pada lampiran tersendiri.

BAB III LAPORAN REALISASI ANGGARAN BERBASIS KAS

A. Pendahuluan

Tujuan kebijakan Laporan Realisasi Anggaran adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran untuk pemerintah daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan. Perbandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian Laporan Realisasi Anggaran yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
2. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

C. Manfaat Informasi Realisasi Anggaran

1. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang diperbandingkan dengan anggarannya. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dengan:
 - a. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
 - b. Menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.

2. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif. Laporan Realisasi Anggaran dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi:
 - a. Telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;
 - b. Telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBD); dan
 - c. Telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

D. Definisi

Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Penyataan Kebijakan ini dengan pengertian:

1. Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
3. Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.
4. Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
5. Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
6. Belanja Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.
7. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
8. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dibebankan dalam satu tahun anggaran.
9. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
10. Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Wali Kota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran pemerintah daerah.
11. Kas Negara adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.

12. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
13. Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.
14. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
15. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
16. Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah daerah.
17. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
18. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.
19. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan pengeluaran dan belanja serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBD selama satu periode pelaporan.
20. Surplus/Defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.
21. Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

E. Struktur Laporan Realisasi Anggaran

1. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
2. Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:
 - a. Nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
 - b. Cakupan entitas pelaporan;
 - c. Periode yang dicakup;
 - d. Mata uang pelaporan; dan
 - e. Satuan angka yang digunakan.

F. Periode Pelaporan

Laporan Realisasi Anggaran disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Realisasi Anggaran tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau pendek dari satu tahun, entitas mengungkapkan informasi sebagai berikut:

1. Alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun; dan
2. Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam laporan realisasi anggaran dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

G. Tepat Waktu

Manfaat suatu Laporan Realisasi Anggaran berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah daerah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu. Suatu entitas pelaporan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

H. Isi Laporan Realisasi Anggaran

1. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga menonjolkan berbagai unsur pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan Realisasi Anggaran menyandingkan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA dengan anggarannya. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
2. Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos sebagai berikut:
 - a. Pendapatan-LRA;
 - b. Belanja;
 - c. Transfer;
 - d. Surplus/defisit-LRA;
 - e. Penerimaan Pembiayaan;
 - f. Pengeluaran Pembiayaan;
 - g. Pembiayaan neto; dan
 - h. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)
3. Pos, judul, dan sub jumlah lainnya disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran apabila diwajibkan oleh Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan ini, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan Realisasi Anggaran secara wajar.

I. Informasi yang Disajikan Dalam Laporan Realisasi Anggaran Atau Dalam Catatan atas Laporan Keuangan

1. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut jenis pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan-LRA disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau di Catatan atas Laporan Keuangan. Klasifikasi belanja menurut fungsi/urusan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

J. Akuntansi Anggaran

1. Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan pengendalian manajemen yang digunakan untuk membantu pengelolaan pendapatan-LRA, belanja, transfer dan pembiayaan.
2. Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur anggaran yang terdiri dari anggaran pendapatan-LRA, belanja, transfer dan pembiayaan.
3. Akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran dilaksanakan.
4. Akuntansi anggaran dilaksanakan dengan cara langsung mensaldokan/membukukan jumlah anggaran pendapatan-LRA, belanja, transfer dan pembiayaan pada masing-masing saldo buku besar pos anggaran tanpa melakukan proses estimasi atas pendapatan dan penerimaan pembiayaan serta otorisasi kredit anggaran (*allotment*) atas belanja dan pengeluaran pembiayaan.

K. Akuntansi Pendapatan-LRA

1. Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
2. Pendapatan-LRA diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.
3. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat.
4. Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
5. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu karena proses belum selesai, maka asa bruto dapat dikecualikan.
6. Dalam hal badan layanan umum daerah, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum daerah.
7. Pengembalian yang sifatnya sistemik (*normal*) dan berulang (*recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA
8. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA pada periode yang sama.
9. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
10. Akuntansi pendapatan-LRA disusun untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen pemerintah daerah.

L. Akuntansi Belanja

1. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah.
2. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.
3. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.

4. Belanja dikasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis Belnja), organisasi, dan fungsi.
5. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah meliputi belanja pegawai, belanja barang/jasa, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial dan belanja tak terduga.
6. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah daerah yang memberikan manfaat jangka pendek. Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang/jasa, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial.
7. Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, aset tak berwujud.
8. Belanja lain-lain/Belanja tak terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah daerah.
9. Contoh klasifikasi belanja menurut ekonomi (jenis belanja) adalah sebagai berikut:
 - a. Belanja Operasi:
 - 1) Belanja Pegawai;
 - 2) Belanja Barang/Jasa;
 - 3) Bunga;
 - 4) Subsidi;
 - 5) Hibah; dan
 - 6) Bantuan Sosial.
 - b. Belanja Modal:
 - 1) Belanja Aset Tetap; dan
 - 2) Belanja Aset Lainnya.
 - c. Belanja Tak Terduga; dan
 - d. Transfer.
10. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat.
11. Klasifikasi belanja menurut organisasi yaitu klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi di pemerintah daerah antara lain belanja Sekretariat Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Sekretariat Daerah, dinas, dan lembaga teknis daerah.
12. Klasifikasi menurut urusan adalah klasifikasi yang didasarkan pada urusan wajib dan urusan pilihan pemerintah daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat.

13. Contoh klasifikasi belanja menurut fungsi adalah sebagai berikut:

- a. Pelayanan umum;
 - b. Pertahanan;
 - c. Ketertiban dan Keamanan;
 - d. Ekonomi;
 - e. Perlindungan Lingkungan Hidup;
 - f. Perumahan dan Pemukiman;
 - g. Kesehatan;
 - h. Pariwisata dan Budaya;
 - i. Agama;
 - j. Pendidikan; dan
 - k. Perlindungan Sosial.
14. Realisasi anggaran belanja dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran.
15. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan-LRA dalam pos pendapatan lain-lain-LRA.
16. Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen untuk mengukur efektivitas dan efisiensi belanja tersebut.

M. Akuntansi Surplus/Defisit-LRA

1. Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/defisit-LRA.
2. Surplus-LRA adalah selisih lebih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.
3. Defisit-LRA adalah selisih kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.

N. Akuntansi Pembiayaan

Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah daerah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah daerah.

O. Akuntansi Penerimaan Pembiayaan

1. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.
2. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
3. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

4. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan.

P. Akuntansi Pengeluaran Pembiayaan

1. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal pemerintah daerah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.
2. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.
3. Pembentukan Dana Cadangan menambah Dana Cadangan yang bersangkutan. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan. Hasil tersebut dicatat sebagai pendapatan-LRA dalam pos pendapatan asli daerah lainnya-LRA.

Q. Akuntansi Pembiayaan Neto

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

R. Transaksi Dalam Mata Uang Asing

1. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.
2. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.
3. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.
4. Dalam hal tidak tersedia dana mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:
 - a. Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi; dan
 - b. Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

S. Akuntansi Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)

1. SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan.
2. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.
3. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.

- T. Format Laporan Realisasi Anggaran
1. Entitas akuntansi SKPD dan entitas akuntansi PPKD menyajikan Laporan Realisasi Anggaran dalam format sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan Realisasi Anggaran disajikan semester dan tahunan. Laporan ini menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus dan defisit, pembiayaan dan sisa lebih (kurang) pembiayaan daerah.
 2. Contoh format Laporan Realisasi Anggaran entitas akuntansi SKPD disajikan dalam tabel sebagai berikut.

U. Format Laporan Realisasi Anggaran

PEMERINTAH DAERAH
SKPD
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1

NO	URAIAN	Anggaran 20x1	Realisasi 20x1	(%)	Realisasi 20x0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah				
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaaan Daerah yang dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s.d 6)	xxx	xxx	xx	xxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer-Dana Perimbangan (11 s.d 14)	xxx	xxx	xx	xxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya (18 s.d 19)	xxx	xxx	xx	xxx
21					
22	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi (23 s.d 24)	xxx	xxx	xx	xxx
26	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER (15+20+25)	xxx	xxx	xx	xxx
27					
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx

NO	URAIAN	Anggaran 20x1	Realisasi 20x1	(%)	Realisasi 20x0
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s.d 31)	xxx	xxx	xx	xxx
33	JUMLAH PENDAPATAN (7+26+32)	xxx	xxx	xx	xxx
34					
35	BELANJA				
36	BELANJA OPERASI				
37	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
38	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
39	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
40	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
41	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
42	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
43	Jumlah Belanja Operasi (37 s.d 42)	xxx	xxx	xx	xxx
44					
45	BELANJA MODAL				
46	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
47	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
48	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
49	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
50	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
51	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
52	Jumlah Belanja Modal (46 s.d 51)	xxx	xxx	xx	xxx
53	BELANJA TAK TERDUGA				
54	Belanja Tak terduga	xxx	xxx	xx	xxx
55	Jumlah Belanja Tak Terduga (54)	xxx	xxx	xx	xxx
56	JUMLAH BELANJA (43+52+55)	xxx	xxx	xx	xxx
57					
58	TRANSFER				
59	TRANSFER/ BAGI HASIL KE DESA/KELURAHAN				
60	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
61	Bagi Hasil retribusi	xxx	xxx	xx	xxx
62	Bagi Hasil Pendapatan lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
63	JUMLAH TRANSFER/ BAGI HASIL KE DESA/KELURAHAN (60 s.d 62)	xxx	xxx	xx	xxx
64	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (56+63)	xxx	xxx	xx	xxx
66	SURPLUS/ DEFISIT (33 - 64)	xxx	xxx	xx	xxx
67					
68	PEMBIAYAAN				
69	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
70	Penggunaan SILPA	xxx	xxx	xx	xxx
71	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
72	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx

NO	URAIAN	Anggaran 20x1	Realisasi 20x1	(%)	Realisasi 20x0
73	Pinjaman Dalam Negeri – Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
74	Pinjaman Dalam Negeri- Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
75	Pinjaman Dalam Negeri- Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
76	Pinjaman Dalam Negeri- Lembaga Keuangan Bukan bank	xxx	xxx	xx	xxx
77	Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
78	Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
79	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
80	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
81	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
82	Jumlah Penerimaan Pembiayaan (70 s.d 81)	xxx	xxx	xx	xxx
83					
84	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
85	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
86	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
87	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
88	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
92	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
93	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
94	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan daerah	xxx	xxx	xx	xxx
95	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
97	Jumlah Pengeluaran pembiayaan (85 s.d 95)	xxx	xxx	xx	xxx
98	PEMBIAYAAN NETO (82-97)	xxx	xxx	xx	xxx
	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (66 + 98)	xxx	xxx	xx	xxx

LAPORAN ARUS KAS

A. Pendahuluan

Tujuan kebijakan laporan arus kas adalah mengatur penyajian laporan arus kas yang memberikan informasi historis mengenai perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris selama satu periode akuntansi.

Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Informasi ini disajikan untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

B. Ruang Lingkup

1. Pemerintah daerah yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan dengan basis akuntansi akrual wajib menyusun laporan arus kas sesuai dengan kebijakan ini untuk periode penyajian laporan keuangan sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok.
2. Kebijakan ini berlaku untuk penyusunan laporan arus kas pemerintah daerah yang menurut peraturan perundang-undangan diwajibkan menyusun laporan arus kas, kecuali perusahaan daerah.

C. Manfaat Informasi Arus Kas

1. Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya.
2. Laporan arus kas juga menjadi alat pertanggung-jawaban arus kas masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan.
3. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, laporan arus kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintah daerah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

D. Definisi

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

1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
2. Arus kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Negara/Daerah.
3. Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah selama satu periode akuntansi.
4. Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas.

5. Aktivitas pendanaan adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi utang dan piutang jangka panjang.
6. Aktivitas nonanggaran adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan pemerintah daerah.
7. Aktivitas Transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk aktivitas operasi, investasi dan pendanaan.
8. Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
9. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
10. Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
11. Dana cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif cukup besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
12. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.
13. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
14. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.
15. Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Wali Kota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
16. Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.
17. Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.
18. Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.
19. Mata uang pelaporan adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.
20. Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan.
21. Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (*investee*) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.
22. Metode Langsung adalah metode penyajian arus kas dimana pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto harus diungkapkan.

23. Metode Tidak Langsung adalah metode penyajian arus kas dimana surplus/defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas, penangguhan (*deferral*) atau pengakuan (*accrual*) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/ yang akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.
24. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.
25. Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
26. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Daerah.
27. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Daerah.
28. Periode akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.
29. Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah daerah.
30. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
31. Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.
32. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

E. Kas dan Setara Kas

1. Kas dan setara kas harus disajikan dalam laporan arus kas.
2. Setara kas pemerintah daerah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.
3. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

F. Entitas Pelaporan Arus Kas

1. Entitas Pelaporan adalah Pemerintah Daerah yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Entitas pelaporan dimaksud terdiri dari:
 - a. Pemerintah pusat;
 - b. Pemerintah daerah;
 - c. Masing-masing kementerian negara atau Lembaga di lingkungan pemerintah pusat; dan
 - d. Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

2. Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.
3. Unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah dan/atau kuasa bendaharawan umum negara/daerah.

G. Penyajian Laporan Arus Kas

1. Laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
2. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas pemerintah daerah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
3. Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas pendanaan sedangkan pembayaran bunga utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi kecuali bunga dikapitalisasikan akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas investasi.
4. Dalam hal entitas bersangkutan masih membukukan penerimaan dan pengeluaran dalam buku kas berdasarkan akun pelaksanaan anggaran maka laporan arus kas dapat disajikan dengan mengacu pada akun-akun pelaksanaan anggaran tersebut.
5. Yang dimaksud dengan akun-akun pelaksanaan anggaran adalah akun yang berhubungan dengan pendapatan, belanja, transfer, pembiayaan, dan transaksi nonanggaran, yang dalam Laporan Arus Kas dikelompokkan menjadi aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan dan nonanggaran.

H. Aktivitas Operasi

1. Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah selama satu periode akuntansi.
2. Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi pemerintah daerah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.
3. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:
 - a. Penerimaan Perpajakan;
 - b. Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP);
 - c. Penerimaan Hibah;
 - d. Penerimaan Bagian Laba perusahaan negara/daerah dan Investasi Lainnya;
 - e. Penerimaan Lain-lain/penerimaan dari pendapatan Luar Biasa; dan
 - f. Penerimaan Transfer.

4. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi digunakan untuk pengeluaran, antara lain:
 - a. Pegawai;
 - b. Barang/Jasa;
 - c. Bunga;
 - d. Subsidi;
 - e. Beban Hibah;
 - f. Beban Bantuan Sosial;
 - g. Lain-lain/Kejadian Luar Biasa; dan
 - h. Transfer.
5. Jika suatu entitas pelaporan mempunyai surat berharga yang sifatnya sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan dan penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi.
6. Jika entitas pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan suatu entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan, maka pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Kejadian ini dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan.

I. Aktivitas Investasi

1. Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas.
2. 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 pemerintah daerah kepada masyarakat di masa yang akan datang.
3. Arus masuk kas dari aktivitas investasi, antara lain:
 - a. Penjualan Aset Tetap;
 - b. Penjualan Aset Lainnya;
 - c. Pencairan Dana Cadangan; dan
 - d. Penerimaan dari Divestasi;
 - e. Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.
4. Arus keluar kas dari aktivitas investasi, antara lain:
 - a. Perolehan Aset Tetap;
 - b. Perolehan Aset Lainnya;
 - c. Pembentukan Dana Cadangan; dan
 - d. Penyertaan Modal Pemerintah;
 - e. Pembelian Investasi dalam bentuk Sekuritas.

J. Aktivitas Pendanaan

1. Aktivitas pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka panjang dan/atau pelunasan piutang jangka panjang dan utang jangka Panjang.
2. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas berhubungan dengan pemberian dan pelunasan pinjaman jangka panjang.
3. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan, antara lain:
 - a. Penerimaan utang luar negeri;
 - b. Penerimaan dari utang obligasi;
 - c. Penerimaan Pinjaman dan Obligasi; dan
 - d. Penerimaan kembali pinjaman kepada Pemerintah Daerah.

4. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan, antara lain:
 - a. Pembayaran pokok utang luar negeri; dan
 - b. Pembayaran pokok utang obligasi.
- c. Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada pemerintah daerah.

K. Akitivitas Transitoris

1. Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi dan pendanaan.
2. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban dan pendanaan pemerintah daerah. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), pemberian/penerimaan kembali uang persediaan kepada/dari bendahara pengeluaran serta kiriman uang. PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum daerah.
3. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK dan penerimaan transitoris seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali uang persediaan dari bendahara pengeluaran.
4. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK dan pengeluaran transitoris seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan kepada bendahara pengeluaran.

L. Pelaporan Arus Kas dari Aktivitas Operasi, Investasi, Pendanaan, dan Transitoris

1. Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
2. Entitas pelaporan dapat menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan cara:
 - a. Metode Langsung
Metode ini mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto.
 - b. Metode Tidak Langsung
Dalam metode ini, surplus/defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional nonkas, penangguhan (*deferral*) atau pengakuan (*accrual*) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/yang akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.
3. Entitas pelaporan Pemerintah Daerah menggunakan metode langsung karena penggunaannya memiliki beberapa keuntungan antara lain sebagai berikut:
 - a. Menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di masa yang akan datang;
 - b. Lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan
 - c. Data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat langsung diperoleh dari catatan akuntansi.

M. Pelaporan Arus Kas atas Dasar Arus Kas Bersih

Arus kas yang timbul dari aktivitas operasi dapat dilaporkan atas dasar arus kas bersih dalam hal:

1. Penerimaan dan pengeluaran kas untuk kepentingan penerima manfaat (*beneficiaries*) arus kas tersebut lebih mencerminkan pihak lain daripada aktivitas pemerintah daerah. Salah satu contohnya adalah hasil kerjasama operasional.
2. Penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak, dan jangka waktunya singkat.

N. Arus Kas Mata Uang Asing

1. Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus dibukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi.
2. Arus kas yang timbul dari aktivitas entitas pelaporan di luar negeri harus dijabarkan ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi.
3. Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasikan akibat perubahan kurs mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas.

O. Bunga dan Bagian Laba

1. Arus kas dari transaksi penerimaan pendapatan bunga dan pengeluaran belanja untuk pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan daerah harus diungkapkan secara terpisah. Setiap akun yang terkait dengan transaksi tersebut harus diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi secara konsisten dari tahun ke tahun.
2. Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari pendapatan bunga pada periode akuntansi yang bersangkutan.
3. Jumlah pengeluaran beban pembayaran bunga utang yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk pembayaran bunga dalam periode akuntansi yang bersangkutan.
4. Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan daerah yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari bagian laba perusahaan daerah dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

P. Perolehan dan Pelepasan Investasi Perusahaan Daerah/Kemitraan dan Unit Operasi Lainnya

1. Pencatatan investasi pada perusahaan daerah dan kemitraan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu metode ekuitas dan metode biaya.
2. Investasi pemerintah daerah dalam perusahaan daerah dan kemitraan dicatat sebesar nilai kas yang dikeluarkan.
3. Entitas melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang dalam perusahaan daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas investasi.
4. Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasional lainnya harus disajikan secara terpisah dalam aktivitas investasi.

5. Entitas mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode. Hal-hal yang diungkapkan adalah:
 - a. Jumlah harga pembelian atau pelepasan;
 - b. Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan kas dan setara kas;
 - c. Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan
 - d. Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas.
6. Penyajian terpisah arus kas dari perusahaan daerah dan unit operasi lainnya sebagai suatu perkiraan tersendiri akan membantu untuk membedakan arus kas tersebut dari arus kas yang berasal dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris. Arus kas masuk dari pelepasan tersebut tidak dikurangkan dengan perolehan investasi lainnya.
7. Aset dan utang selain kas dan setara kas dari perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepaskan perlu diungkapkan hanya jika transaksi tersebut telah diakui sebelumnya sebagai aset atau utang oleh perusahaan daerah dan unit operasi lainnya.

Q. Transaksi Bukan Kas

1. Transaksi operasi, investasi dan pendanaan yang tidak mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara kas tidak dilaporkan dalam Laporan Arus Kas. Transaksi tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Pengecualian transaksi bukan kas dari Laporan Arus Kas konsisten dengan tujuan laporan arus kas karena transaksi bukan kas tersebut tidak mempengaruhi kas periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan kas yang tidak mempengaruhi laporan arus kas adalah perolehan aset melalui pertukaran atau hibah.

R. Komponen Kas dan Setara Kas

Entitas pelaporan mengungkapkan komponen kas dan setara kas dalam Laporan Arus Kas yang jumlahnya sama dengan pos terkait di Neraca.

S. Pengungkapan Lainnya

1. Entitas pelaporan mengungkapkan jumlah saldo kas dan setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas. Hal ini dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas pelaporan.
3. Contoh kas dan setara kas yang tidak boleh digunakan oleh entitas adalah kas yang ditempatkan sebagai jaminan dan kas yang dikhususkan penggunaan untuk kegiatan tertentu.

T. Format Laporan Arus Kas

PEMERINTAH DAERAH
LAPORAN ARUS KAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN
31 DESEMBER 20X1 dan 20X0
(Dalam Rupiah)

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI		
2	ARUS MASUK KAS		
3	Penerimaan Pajak Daerah	xxx	Xxx
4	Penerimaan Retribusi Daerah	xxx	Xxx
5	Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	Xxx
6	Penerimaan Lain-lain PAD yang Sah	xxx	Xxx
7	Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	Xxx
8	Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	Xxx
9	Penerimaan Dana Alokasi Umum	xxx	Xxx
10	Penerimaan Dana Alokasi Khusus	xxx	Xxx
11	Penerimaan Dana Otonomi Khusus	xxx	Xxx
12	Penerimaan Dana Penyesuaian	xxx	Xxx
13	Penerimaan Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	Xxx
14	Penerimaan Bagi Hasil Lainnya	xxx	Xxx
15	Penerimaan Hibah	xxx	Xxx
16	Penerimaan Dana Darurat	xxx	Xxx
17	Penerimaan Lainnya	xxx	Xxx
18	Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa	xxx	Xxx
19	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s.d 18)	xxx	Xxx
20	ARUS KELUAR KAS		
21	Pembayaran Pegawai	xxx	Xxx
22	Pembayaran Barang	xxx	Xxx
23	Pembayaran Bunga	xxx	Xxx
24	Pembayaran Subsidi	xxx	Xxx
25	Pembayaran Hibah	xxx	Xxx
26	Pembayaran Bantuan Sosial	xxx	Xxx
27	Pembayaran Tak Terduga	xxx	Xxx
28	Pembayaran Bagi Hasil pajak	xxx	Xxx
29	Pembayaran Bagi Hasil Retribusi	xxx	Xxx
30	Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	Xxx
31	Pembayaran Kejadian Luar Biasa	xxx	Xxx
32	Jumlah Arus Keluar Kas (21 s.d 31)	xxx	Xxx
33	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (19-33)	xxx	Xxx
34	ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI		
35	ARUS MASUK KAS		
36	Pencairan Dana Cadangan	xxx	Xxx
37	Penjualan atas Tanah	xxx	Xxx
38	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	xxx	Xxx
39	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	xxx	Xxx

NO	URAIAN	20X1	20X0
40	Penjualan atas jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	Xxx
41	Penjualan atas Aset Tetap	xxx	Xxx
42	Penjualan Aset Lainnya	xxx	Xxx
43	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	Xxx
44	Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen	xxx	Xxx
45	Jumlah Arus Masuk Kas (36 s.d 44)	xxx	Xxx
46	ARUS KELUAR KAS		
47	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	Xxx
48	Perolehan Tanah	xxx	Xxx
49	Perolehan Peralatan dan Mesin	xxx	Xxx
50	Perolehan Gedung dan Bangunan	xxx	Xxx
51	Perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	Xxx
52	Perolehan Aset Tetap lainnya	xxx	Xxx
53	Perolehan Aset Lainnya	xxx	Xxx
54	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	Xxx
55	Pengeluaran pembelian Investasi Non Permanen	xxx	Xxx
56	Jumlah Arus Keluar Kas (47 s.d 55)	xxx	Xxx
57	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS INVESTASI (45-56)		
58	ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN		
59	ARUS MASUK KAS		
60	Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Pusat	xxx	Xxx
61	Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	Xxx
62	Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bank	xxx	Xxx
63	Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	Xxx
64	Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi	xxx	Xxx
65	Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya	xxx	Xxx
66	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	Xxx
67	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	Xxx
68	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	Xxx
69	Jumlah Arus Masuk Kas (60 s.d 68)	xxx	Xxx
70	ARUS KELUAR KAS		
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemerintah Pusat	xxx	Xxx
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Pemda Lainnya	xxx	Xxx
73	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keu. Bank	xxx	Xxx
74	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lembaga Keu. Bkn Bank	xxx	Xxx
75	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Obligasi	xxx	Xxx
76	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri-Lainnya	xxx	Xxx
77	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	Xxx
78	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan	xxx	Xxx

NO	URAIAN	20X1	20X0
	Daerah		
79	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	Xxx
80	Jumlah Arus Keluar Kas (71 s.d 79)	xxx	Xxx
81	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS PENDANAAN (69-80)	xxx	Xxx
82	ARUS KAS DARI AKTIVITAS TRANSITORIS		
83	ARUS MASUK KAS		
84	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	Xxx
85	Jumlah Arus Masuk Kas (84)	xxx	Xxx
86	ARUS KELUAR KAS		
87	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	Xxx
88	Jumlah Arus Keluar Kas (87)	xxx	Xxx
89	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (84-88)	xxx	Xxx
90	Kenaikan/Penurunan Kas (33+57+81+89)	xxx	Xxx
91	Saldo awal Kas di BUD dan Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	Xxx
92	Saldo Akhir Kas di BUD dan Kas di Bendahara Pengeluaran (90+91)	xxx	Xxx
93	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	Xxx
94	SALDO AKHIR KAS (92+93)	xxx	Xxx

BAB V
LAPORAN OPERASIONAL

A. Pendahuluan

Tujuan kebijakan akuntansi Laporan Operasional adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Operasional untuk pemerintah daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Tujuan pelaporan operasi adalah memberikan informasi tentang kegiatan operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan- LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian Laporan Operasional yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
2. Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan dan entitas akuntansi dalam rangka menyusun laporan operasional yang menggambarkan pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dalam suatu periode pelaporan tertentu, tidak termasuk perusahaan daerah.

C. Manfaat Informasi Operasional

1. Laporan operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

2. Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan, sehingga Laporan Operasional menyediakan informasi:
 - a. mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah daerah untuk menjalankan pelayanan;
 - b. mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;
 - c. yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif; dan
 - d. mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).
3. Laporan operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

D. Definisi

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

1. Azas Bruto adalah suatu prinsip tidak diperkenankannya pencatatan penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak diperkenankannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
2. Bantuan Keuangan adalah beban pemerintah daerah dalam bentuk bantuan uang kepada pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan.
3. Bantuan Sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.
4. Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.
5. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
6. Beban Hibah adalah beban pemerintah daerah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemerintah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.
7. Beban Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
8. Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lainnya yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
9. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

10. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
11. Pendapatan Hibah adalah pendapatan pemerintah daerah dalam bentuk uang/barang atau jasa dari pemerintah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak secara terus-menerus.
12. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
13. Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
14. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
15. Subsidi adalah beban pemerintah daerah yang diberikan kepada perusahaan/lembaga tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi agar harga jual produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.
16. Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-operasional dan beban selama satu periode pelaporan.
17. Surplus/Defisit-LO adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa.
18. Untung/Rugi Penjualan Aset merupakan selisih antara nilai buku aset dengan harga jual aset.

E. Periode Pelaporan

1. Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut:
 - a. alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun; dan
 - b. fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Operasional dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.
2. Manfaat Laporan Operasional berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah daerah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu.

F. Struktur dan Isi Laporan Operasional

1. Laporan Operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan-LO, beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara komparatif. Laporan Operasional dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta daftar daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

2. Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan, jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:
 - a. nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
 - b. cakupan entitas pelaporan;
 - c. periode yang dicakup;
 - d. mata uang pelaporan; dan
 - e. satuan angka yang digunakan.
3. Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:
 - a. Pendapatan-LO;
 - b. Beban;
 - c. Surplus/Defisit dari operasi;
 - d. Kegiatan non operasional;
 - e. Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;
 - f. Pos Luar Biasa; dan
 - g. Surplus/Defisit-LO.
4. Dalam Laporan Operasional ditambahkan pos, judul, dan sub jumlah lainnya apabila diwajibkan oleh kebijakan akuntansi ini atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan Operasional secara wajar.

G. Informasi yang Disajikan Dalam Laporan Operasional atau Dalam Catatan atas Laporan Keuangan

1. Entitas pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Entitas pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis beban. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
3. Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun klasifikasi beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang menggunakan dasar klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.

H. Akuntansi Pendapatan-LO

1. Pendapatan-LO diakui pada saat:
 - a. Timbulnya hak atas pendapatan; dan
 - b. Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.
2. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.
3. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.
4. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah daerah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.
5. Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan.
6. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah daerah dikelompokkan menurut asal dan jenis pendapatan, yaitu pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang sah. Masing-masing pendapatan tersebut diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.

7. Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
8. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat di estimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
9. Dalam hal badan layanan umum daerah, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum daerah.
10. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring) atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
11. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.
12. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.

I. Akuntansi Beban

1. Beban diakui pada saat:
 - a. timbulnya kewajiban;
 - b. terjadinya konsumsi aset; dan
 - c. terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
2. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar pemerintah daerah.
3. 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 pemerintah daerah.
4. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.
5. Dalam hal badan layanan umum daerah, beban diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum daerah.
6. Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.
7. Klasifikasi ekonomi pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis beban. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah terdiri dari beban pegawai, beban barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban tak terduga.
8. Penyusutan/amortisasi dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus (*straight line method*).
9. Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

10. Koreksi atas beban, termasuk penerimaan kembali beban, yang terjadi pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas beban dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.

J. Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional

1. Surplus dari kegiatan operasional adalah selisih lebih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan.
2. Defisit dari kegiatan operasional adalah selisih kurang antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan.
3. Selisih lebih/kurang antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional.

K. Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional

1. Pendapatan-LO dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.
2. Termasuk dalam pendapatan-LO/beban dari kegiatan non operasional antara lain surplus/defisit penjualan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.
3. Selisih lebih/kurang antara surplus/defisit dari kegiatan operasional dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional merupakan surplus/defisit sebelum pos luar biasa.

L. Pos Luar Biasa

1. Pos Luar Biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa.
2. Pos Luar Biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai karakteristik sebagai berikut:
 - a. kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran;
 - b. tidak diharapkan terjadi berulang-ulang; dan
 - c. kejadian diluar kendali entitas pemerintah daerah.
3. Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

M. Surplus/Defisit-LO

1. Surplus/Defisit-LO adalah penjumlahan selisih lebih/kurang antara surplus/defisit kegiatan operasional, kegiatan non operasional, dan kejadian luar biasa.
2. Saldo Surplus/Defisit-LO pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Ekuitas.

N. Transaksi Dalam Mata Uang Asing

1. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.
2. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

3. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.
 4. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:
 - a. Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi.
 - b. Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.
- O. Transaksi Pendapatan-LO dan Beban Berbentuk Barang/Jasa
1. Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan-LO dan beban.
 2. Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk barang/jasa antara lain hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultasi.
- P. Format Laporan Operasional
1. Contoh format laporan operasional disajikan dalam paragraf-paragraf berikutnya tidak bersifat kaku dalam pengertian bahwa Laporan Operasional dapat dimodifikasi sepanjang tidak bertentangan dengan prinsip-prinsip kebijakan akuntansi.
 2. Contoh format Laporan Operasional SKPD adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH DAERAH
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN
31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

NO	URAIAN	20X1	20X0	KENAIKAN/ PENURUNAN	%
1	KEGIATAN OPERASIONAL				
2	PENDAPATAN				
3	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
4	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Retribusi Daerah				
6	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
7	Pendapatan Asli Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
8	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (4 s.d 7)	xxx	xxx	xx	xxx
9					
10	PENDAPATAN TRANSFER				
11	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
12	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
15	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
16	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan (12 s.d 15)	xxx	xxx	xx	xxx
17					
18	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA				
19	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
20	Dana penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
21	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya (19 s.d 20)	xxx	xxx	xx	xxx
22					
23	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
24	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
25	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
26	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi (24 s.d 25)	xxx	xxx	xx	xxx
27	Pendapatan Transfer (17+23+29)	xxx	xxx	xx	xxx
28					
29	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
30	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
31	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
32	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
33	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (30 s.d 32)	xxx	xxx	xx	xxx
34	JUMLAH PENDAPATAN (8+27+33)	xxx	xxx	xx	xxx

NO	URAIAN	20X1	20X0	KENAIKAN/ PENURUNAN	%
35	BEBAN				
36	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xx
37	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xx
38	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xx
39	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xx
40	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xx
41	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xx
42	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xx
43	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xx
44	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xx
45	Beban Penysutan	xxx	xxx	xxx	xx
46	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xx
47	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xx
48	JUMLAH BEBAN (36 s.d 46)	xxx	xxx	xxx	xx
49	SURPLUS/ DEFISIT DARI OPERASI (33 - 47)	xxx	xxx	xxx	xx
50					
51	SURPLUS/ DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL				
52	SURPLUS NON OPERASIONAL				
53	Surplus Penjualan Aset Non lancer	xxx	xxx	xxx	xx
54	Surplus Penyelesaian Kew. Jk Panjang	xxx	xxx	xxx	xx
57	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
58	Jumlah Surplus Non Operasional (52 s.d 57)	xxx	xxx	xxx	xx
59					
60	DEFISIT NON OPERASIONAL				
61	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xx
62	Defisit Penyelesaian Kew.Jk. Panjang	xxx	xxx	xxx	xx
63	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx
64	Jumlah Defisit Non Operasional (61 s.d 63)	xxx	xxx	xxx	xx
65					
66	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (58+64)	xxx	xxx	xxx	xx
67	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR	xxx	xxx	xxx	xx
68					
69	POS LUAR BIASA				
70	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
71	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xx
72	JUMLAH POS LUAR BIASA (69 s.d 71)	xxx	xxx	xxx	xx
73	SURPLUS/ DEFISIT- LO	xxx	xxx	xxx	xx

BAB VI LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

A. Pendahuluan

Tujuan kebijakan ini adalah untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud. Dalam kebijakan ini, yang dimaksud dengan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif (DPRD) sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.

B. Ruang Lingkup

1. Laporan keuangan untuk tujuan umum dari unit pemerintahan yang ditetapkan sebagai entitas pelaporan disajikan secara terkonsolidasi menurut kebijakan ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas.
2. Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah pusat sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas pelaporan, termasuk laporan keuangan badan layanan umum.
3. Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk laporan keuangan badan layanan umum daerah (BLUD).
4. Kebijakan ini tidak mengatur:
 - a. Laporan keuangan konsolidasian perusahaan daerah;
 - b. Akuntansi untuk investasi dalam perusahaan asosiasi;
 - c. Akuntansi untuk investasi dalam usaha patungan (*joint venture*); dan
 - d. Laporan statistik gabungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

C. Definisi

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

1. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah badan yang dibentuk pemerintah daerah untuk menyelenggarakan pelayanan umum, mengelola dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, dan tidak termasuk kekayaan daerah yang dipisahkan.
2. Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
3. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
4. Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.
5. Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

D. Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasian

1. Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Arus Kas (LAK), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
2. Laporan keuangan konsolidasian sebagaimana dimaksud pada poin 1, disajikan oleh entitas pelaporan, kecuali:
 - a. Laporan keuangan konsolidasian arus kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum; dan
 - b. Laporan keuangan konsolidasian perubahan saldo anggaran lebih yang hanya disusun dan disajikan oleh Pemerintah Daerah.
3. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.
4. Pemerintah daerah menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua entitas akuntansi dibawahnya kepada lembaga legislatif.
5. Dalam kebijakan ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*). Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan atau tidak dilakukan, maka hal tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
6. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain sisa Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) yang belum dipertanggungjawabkan oleh Bendahara Pengeluaran sampai dengan akhir periode akuntansi.

E. Entitas Pelaporan

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

1. Entitas tersebut dibiayai oleh APBD atau mendapat pemisahan kekayaan dari anggaran;
2. Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;
3. Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat pemerintah daerah yang diangkat atau pejabat yang ditunjuk atau yang dipilih oleh rakyat; dan
4. Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung maupun tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran.

F. Entitas Akuntansi

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

G. Badan Layanan Umum Daerah

1. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah badan yang dibentuk pemerintah daerah untuk menyelenggarakan pelayanan umum, memungut dan menerima serta membelanjakan dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan daerah yang dipisahkan. Contoh BLUD adalah rumah sakit.
2. Selaku satuan kerja pelayanan berupa Badan, walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan Daerah yang dipisahkan, BLUD adalah entitas pelaporan.
3. Selaku penerima anggaran belanja pemerintah daerah (APBD), BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.
4. Konsolidasi laporan keuangan BLUD pada pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya dilaksanakan setelah laporan keuangan BLUD disusun menggunakan standar akuntansi yang sama dengan standar akuntansi yang dipakai oleh organisasi yang membawahnya.

H. Prosedur Konsolidasi

1. Konsolidasi yang dimaksud oleh kebijakan ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya dengan atau tanpa mengeliminasi akun timbal balik.
2. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada dibawahnya.
3. Konsolidasi dapat dilaksanakan baik dengan mengeliminasi akun-akun yang timbal balik (*reciprocal*) maupun tanpa mengeliminasinya.
4. Dalam hal konsolidasi dilakukan tanpa mengeliminasi akun-akun yang timbal-balik, maka nama-nama akun yang timbal balik, dan estimasi besaran jumlah dalam akun yang timbal balik dicantumkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
5. Laporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) digabungkan pada lembaga teknis pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya.

BAB VII

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

A. Pendahuluan

Catatan atas Laporan Keuangan merupakan penjelasan naratif atau rincian yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas.

Tujuan kebijakan Catatan atas Laporan Keuangan ini mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas Laporan Keuangan untuk meningkatkan transparansi Laporan Keuangan dan penyediaan pemahaman yang lebih baik atas informasi keuangan pemerintah daerah.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan Catatan atas Laporan Keuangan harus diterapkan pada:
 - a. Laporan Keuangan untuk tujuan umum oleh entitas pelaporan; dan
 - b. Laporan Keuangan yang diharapkan menjadi Laporan Keuangan untuk tujuan umum oleh entitas yang bukan merupakan entitas pelaporan.
2. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pengguna terhadap informasi akuntansi yang lazim. Pengguna yang dimaksud adalah masyarakat, legislatif, lembaga pengawas, pemeriksa, pemberi atau pihak yang memiliki peran dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah. Laporan keuangan yang dimaksud meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.
3. Kebijakan Catatan atas Laporan Keuangan berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah daerah dan tidak termasuk badan usaha milik daerah.
4. Suatu entitas yang bukan merupakan entitas pelaporan dapat menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum. Apabila hal ini diinginkan, maka kebijakan Catatan atas Laporan Keuangan harus diterapkan oleh entitas tersebut meskipun tidak memenuhi kriteria satu entitas pelaporan sesuai dengan peraturan dan/atau kebijakan akuntansi mengenai entitas pelaporan pemerintah daerah.

C. Definisi

Berikut ini merupakan istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:

1. Anggaran merupakan pedoman atas tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah dan disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
3. Aset merupakan sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk didalamnya sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
4. Basis akrual merupakan basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.
5. Basis kas merupakan basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.
6. Belanja merupakan semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
7. Beban merupakan penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, beban dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

8. Ekuitas merupakan kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.
9. Entitas Pelaporan merupakan Pemerintah Daerah yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
10. Kebijakan akuntansi merupakan prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
11. Kewajiban merupakan utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
12. Materialitas merupakan suatu kondisi ketika tidak tersajikannya atau terjadi salah saji suatu informasi yang akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di mana kekurangan atau salah saji terjadi.
13. Pembiayaan (*financing*) merupakan setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali, dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
14. Pendapatan-LRA merupakan semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
15. Pendapatan-LO merupakan hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.
16. Pos merupakan kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.
17. Saldo Anggaran Lebih (SAL) merupakan gunggung Saldo Anggaran Lebih yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

D. Ketentuan Umum

1. Entitas pelaporan harus menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum.
2. Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas untuk pembaca tertentu atau manajemen entitas pelaporan. Sehingga untuk menghindari potensi kesalahpahaman yang mungkin timbul di antara pembaca laporan keuangan, haruslah dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan.
3. Kesalahpahaman dapat disebabkan oleh persepsi pembaca laporan keuangan. Pembaca yang terbiasa dengan orientasi anggaran berpotensi mengalami kesalahpahaman dalam memahami konsep akuntansi akrual. Pembaca yang terbiasa dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung melihat laporan keuangan pemerintah daerah seperti laporan keuangan perusahaan. Pembahasan umum dan referensi ke pos-pos laporan keuangan menjadi penting bagi pembaca laporan keuangan.

4. Pengungkapan basis akuntansi dan kebijakan akuntansi diterapkan akan membantu pembaca untuk mampu menghindari kesalahpahaman dalam membaca dan memahami laporan keuangan.

E. Struktur dan Isi

1. Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, Laporan Arus Kas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Termasuk dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh kebijakan akuntansi pemerintah serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontijensi dan komitmen-komitmen lainnya.
3. Dalam rangka pengungkapan yang memadai, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:
 - a. Informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
 - b. Informasi tentang kebijakan fiskal keuangan dan ekonomi makro;
 - c. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
 - d. Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan akuntansi pemerintah yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
 - e. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
 - f. Informasi yang diharuskan oleh kebijakan akuntansi pemerintah yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan, antara lain mengenai kewajiban kontijensi dan komitmen;
 - g. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian wajar yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan, antara lain mengenai pergantian manajemen pemerintahan, penggabungan atau pemekaran, dan kejadian yang mempunyai dampak.
4. Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan mengikuti kebijakan akuntansi yang berlaku dan mengatur tentang pengungkapan untuk pos-pos terkait. Misalnya, kebijakan akuntansi pemerintah tentang persediaan mengharuskan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.
5. Dalam rangka memudahkan pembaca dalam memahami laporan keuangan, pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat disajikan secara narasi, bagan, grafik, daftar dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan dan hasil-hasilnya selama satu periode.

- F. Penyajian Informasi Umum Tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi
1. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan informasi yang merupakan gambaran entitas secara umum.
 2. Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan, perlu ada penjelasan awal mengenai entitas pelaporan maupun entitas akuntansi, yang meliputi hal-hal sebagai berikut:
 - a. Domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yuridiksi entitas tersebut berada;
 - b. Penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya; dan
 - c. Ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.
- G. Penyajian Informasi Tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan dan Ekonomi Makro
1. Catatan atas Laporan Keuangan harus membantu pembaca memahami realisasi dan posisi keuangan entitas pelaporan secara keseluruhan, termasuk kebijakan fiskal/keuangan dan kondisi ekonomi makro.
 2. Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan, Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang mampu menjawab pertanyaan-pertanyaan seperti bagaimana perkembangan realisasi dan posisi keuangan/fiskal entitas pelaporan serta bagaimana hal tersebut tercapai.
 3. Agar dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan di atas, entitas pelaporan harus menyajikan informasi mengenai perbedaan yang penting mengenai realisasi dan posisi keuangan/fiskal periode berjalan jika dibandingkan dengan periode sebelumnya, dibandingkan dengan anggaran, dan dengan rencana lainnya sehubungan dengan realisasi anggaran. Termasuk dalam penjelasan perbedaan adalah perbedaan asumsi ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan anggaran dibandingkan dengan realisasinya.
 4. Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah daerah dalam peningkatan pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan. Misalnya penjabaran rencana strategis dalam kebijakan penyusunan APBD, sasaran, program dan prioritas anggaran, kebijakan intensifikasi/ekstensifikasi perpajakan.
 5. Ekonomi makro yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah asumsi-asumsi indikator ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBD serta tingkat capaiannya. Indikator ekonomi makro yaitu Produk Domestik Regional Bruto, pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, tingkat suku bunga dan faktor lainnya.
- H. Penyajian Ikhtisar Pencapaian Target Keuangan Selama Tahun Pelaporan Berikut Kendala dan Hambatan yang Dihadapi Dalam Pencapaian Target
1. Catatan atas Laporan Keuangan harus menjelaskan perubahan anggaran yang penting selama periode berjalan dibandingkan dengan anggaran yang pertama kali disetujui oleh DPRD, hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan, serta masalah lainnya yang dianggap perlu oleh manajemen entitas pelaporan untuk diketahui pembaca laporan keuangan.

2. Dalam satu periode pelaporan, disebabkan alasan dan kondisi tertentu, entitas pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan persetujuan DPRD. Agar pembaca laporan keuangan mampu mengikuti kondisi dan perkembangan anggaran, penjelasan atas perubahan-perubahan yang ada, yang disetujui DPRD, dibandingkan dengan anggaran pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam memahami kondisi anggaran dan keuangan entitas pelaporan.
3. Ikhtisar pencapaian target keuangan merupakan perbandingan secara garis besar antara target sebagaimana yang tertuang dalam APBD dengan realisasinya.
4. Ikhtisar disajikan agar memperoleh gambaran umum kinerja keuangan pemerintah daerah dalam merealisasikan potensi pendapatan-LRA dan alokasi belanja yang telah ditetapkan dalam APBD.
5. Ikhtisar disajikan untuk pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:
 - a. Nilai target total;
 - b. Nilai realisasi total;
 - c. Prosentase perbandingan antara target dan realisasi; dan
 - d. Alasan utama terjadinya pelaporan antara target dan realisasi.
6. Untuk membantu pembaca laporan keuangan, manajemen entitas pelaporan mungkin merasa perlu memberikan informasi keuangan lain yang dianggap perlu diketahui pembaca, misalnya kewajiban yang memerlukan ketersediaan dana dalam anggaran periode mendatang.

I. Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan

Entitas pelaporan mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan akuntansi dalam Catatan atas laporan Keuangan.

J. Asumsi Dasar Akuntansi

1. Asumsi atau konsep dasar akuntansi tertentu yang mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak diungkapkan secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika tidak mengikuti asumsi atau konsep tersebut disertai alasan dan penjelasan.
2. Sesuai kerangka konseptual akuntansi pemerintahan, asumsi dasar pelaporan keuangan di lingkup Pemerintah Daerah adalah anggapan yang diterima sebagai kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar kebijakan akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:
 - a. Asumsi kemandirian entitas;
 - b. Asumsi kesinambungan entitas; dan
 - c. Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).
3. Asumsi kemandirian entitas berarti entitas pelaporan dianggap sebagai unit mandiri dan berkewajiban menyajikan laporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini dengan adanya kewenangan entitas dalam menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan penuh tanggung jawab. Entitas bertanggungjawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yuridiksi tugas pokoknya, termasuk didalamnya tanggung jawab atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana atau tidaknya program yang ditetapkan.
4. Laporan keuangan disusun dengan asumsi entitas pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Sehingga Pemerintah Daerah diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.

5. Laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini bertujuan agar mampu dilakukan analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

K. Pengguna Laporan Keuangan

1. Terdapat beberapa kelompok utama pengguna/pemakai laporan keuangan pemerintah daerah, akan tetapi tidak terbatas pada:
 - a. Masyarakat;
 - b. Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
 - c. Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan
 - d. Pemerintah yang lebih tinggi (pemerintah Provinsi dan Pemerintah Pusat).
2. Para pengguna/pemakai laporan keuangan membutuhkan keterangan kebijakan akuntansi terpilih sebagai bagian dari informasi yang dibutuhkan, untuk membuat penilaian, dan keputusan keuangan serta keperluan lain. Penilaian tidak dapat dibuat secara andal apabila laporan keuangan tidak mengungkapkan secara jelas kebijakan akuntansi terpilih yang penting dalam penyusunan laporan keuangan.
3. Pengungkapan kebijakan akuntansi dalam laporan keuangan bertujuan agar laporan keuangan dapat dimengerti. Pengungkapan kebijakan merupakan bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan yang sangat membantu pemakai laporan keuangan, karena kadang-kadang perlakuan yang tidak tepat atau salah digunakan untuk suatu komponen laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, laporan operasional, neraca, laporan arus kas, atau laporan perubahan ekuitas terbias dari pengungkapan kebijakan terpilih.

L. Kebijakan Akuntansi

1. Pertimbangan dan/atau pemilihan kebijakan akuntansi disesuaikan dengan kondisi entitas pelaporan. Sasaran pilihan kebijakan yang paling tepat akan menggambarkan realitas ekonomi entitas pelaporan secara tepat dalam bentuk keadaan keuangan dan kegiatan.
2. Pertimbangan pemilihan untuk penerapan kebijakan akuntansi dan penyiapan laporan keuangan oleh manajemen, sebagai berikut:
 - a. Pertimbangan sehat
Ketidakpastian melingkupi banyak transaksi. Hal tersebut harus diakui dalam penyusunan laporan keuangan. Sikap hati-hati tidak membenarkan penciptaan cadangan rahasia atau disembunyikan.
 - b. Substansi mengungguli bentuk
Transaksi dan kejadian lain harus dipertanggungjawabkan dan disajikan sesuai hakekat transaksi dan realita kejadian, tidak hanya mengacu kepada bentuk hukum transaksi atau kejadian.
 - c. Materialitas
Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen yang cukup material yang mempengaruhi evaluasi atau keputusan-keputusan.
3. Pengungkapan kebijakan akuntansi harus mengidentifikasi dan menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan entitas pelaporan dan metode-metode penerapannya yang secara material mempengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, Laporan Perubahan Arus Kas. Pengungkapan juga meliputi pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam memilih prinsip-prinsip yang sesuai.

4. Kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal umum sebagai berikut:
 - a. Entitas Pelaporan;
 - b. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
 - c. Dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
 - d. Sejauh apa kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi kebijakan akuntansi pemerintahan diterapkan suatu entitas pelaporan pada masa transisi. Sebaliknya pemaparan lebih dini disarankan berdasarkan kesiapan entitas; dan
 - e. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
5. Pengungkapan entitas pelaporan dalam kebijakan akuntansi bertujuan untuk menyatakan entitas yang berhak membuat kebijakan akuntansi hanyalah entitas pelaporan. Entitas akuntansi hanya mengikuti kebijakan akuntansi yang ditetapkan entitas pelaporan. Ketidadaan informasi mengenai entitas pelaporan dan komponennya berpotensi menimbulkan kesalahpahaman pembaca dalam mengidentifikasi permasalahan yang ada.
6. Pernyataan penggunaan basis akuntansi yang mendasari laporan keuangan pemerintah daerah harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan, meskipun kerangka konseptual akuntansi pemerintah menyarankan penggunaan basis akuntansi tertentu dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini akan memudahkan pembaca laporan tanpa harus melihat basis akuntansi yang tertera pada kerangka konseptual akuntansi pemerintah.
7. Pengguna laporan keuangan harus mengetahui dasar-dasar pengukuran yang digunakan sebagai landasan penyajian laporan keuangan. Apabila basis pengukuran yang digunakan lebih dari satu, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan dasar pengukuran tersebut.
8. Dalam menentukan keperluan suatu kebijakan akuntansi diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan manfaat pengungkapan tersebut dalam bagi pengguna dalam memahami transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada hal-hal berikut:
 - a. Pengakuan pendapatan-LRA;
 - b. Pengakuan pendapatan-LO;
 - c. Pengakuan belanja;
 - d. Pengakuan beban;
 - e. Prinsip-prinsip penyusunan laporan keuangan konsolidasian;
 - f. Investasi;
 - g. Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
 - h. Kontrak-kontrak konstruksi;
 - i. Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
 - j. Kemitraan dengan pihak ketiga;
 - k. Biaya penelitian dan pengembangan;
 - l. Persediaan, untuk dijual maupun dipakai sendiri;
 - m. Pembentukan dana cadangan;
 - n. Pembentukan dana kesejahteraan pegawai; dan
 - o. Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

9. Setiap entitas perlu mempertimbangkan jenis kegiatan dan kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Misalnya pengungkapan informasi untuk pengakuan pendapatan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lain dari iuran wajib, penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.
 10. Kebijakan akuntansi dapat jadi signifikan walaupun nilai pos-pos yang disajikan dalam periode berjalan dan periode sebelumnya tidak material. Perlu diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam kebijakan ini.
 11. Laporan keuangan harus menunjukkan hubungan angka-angka dengan periode sebelumnya. Jika kebijakan akuntansi memberi pengaruh material, perubahan kebijakan dan dampak perubahan secara kuantitatif harus diungkapkan.
 12. Perubahan kebijakan akuntansi yang tidak memberi pengaruh material dalam tahun perubahan harus diungkapkan jika berpengaruh secara material terhadap tahun-tahun mendatang.
- M. Penyajian Rincian dan Penjelasan Masing-Masing Pos Yang Disajikan Pada Lembar Muka Laporan Keuangan
1. Catatan atas Laporan Keuangan menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Perubahan Arus Kas.
 2. Penjelasan struktur Laporan Realisasi Anggaran disajikan untuk pos pendapatan-LRA dan pembiayaan, sebagai berikut:
 - a. Anggaran;
 - b. Realisasi;
 - c. Prosentase pencapaian;
 - d. Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi;
 - e. Perbandingan dengan periode lalu;
 - f. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode lalu;
 - g. Rincian lanjutan atas pendapatan-LRA menurut sumber pendapatan;
 - h. Rincian lanjutan belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi;
 - i. Rincian lanjutan pembiayaan; dan
 - j. Penjelasan hal-hal penting yang dipandang perlu.
 3. Penjelasan struktur Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disajikan untuk Saldo Anggaran Lebih awal periode, penggunaan Saldo Anggaran Lebih, sisa Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, dan SAL akhir periode, sebagai berikut:
 - a. Perbandingan dengan periode yang lalu;
 - b. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode lalu;
 - c. Rincian yang dipandang perlu;
 - d. Penjelasan hal-hal penting yang dipandang perlu.
 4. Penjelasan struktur Laporan Operasional disajikan untuk pos pendapatan-LO dan bebas, sebagai berikut:
 - a. Perbandingan dengan periode lalu;
 - b. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode lalu;
 - c. Rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber pendapatan;
 - d. Rincian lebih lanjut beban menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi; dan
 - e. Penjelasan hal-hal penting yang dipandang perlu.

5. Penjelasan struktur Neraca disajikan untuk pos Aset, Kewajiban, dan Ekuitas, sebagai berikut:
 - a. Perbandingan dengan periode lalu;
 - b. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode lalu;
 - c. Rincian lebih lanjut masing-masing akun aset lancar, investasi jangka panjang, properti investasi, aset tetap, aset lainnya, kewajiban jangka pendek dan jangka panjang. ekuitas; dan
 - d. Penjelasan hal-hal penting yang dipandang perlu.
 6. Penjelasan struktur Laporan Arus Kas disajikan untuk pos arus kas dari aktivitas operasi, aktivitas investasi aset non keuangan, aktivitas pembiayaan, aktivitas non anggaran, sebagai berikut:
 - a. Perbandingan dengan periode lalu;
 - b. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode lalu;
 - c. Rincian lebih lanjut masing-masing akun dalam masing-masing aktivitas; dan
 - d. Penjelasan hal-hal penting yang dipandang perlu.
 7. Penjelasan struktur Laporan Perubahan Ekuitas disajikan untuk ekuitas awal periode, surplus/defisit-LO, dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan mendasar, dan ekuitas akhir periode, sebagai berikut:
 - a. Perbandingan dengan periode lalu;
 - b. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode lalu;
 - c. Rincian yang diperlukan; dan
 - d. Penjelasan hal-hal penting yang dipandang perlu.
- N. Pengungkapan Informasi yang Diharuskan oleh Pernyataan Kebijakan Akuntansi yang Belum Disajikan dalam Lembar Muka Laporan Keuangan
1. Catatan atas Laporan Keuangan menyajikan informasi yang diharuskan dan dianjurkan kebijakan akuntansi pemerintahan lainnya serta pengungkapan-pengungkapan lain yang diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontijensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam catatan atas Laporan Keuangan harus memberikan informasi lain yang belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.
 2. Disebabkan keterbatasan asumsi dan metode pengukuran yang digunakan, beberapa transaksi atas peristiwa yang diyakini akan berdampak penting bagi entitas pelaporan tidak dapat disajikan dalam lembar muka laporan keuangan, seperti kewajiban kontijensi. Sehingga untuk dapat memberikan gambaran yang lebih lengkap, pembaca laporan perlu diingatkan kemungkinan akan terjadinya suatu peristiwa yang dapat mempengaruhi kondisi keuangan entitas pelaporan pada periode yang akan datang.
 3. Pengungkapan informasi dalam catatan atas laporan keuangan menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian (misalnya rincian atas persediaan, aset tetap, pengeluaran belanja) seperti yang telah ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus, pengungkapan kebijakan akuntansi bertujuan agar dapat meningkatkan pemahaman pembaca harus merujuk ke rincian yang disajikan pada tempat lain di laporan keuangan.

O. Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya

1. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan pembaca laporan.
2. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan kejadian-kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti:
 - a. Penggantian manajemen Pemerintah Daerah selama tahun berjalan;
 - b. Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi manajemen baru;
 - c. Komitmen atau kontijansi yang tidak dapat disajikan pada Neraca; dan
 - d. Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan;
 - e. Kejadian yang berdampak pada sosial, misalnya pemogokan yang harus ditanggulangi Pemerintah Daerah.
3. Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap kebijakan berlaku sebagai pelengkap kebijakan ini.

P. Susunan

1. Catatan atas Laporan Keuangan disajikan sebagai berikut agar dapat dipahami pengguna dan dapat digunakan untuk dibandingkan dengan laporan keuangan entitas lainnya:
 - a. Informasi umum entitas pelaporan dan entitas akuntansi;
 - b. Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
 - c. Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
 - d. Kebijakan akuntansi yang penting:
 - 1) Entitas pelaporan;
 - 2) Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
 - 3) Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
 - 4) Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan pernyataan kebijakan akuntansi pemerintahan oleh entitas pelaporan; dan
 - 5) Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
 - e. Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
 - 1) Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan; dan
 - 2) Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh pernyataan kebijakan akuntansi pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
 - f. Informasi tambahan lainnya yang diperlukan.

BAB VIII

AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA BERBASIS KAS

A. Pendahuluan

Pendapatan-LRA merupakan penerimaan oleh Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

Pada Standar Akuntansi Pemerintahan Tahun 2021 pada bagian yang membahas Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan menjelaskan basis akuntansi untuk anggaran yang disusun berbasis kas, maka pendapatan diakui saat kas diterima di rekening kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan. Tujuan kebijakan Akuntansi Pendapatan-LRA Berbasis Kas (pendapatan-LRA) adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas pendapatan-LRA yang mencakup definisi, pengakuan, pengukuran serta pengungkapan pendapatan-LRA, dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan ini diterapkan dalam pencatatan akuntansi pendapatan-LRA yang disusun dan disajikan menggunakan akuntansi berbasis kas.
2. Pernyataan kebijakan akuntansi pendapatan-LRA berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi pemerintah daerah yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, terkecuali perusahaan daerah.

C. Manfaat Informasi Akuntansi Pendapatan-LRA

1. Tersedianya informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA dari entitas pelaporan yang akan berguna bagi pengguna laporan dalam mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam hal efisiensi dan efektivitas perolehan pendapatan-LRA, keputusan atas sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan.
2. Tersedianya informasi untuk memprediksi sumber daya ekonomi yang akan digunakan dalam pendanaan kegiatan pemerintah daerah di periode yang berkenaan. Adapun informasi yang dapat disediakan Akuntansi Pendapatan-LRA kepada pengguna tentang indikasi perolehan sumber daya ekonomi:
 - a. Telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;
 - b. Telah dilaksanakan sesuai dengan anggaran; dan
 - c. Telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

D. Definisi

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

1. Anggaran merupakan pedoman atas tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah dan disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
2. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
3. Azas Bruto merupakan suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
4. Basis kas merupakan basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.
5. Belanja merupakan semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.

6. Dana cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
7. Entitas Pelaporan merupakan Pemerintah Daerah yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
8. Kas Daerah merupakan tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
9. Kebijakan akuntansi merupakan prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
10. Kurs merupakan rasio pertukaran dua mata uang.
11. Transfer merupakan penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
12. Pembiayaan (*financing*) merupakan setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali, dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
13. Perusahaan daerah merupakan badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.
14. Pendapatan-LRA merupakan semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
15. Rekening Kas Umum Daerah merupakan rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Wali Kota untuk menampung seluruh penerimaan Daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
16. Surplus/defisit-LRA merupakan selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dengan belanja selama satu periode pelaporan.
17. SiLPA/SiKPA merupakan selisih lebih atau kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran APBD selama satu periode pelaporan.

E. Klasifikasi Pendapatan

1. Pendapatan-LRA daerah dirinci menurut urusan pemerintahan daerah, organisasi, kelompok, jenis, obyek dan rincian obyek pendapatan-LRA.
2. Pendapatan-LRA Pemerintah Daerah terdiri dari:
 - a. Pendapatan Asli Daerah;
 - b. Dana Perimbangan (Pendapatan Transfer); dan
 - c. Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah.

3. Pendapatan Asli daerah menurut jenis pendapatan-LRA terdiri dari:
 - a. Pendapatan Pajak Daerah merupakan kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang dan Peraturan Daerah, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Jenis Pajak daerah dirinci menurut objek pendapatan-LRA sesuai dengan undang-undang tentang pajak daerah. Metode penilaian pajak daerah:
 - 1) Pendapatan pajak yang menggunakan *Official Assessment* adalah pajak reklame, PBB, dan pajak air bawah tanah; dan
 - 2) Pendapatan pajak yang menggunakan *Self Assesment* adalah Pajak hotel, restoran, hiburan, penerangan jalan, parkir, dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan bangunan (BPHTB).Adapun pengakuan pajak dirinci sebagai berikut:
 - 1) Pembayaran pajak yang disetor oleh Wajib Pajak maksimal tanggal 10 bulan berikutnya; dan
 - 2) Apabila terjadi pembayaran melebihi tanggal dimaksud, akan dikenakan denda sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Terkecuali tanggal 10 tersebut jatuh pada hari libur maka batas pembayaran maksimal yang tidak dikenakan denda adalah pada hari kerja berikutnya.
 - b. Pendapatan Retribusi Daerah merupakan pendapatan dari pungutan Daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau Badan. Pendapatan Retribusi daerah yang diperoleh melalui kontrak antara Pemerintah Daerah dengan pihak ketiga diakui pada tanggal ditandatanganinya kontrak tersebut. Pendapatan Retribusi yang diperoleh dari penerbitan SKR-D diakui pada tanggal diterbitkannya SKR-D tersebut dan akan disesuaikan setelah diadakan terlebih dahulu pemeriksaan retribusi pada akhir tahun.
 - c. Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan merupakan laba yang diperoleh dari penyertaan modal pada Badan Usaha Milik Daerah yang penerimaannya menjadi bagian dari Pendapatan Asli daerah. Pendapatan yang berasal dari laba BUMD diakui pada tanggal terbitnya Laporan Keuangan Auditan oleh Kantor Akuntan Publik atau pada saat selesainya RUPS.
 - d. Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah terdiri atas jasa giro, hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan, pendapatan bunga, komisi, potongan dan lainnya.
4. Dana Perimbangan/pendapatan transfer merupakan dana yang bersumber dari penerimaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang dialokasikan kepada daerah untuk membiayai kebutuhan daerah. Transfer masuk merupakan penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat. Dana perimbangan terdiri dari:
 - a. Bagi hasil pajak dan bukan pajak;
 - b. Dana alokasi umum; dan
 - c. Dana alokasi khusus.

5. Lain-lain pendapatan yang sah, terdiri atas:
 - a. Pendapatan Hibah
Pendapatan Hibah merupakan penerimaan daerah yang berasal dari pemerintah negara asing, badan/lembaga asing, badan/lembaga internasional, pemerintah, badan/lembaga dalam negeri atau perorangan, dalam bentuk devisa, rupiah, barang atau jasa, termasuk tenaga ahli dan pelatihan yang tidak perlu dibayar kembali. Dana Hibah sifatnya tidak mengikat;
 - b. Dana Bagi Hasil Pajak dari Provinsi dan Pemerintah Daerah lainnya (kabupaten, kota);
 - c. Dana Penyesuaian; dan
 - d. Bantuan Keuangan dari Provinsi atau Pemerintah Daerah lainnya (kabupaten, kota).
6. Penganggaran dan realisasi pajak daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, lain-lain pendapatan asli daerah yang sah, dana perimbangan dan lain-lain pendapatan daerah yang sah dicatat pada SKPKD.
7. Penganggaran dan realisasi retribusi daerah, komisi, potongan, keuntungan selisih nilai tukar rupiah, pendapatan dari penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan, hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan dan hasil pemanfaatan atau pendayagunaan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan yang dibawah penguasaan pengguna anggaran/pengguna barang dicatat pada SKPD.

F. Pengakuan

Pengakuan Pendapatan-LRA ditentukan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) sebagai pemenang otoritas dan bukan semata-mata oleh Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) sebagai salah satu tempat penampungannya Pendapatan-LRA diakui pada saat:

1. Pendapatan kas diterima di RKUD oleh entitas pelaporan.
2. Pendapatan kas yang diterima bendahara penerimaan yang merupakan pendapatan daerah hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke RKUD, dengan ketentuan bendahara penerimaan tersebut merupakan bagian dari BUD.
3. Pendapatan kas yang diterima Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan digunakan langsung tanpa disetor kepada Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) atau Bendahara Umum Daerah (BUD), dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada Bendahara Umum Daerah (BUD) untuk diakui sebagai pendapatan daerah.
4. Pendapatan kas yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri yang digunakan untuk mendanai pengeluaran entitas dengan syarat entitas penerima wajib.
5. Pendapatan kas yang diterima entitas lain diluar entitas Pemerintah Daerah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD), dan Bendahara Umum Daerah (BUD) mengakuinya sebagai pendapatan.

6. Berdasarkan Paragraf 21 PSAP Nomor 02 Lampiran I Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dijelaskan bahwa Pendapatan LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Interpretasi Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP) Nomor 02 tentang Pengakuan Pendapatan yang diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah dijelaskan bahwa pengakuan pendapatan ditentukan oleh BUN/BUD sebagai pemegang otoritas dan bukan semata-mata oleh RKUN/RKUD sebagai salah satu tempat penampungnya. Selanjutnya penjelasan IPSAP Nomor 02 bahwa pendapatan juga mencakup antara lain pendapatan kas yang diterima Satker/SKPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke RKUN/RKUD, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUN/BUD untuk diakui sebagai pendapatan negara/daerah.
7. Sejalan dengan pernyataan pada poin 6, pendapatan yang telah diterima oleh bendahara penerimaan SKPD tetapi belum diterima atau disetor ke Rekening Kas Umum Daerah tetap diakui sebagai Pendapatan-LRA.
8. Perlakuan transaksi netto Pemerintah Daerah. Prinsipnya transaksi netto adalah melanggar ketentuan asas bruto yang diterapkan. Namun perlu disadari, bahwa tidak semua transaksi bisa dilakukan secara bruto. Sehingga untuk mengatasi masalah ini, harus diperlakukan secara bruto atas catatan transaksi meskipun tidak dilakukan pada transaksi riil-nya. Hal ini akan tampak dalam salah satu penyebab selisih antara angka LRA (yang dicatat bruto) dengan angka LAK (yang dicatat menurut transaksi riil).
9. Transaksi keuangan yang tidak dapat bruto, antara lain adalah:
 - a. Jasa giro dan biaya administrasi bank (atas rekening operasional Pemerintah Daerah) yang langsung diberikan dan dipotong pihak Bank sesuai dengan ketentuan bank pada saat nasabah membuka rekening;
 - b. Upah pungut yang langsung dipotong oleh penyeter (akibat kerja sama) misalnya Upah Pungut PPJU yang langsung dipotong oleh PLN. Realisasi penerimaan harus dicatat secara bruto (termasuk upah pungut). Mengingat bahwa uang yang diterima netto (dipotong upah pungut), maka upah pungut akan dicatat dalam pengeluaran pada pos belanja upah pungut (dengan penjelasan pada Catatan atas Laporan Keuangan); dan
 - c. Komisi/Potongan/Rabat diakui sebagai pendapatan meskipun langsung mengurangi pengeluaran yang dilakukan pemda. Dengan demikian SP2D atas pengeluaran tersebut berfungsi juga sekaligus sebagai bukti penerimaan;
10. Pengakuan pendapatan diakui berdasarkan bukti dokumen sumber yang sah.

G. Pengukuran

1. Pendapatan-LRA diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
2. Dalam hal besaran pengurang terhadap Pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
3. Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang (*recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA.

4. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA pada periode yang sama.
5. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
6. Pengukuran pendapatan-LRA menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai rupiah yang diterima.
7. Pendapatan dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi, mata uang dikonversi ke rupiah berdasarkan kurs tengah Bank Indonesia di saat terjadi pendapatan-LRA.
8. Akuntansi pendapatan-LRA disusun untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen pemerintah daerah.

H. Penyajian

Pendapatan-LRA disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan basis kas sesuai dengan klasifikasi dalam BAS dan disajikan dalam mata uang rupiah. Rinciannya dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

I. Pengungkapan

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

- a. Kebijakan akuntansi;
- b. Dasar hukum;
- c. Jenis pendapatan;
- d. Jumlah pendapatan;
- e. Penerimaan pendapatan-LRA tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
- f. Penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
- g. Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan-LRA; dan
- h. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB IX AKUNTANSI BELANJA

A. Pendahuluan

Belanja merupakan semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah. Belanja merupakan komponen penyusun Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Tujuan Kebijakan Akuntansi Belanja adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas belanja dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan. Adapun perlakuan akuntansi belanja mencakup definisi, pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan belanja.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan Akuntansi Belanja diterapkan dalam pencatatan akuntansi belanja yang disusun dan disajikan menggunakan akuntansi berbasis kas.
2. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah dan badan layanan umum daerah.

C. Definisi

Berikut ini merupakan istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan Akuntansi Belanja beserta pengertiannya:

1. Belanja merupakan semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
2. Transfer adalah pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
3. Belanja Hibah adalah belanja pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.
4. Anggaran merupakan pedoman atas tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah daerah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah dan disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
5. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
6. Azas Bruto merupakan suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
7. Basis kas merupakan basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.
8. Kas Daerah merupakan tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
9. Kebijakan akuntansi merupakan prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
10. Kurs merupakan rasio pertukaran dua mata uang.
11. Perusahaan daerah merupakan badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.
12. Rekening Kas Umum Daerah merupakan rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Wali Kota untuk menampung seluruh penerimaan Daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

D. Klasifikasi

1. Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi/urusan.
2. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas.
3. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah daerah meliputi belanja pegawai, belanja barang/jasa, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial dan belanja tak terduga.
4. Klasifikasi belanja menurut urusan pemerintahan daerah terdiri dari belanja urusan wajib dan belanja urusan pilihan.
5. Klasifikasi belanja menurut urusan wajib sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.
6. Klasifikasi belanja menurut urusan pilihan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.
7. Belanja menurut urusan pemerintahan yang penanganannya dalam bagian atau bidang tertentu yang dapat dilaksanakan bersama antara pemerintah dan Pemerintah Daerah yang ditetapkan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dijabarkan dalam bentuk program dan kegiatan yang diklasifikasikan menurut urusan wajib dan urusan pilihan.
8. Klasifikasi Belanja menurut Standar Akuntansi Pemerintah, sebagai berikut:
 - a. Belanja Operasi, merupakan pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja Operasi terdiri dari:
 - 1) Belanja Pegawai merupakan kompensasi dalam bentuk uang maupun barang yang ditetapkan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil (PNS), Pegawai Pemerintah dengan Perjanjian Kerja (PPPK) dan pegawai yang dipekerjakan oleh Pemerintah Daerah yang belum berstatus Pegawai Negeri Sipil sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal. Contoh Belanja Pegawai adalah gaji dan tunjangan, honorarium, lembur, kontribusi sosial dan lain-lain yang berhubungan dengan pegawai.
 - 2) Belanja Barang adalah pengeluaran anggaran untuk menampung pembelian barang dan jasa yang habis pakai, yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintahan. Belanja barang digunakan untuk memproduksi barang dan jasa yang dipasarkan maupun tidak dipasarkan, dan pengadaan barang yang dimaksudkan untuk diserahkan atau dijual kepada masyarakat dan belanja perjalanan. Belanja Barang dibedakan menjadi:
 - a) Belanja Barang dan Jasa, merupakan pengeluaran yang dilakukan untuk membiayai keperluan kantor sehari-hari, pengadaan barang yang habis pakai, pengadaan/penggantian inventaris kantor, langganan daya dan jasa, lain-lain pengeluaran untuk membiayai pekerjaan yang bersifat non-fisik dan secara langsung menunjang tugas pokok dan fungsi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD), pengadaan inventaris kantor yang nilainya tidak memenuhi syarat nilai kapitalisasi minimum yang diatur oleh Pemerintah Daerah dan pengeluaran jasa non-fisik seperti pengeluaran untuk biaya pelatihan dan penelitian.

- b) Belanja Pemeliharaan, adalah pengeluaran yang dimaksudkan untuk mempertahankan aset tetap atau aset lainnya yang sudah ada ke kondisi normal tanpa memperhatikan besar kecilnya jumlah belanja.
 - c) Belanja pemeliharaan meliputi pemeliharaan tanah, pemeliharaan gedung dan bangunan kantor, rumah dinas, kendaraan bermotor dinas, perbaikan peralatan dan sarana gedung, jalan, jaringan irigasi, peralatan mesin, dan lain-lain sarana yang berhubungan dengan penyelenggaraan pemerintahan.
 - d) Belanja Perjalanan Dinas, merupakan pengeluaran yang dilakukan untuk membiayai perjalanan dinas dalam rangka pelaksanaan tugas, fungsi, dan jabatan.
- 3) Belanja Bunga merupakan pengeluaran anggaran untuk pembayaran bunga (*interest*) atas kewajiban penggunaan pokok utang (*principal outstanding*) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah yang diterima Pemerintah Daerah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda, yang dihitung berdasarkan posisi pinjaman jangka pendek atau jangka panjang.
- 4) Belanja Subsidi merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran pemerintah daerah kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga dengan tujuan membantu biaya produksi/jasa agar harga jual produk/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat.
- 5) Belanja Hibah merupakan pengeluaran anggaran dalam bentuk uang, barang, atau jasa kepada Pemerintah, pemerintah daerah lainnya, Perusahaan Daerah, Badan, Lembaga, dan Organisasi Kemasyarakatan yang berbadan hukum Indonesia, yang secara spesifik telah diterapkan peruntukannya, yang bersifat tidak wajib dan tidak mengikat, serta tidak secara terus menerus.
- 6) Belanja Bantuan Sosial merupakan pengeluaran anggaran dalam bentuk uang atau barang/jasa yang diberikan kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial. Bantuan sosial dapat langsung diberikan kepada anggota masyarakat dan/atau lembaga kemasyarakatan termasuk didalamnya bantuan untuk lembaga non pemerintah bidang pendidikan dan keagamaan. Belanja Bantuan Sosial bertujuan untuk peningkatan kesejahteraan masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif.
- b. Belanja Modal merupakan pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, jalan/irigasi/jaringan, aset tetap lainnya dan aset tak berwujud. Nilai yang dianggarkan sebesar harga beli/bangunan aset ditambah seluruh belanja yang terkait dengan pengadaan/pembangunan aset sampai aset siap digunakan.

- c. Belanja Tak Terduga merupakan pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan Pemerintah Daerah. Kriteria untuk belanja tidak terduga adalah untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa atau tidak diharapkan berulang, termasuk pengembalian atas kelebihan penerimaan daerah tahun-tahun sebelumnya yang telah ditutup.
 - d. Transfer merupakan pengeluaran dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan. Belanja transfer meliputi bagi hasil pajak, bagi hasil pendapatan lainnya, bantuan keuangan pemerintah daerah lainnya, bantuan keuangan kepada Desa/Kelurahan, dan bantuan keuangan lainnya.
9. Klasifikasi belanja menurut organisasi yaitu klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran, antara lain:
- a. Belanja Sekretariat Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) Pemerintah Kota Bandung;
 - b. Belanja Sekretariat Daerah Pemerintah Kota Bandung;
 - c. Belanja Badan/Dinas/Kantor di Lingkungan Pemerintah Kota Bandung;
 - d. Belanja Lembaga Teknis Daerah di Lingkungan Pemerintah Kota Bandung.
10. Klasifikasi menurut fungsi merupakan klasifikasi yang didasarkan pada fungsi-fungsi utama Pemerintah Daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Contoh klasifikasi belanja menurut fungsi, sebagai berikut:
- a. Pelayanan umum;
 - b. Pertahanan;
 - c. Ketertiban dan keamanan;
 - d. Ekonomi;
 - e. Perlindungan Lingkungan Hidup;
 - f. Perumahan dan Permukiman;
 - g. Kesehatan;
 - h. Pariwisata dan Budaya;
 - i. Agama;
 - j. Pendidikan; dan
 - k. Perlindungan sosial.

E. Pengakuan

- 1. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah.
- 2. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran (Uang Persediaan/Ganti Uang Persediaan/Tambahan Uang Persediaan atau UP/GU/TU) pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan dengan terbitnya Surat Perintah Pencairan Dana Ganti Uang (SP2D GU) atau Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) Nihil.
- 3. Dalam hal Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai Badan Layanan Umum Daerah.
- 4. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat.

5. Realisasi anggaran belanja dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran,
6. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan-LRA dalam pos pendapatan lain-lain-LRA.

F. Pengukuran

1. Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk keperluan pengendalian bagi manajemen dengan cara mengukur efektivitas dan efisiensi belanja tersebut.
2. Pengukuran belanja berdasarkan realisasi klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran.
3. Pengukuran belanja dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah.
4. Pengukuran belanja modal menggunakan dasar yang digunakan dalam pengukuran aset tetap. Belanja yang diukur dengan mata uang asing dikonversikan ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat pengakuan belanja.

G. Perlakuan Akuntansi atas Belanja Barang dan Belanja Modal/Aset Tetap

1. Suatu pengeluaran belanja akan diperlakukan sebagai belanja modal (nantinya akan menjadi aset tetap) jika memenuhi seluruh kriteria sebagai berikut:
 - a. Umur pemakaian (manfaat ekonomis) barang yang dibeli lebih dari 12 (dua belas) bulan;
 - b. Barang yang dibeli merupakan objek pemeliharaan atau barang tersebut memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara;
 - c. Perolehan barang tersebut untuk digunakan dan dimaksudkan untuk digunakan serta tidak untuk dijual/dihibahkan/disumbangkan/diserahkan kepada pihak ketiga; dan
 - d. Nilai rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan pada akuntansi aset tetap.
2. Pengeluaran belanja barang yang tidak memenuhi kriteria belanja modal akan diperlakukan sebagai persediaan.
3. Persediaan dapat dipilah menjadi 2 (dua) kelompok, yaitu:
 - a. Persediaan pakai habis; dan
 - b. Persediaan tidak memenuhi batas kapitalisasi (ekstrakomptabel).
4. Persediaan pakai habis adalah belanja barang yang tidak memenuhi salah satu kriteria.
5. Persediaan yang tidak memenuhi batas kapitalisasi (ekstrakomptabel) sebagaimana poin 3 huruf b adalah belanja barang yang memenuhi kriteria tetapi tidak memenuhi kriteria harga perolehannya kurang dari batas kapitalisasi.

H. Perlakuan Akuntansi Belanja Pemeliharaan (Dikapitalisasi Menjadi Aset Tetap atau Tidak)

1. Aktivitas pemeliharaan merupakan aktivitas yang dilakukan untuk mempertahankan fungsi sewajarnya atas obyek yang dipelihara atau output/hasil dari aktivitas pemeliharaan tidak mengakibatkan objek yang dipelihara menjadi bertambah ekonomis/efisien, dan/atau bertambah umur ekonomis, dan/atau bertambah volume, dan/atau bertambah kapasitas produktivitasnya dan/atau tidak mengubah bentuk fisik semula.
2. Suatu pengeluaran belanja pemeliharaan akan diperlakukan sebagai belanja modal (dikapitalisasi menjadi aset tetap) jika memenuhi ketiga kriteria huruf a, b dan c sebagai berikut:
 - a. Manfaat ekonomi atas barang/aset tetap yang dipelihara;
 - 1) bertambah ekonomis/efisien; dan/atau
 - 2) bertambah umur pemanfaatan/umur ekonomis; dan/atau
 - 3) bertambah volume; dan/atau
 - 4) bertambah mutu/kapasitas produktivitas.
 - b. Ada perubahan bentuk fisik semula dan secara manajemen barang milik daerah tidak ada proses penghapusan; dan
 - c. Nilai rupiah pengeluaran belanja atas pemeliharaan barang/aset tetap tersebut material/melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan pada akuntansi aset tetap.
3. Belanja pemeliharaan yang memenuhi kriteria kapitalisasi menjadi aset tetap maka aset tetap yang berkenaan akan menambah umur ekonomisnya.
4. Batasan minimal nilai rupiah belanja pemeliharaan yang akan diperlakukan sebagai belanja modal (dikapitalisasi menjadi aset tetap) berlaku mulai tahun anggaran.

I. Pengakuan Belanja BLUD, Dana JKN/Dana Kapitasi dan Dana BOS

1. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), Belanja BLUD diakui pada saat BLUD melakukan pengesahan atas Belanja BLUD berkenaan ke BUD. Proses pengesahan Belanja BLUD diajukan oleh BLUD dengan mengajukan dokumen Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP3B) atau dokumen setaranya ke BUD untuk disahkan yang selanjutnya diterbitkan dokumen Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B) atau SP2D Nihil atau dokumen setaranya oleh BUD.
2. Belanja atas Dana Jaminan Kesehatan Nasional/Dana Kapitasi, Belanja atas Dana JKN/Dana Kapitasi diakui pada saat SKPD Dinas Kesehatan/SKPD terkait melakukan pengesahan atas Belanja Dana JKN/Dana Kapitasi berkenaan ke BUD. Proses pengesahan Belanja Dana JKN/Dana Kapitasi diajukan oleh Dinas Kesehatan/SKPD terkait dengan mengajukan dokumen Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP3B) atau dokumen setaranya ke BUD untuk disahkan, yang selanjutnya diterbitkan dokumen Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B) atau SP2D Nihil atau dokumen setaranya oleh BUD.
3. Belanja Dana Bantuan Operasional Sekolah (Dana BOS), Belanja Dana BOS diakui pada saat SKPD Dinas Pendidikan/SKPD terkait melakukan pengesahan atas Belanja Dana BOS berkenaan ke BUD. Proses pengesahan Belanja Dana BOS diajukan oleh Dinas Pendidikan/SKPD terkait dengan mengajukan dokumen Surat Permintaan Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP3B) atau dokumen setaranya ke BUD untuk disahkan, yang selanjutnya diterbitkan dokumen Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B) atau SP2D Nihil atau dokumen setaranya oleh BUD.

J. Transaksi Dalam Mata Uang Asing

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

K. Penyajian

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

1. Belanja Operasi;
2. Belanja Modal; dan
3. Belanja Tak Terduga.

dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

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

L. Pengungkapan

Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan belanja meliputi:

1. Pengeluaran belanja tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran.
2. Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya anggaran belanja daerah.
3. Konversi yang harus dilakukan akibat perbedaan klasifikasi akun belanja dari berbagai peraturan yang mengatur Bagan Akun Standar (BAS).
4. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

M. Upah Pungut atas Penerimaan Daerah

Pemberian Upah Pungut dapat diklasifikasikan ke dalam dua kelompok, yaitu:

1. Upah pungut yang dikeluarkan oleh Pemerintah Daerah sebagai insentif adanya penerimaan uang hasil pemungutan pajak daerah (baik penerimaan yang sebagian akan dibagikan sebagai upah pungut maupun penerimaan upah pungut yang akan dibagikan kembali). Transaksi ini harus diperlakukan sebagai transaksi bruto. Uang Riil harus masuk dalam Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) dan dikeluarkan dengan mekanisme APBD sebagai belanja upah pungut.
2. Upah pungut yang langsung dipotong oleh pihak penyeter (akibat kerja sama) misalnya Upah Pungut PPJU yang langsung dipotong oleh PLN. Transaksi pemotongan upah pungut tersebut harus diakui sebagai bagian dari mekanisme pengelolaan APBD. Pemotongan secara langsung tersebut tidak diperkenankan melampaui pagu belanja yang telah ditetapkan dalam Peraturan Daerah tentang APBD untuk tahun berkenaan.

BAB X AKUNTANSI TRANSFER

A. Pendahuluan

Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil. Tujuan kebijakan Akuntansi Transfer untuk mengatur perlakuan akuntansi atas transfer dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan peraturan perundang-undangan. Perlakuan akuntansi transfer mencakup definisi, pengakuan, dan pengungkapannya.

B. Definisi

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

1. Transfer merupakan penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
2. Transfer masuk (LRA) merupakan penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi.
3. Transfer keluar (LRA) merupakan pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah.
4. Pendapatan Transfer (LO) merupakan pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
5. Beban Transfer (LO) merupakan beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
6. Piutang transfer merupakan hak suatu entitas pelaporan untuk menerima pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan. Piutang transfer dirinci menurut sumbernya.
7. Utang Transfer merupakan kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan peraturan perundang-undangan. Utang transfer dianalisis menurut entitas penerimanya.
8. Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan Pemerintah Daerah meliputi rencana pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
9. Rekening Kas Umum Daerah merupakan rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh kepala daerah untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

C. Klasifikasi

Transfer diklasifikasikan menurut sumber dan entitas penerimanya, yaitu mengelompokkan transfer berdasarkan sumber transfer untuk pendapatan transfer dan berdasarkan entitas penerima untuk transfer/beban transfer sesuai Bagan Akun Standar (BAS). Klasifikasi transfer secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS).

D. Pengakuan Transfer

1. Transfer masuk diakui pada saat terjadinya penerimaan ke Rekening Kas Umum Daerah.
2. Transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) disajikan dalam kelompok pendapatan Transfer.
3. Transfer keluar atau transfer pada laporan realisasi anggaran (LRA) disajikan dalam sebagai pos yang terpisah yaitu pos transfer.
4. Transaksi penerimaan transfer/transfer masuk pada laporan arus kas disajikan dalam arus masuk aktivitas operasi.
5. Transaksi pembayaran transfer/transfer keluar pada laporan arus kas disajikan dalam arus keluar aktivitas operasi.
6. Dalam hal badan layanan umum daerah, transfer diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum daerah.
7. Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer
 - a. Demi kepentingan penyajian transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran, pengakuan transfer dilakukan pada saat transfer masuk ke Rekening Kas Umum daerah.
 - b. Demi kepentingan penyajian pendapatan transfer dalam Laporan Operasional, pengakuan masing-masing jenis pendapatan transfer dilakukan pada saat:
 - 1) Timbul hak atas pendapatan (*earned*); atau
 - 2) Pendapatan direalisasi yaitu aliran masuk sumber daya ekonomi (*realized*).
 - c. Pengakuan pendapatan transfer dilakukan bersamaan dengan penerimaan kas selama periode berjalan. Sedangkan pada saat penyusunan laporan keuangan, pendapatan transfer dapat diakui sebelum penerimaan kas apabila terdapat penetapan hak pendapatan daerah berdasarkan dokumen yang sah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dan diakui sebagai piutang transfer.
8. Transfer Keluar dan Beban Transfer
 - a. Demi kepentingan penyajian transfer keluar pada Laporan Realisasi Anggaran, pengakuan atas transfer keluar dilakukan pada saat Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) terbit atas beban anggaran transfer keluar.
 - b. Demi kepentingan penyajian beban transfer pada penyusunan Laporan Operasional, pengakuan beban transfer pada periode berjalan dilakukan bersamaan dengan pengeluaran kas yaitu pada saat Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) diterbitkan. Sementara itu, pengakuan beban transfer saat penyusunan laporan keuangan dilakukan penyesuaian berdasarkan dokumen yang menyatakan kewajiban transfer Pemerintah Daerah yang bersangkutan kepada pemerintah daerah lainnya/Desa/Kelurahan.
9. Pada tahun berjalan dimungkinkan terjadinya kelebihan penerimaan dana transfer dari Pemerintah Pusat yang ditetapkan sesuai ketentuan berlaku. Atas hal tersebut dilakukan koreksi atas Pendapatan Transfer-LO dan diakui sebagai Pendapatan Transfer Diterima Dimuka.

10. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

E. Pengukuran

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

F. Penilaian

1. Transfer masuk dinilai sebagai berikut:
 - a. Transfer masuk dinilai berdasarkan azas bruto, dengan membukukan penerimaan bruto dan tidak mencatat jumlah netto nya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
 - b. Transfer masuk dalam bentuk Hibah dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.
 - c. Dalam hal terdapat pemotongan Dana Transfer dari Pemerintah Pusat sebagai akibat Pemerintah Daerah yang bersangkutan tidak memenuhi kewajiban finansial seperti pembayaran pinjaman Pemerintah Daerah yang tertunggak dan dikompensasikan sebagai pembayaran hutang Pemerintah Daerah, maka dalam laporan realisasi anggaran tetap disajikan sebagai transfer Dana Alokasi Umum (DAU) dan pengeluaran pembiayaan pembayaran pinjaman Pemerintah Daerah. Hal ini juga berlaku untuk penyajian dalam Laporan Operasional. Namun jika pemotongan Dana Transfer misalnya Dana Alokasi Umum (DAU) merupakan bentuk hukuman yang diberikan Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah tanpa disertai dengan kompensasi pengurangan kewajiban Pemerintah Daerah kepada Pemerintah Pusat maka atas pemotongan Dana Alokasi Umum (DAU) tersebut diperlakukan sebagai koreksi pengurangan hak Pemerintah Daerah atas pendapatan transfer Dana Alokasi Umum (DAU) tahun anggaran berjalan.
 - d. Dalam hal terdapat pemotongan Dana Transfer karena adanya kelebihan penyaluran Dana Transfer pada tahun anggaran sebelumnya, maka pemotongan dana transfer diperlakukan sebagai pengurangan hak Pemerintah Daerah pada tahun anggaran berjalan untuk jenis transfer yang sama.
2. Transfer keluar dinilai sebesar akumulasi transfer keluar yang terjadi selama satu periode pelaporan.

G. Penyajian dan Pengungkapan

1. Transfer baik Transfer masuk maupun transfer keluar disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Operasioan (LO) dan diungkap dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
2. Pengungkapan atas transfer masuk dan pendapatan transfer dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut:
 - a. Penjelasan rincian atas anggaran dan realisasi transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran dan realisasi pendapatan transfer pada Laporan Operasional beserta perbandingannya dengan realisasi tahun anggaran sebelumnya;
 - b. Penjelasan atas penyebab terjadinya selisih antara anggaran transfer masuk dengan realisasinya;
 - c. Penjelasan atas perbedaan nilai realisasi transfer masuk dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan realisasi pendapatan transfer pada Laporan Operasional; dan
 - d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.
3. Pengungkapan atas transfer keluar dan beban transfer dalam Catatan atas Laporan Keuangan, adalah sebagai berikut:
 - a. Penjelasan rincian atas anggaran dan realisasi transfer keluar pada Laporan Realisasi Anggaran, rincian realisasi beban transfer pada Laporan Operasional beserta perbandingannya dengan tahun anggaran sebelumnya;
 - b. Penjelasan atas penyebab terjadinya selisih antara anggaran transfer keluar dengan realisasinya;
 - c. Penjelasan atas perbedaan nilai realisasi transfer keluar dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan realisasi beban transfer pada Laporan Operasional; dan
 - d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB XI
AKUNTANSI PEMBIAYAAN

A. Pendahuluan

Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan dapat berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara itu, pengeluaran pembiayaan digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain dan penyertaan modal oleh pemerintah. Tujuan kebijakan akuntansi pembiayaan adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi pembiayaan. Perlakuan akuntansi pembiayaan mencakup definisi, pengakuan, dan pengukuran serta pengungkapan pembiayaan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi pembiayaan diterapkan dalam pencatatan akuntansi pembiayaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
2. Pernyataan kebijakan akuntansi pembiayaan berlaku untuk entitas pelaporan Pemerintah Daerah yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD terkecuali perusahaan daerah.

C. Definisi

Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam pernyataan kebijakan akuntansi pembiayaan serta pengertiannya:

1. Basis AkruaI merupakan basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban muncul.
2. Pembiayaan (*financing*) merupakan seluruh transaksi keuangan Pemerintah Daerah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran Pemerintah Daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh Pemerintah Daerah.
3. Sumber pembiayaan daerah merupakan sisa lebih perhitungan anggaran tahun lalu, transfer dari dana cadangan, penerimaan pinjaman, hasil penjualan obligasi, hasil penjualan aset daerah yang dipisahkan, penjualan investasi permanent lainnya.
4. Alokasi pengeluaran pembiayaan antara lain pembayaran utang pokok, pengisian dana cadangan, pemberian pinjaman kepada entitas lain, penyertaan modal (investasi) oleh Pemerintah Daerah.
5. Klasifikasi Pembiayaan adalah diklasifikasikan menurut sumber pembiayaan dan pusat pertanggungjawaban, terdiri dari Penerimaan Pembiayaan dan Pengeluaran Pembiayaan.
6. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang akan dibayar kembali di masa yang akan datang, atau merupakan penerimaan Rekening Kas Umum Daerah atas pengeluaran pembiayaan di masa lalu, juga termasuk penerimaan Rekening Kas Umum Daerah dari SiLPA. Penerimaan pembiayaan antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi Pemerintah Daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah/hasil penjualan aset daerah yang dipisahkan, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan/transfer dari dana cadangan.
7. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah yang akan diterima kembali di masa yang akan datang, atau merupakan pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah atas penerimaan pembiayaan di masa lalu. Pengeluaran pembiayaan antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal Pemerintah Daerah, pembayaran kembali pokok pinjaman/utang dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan/transfer ke dana cadangan.
8. Kurs adalah rasio pertukaran mata uang.
9. Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
10. Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Kepala Daerah untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran Pemerintah Daerah. Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

11. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Kepala Daerah untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran Pemerintah Daerah pada bank yang ditetapkan.
12. Surplus/Defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.

D. Klasifikasi Pembiayaan

Pembiayaan dapat dibagi kedalam dua klasifikasi, sebagai berikut:

1. Penerimaan Pembiayaan

Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah, antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi Pemerintah, hasil privatisasi Perusahaan Daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan. Unsur-unsur penerimaan pembiayaan, sebagai berikut:

- a. Penggunaan SiLPA;
- b. Pencairan Dana Cadangan;
- c. Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan;
- d. Pinjaman Dalam Negeri;
- e. Penerimaan Kembali Piutang; dan
- f. Penerimaan Kembali Investasi Dana Bergulir.

2. Pengeluaran Pembiayaan

Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah, antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal Pemerintah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan. Pengeluaran pembiayaan terdiri dari beberapa unsur sebagai berikut:

- a. Pembentukan Dana Cadangan;
- b. Penyertaan Modal/Investasi Pemerintah Daerah; dan
- c. Pemberian Pinjaman Daerah.

E. Pengakuan Pembiayaan

1. Penerimaan Pembiayaan

- a. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah
- b. Pos penerimaan pembiayaan meliputi penggunaan SiLPA, pencairan dana cadangan, hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan, pinjaman dalam negeri, penerimaan kembali piutang, penerimaan kembali investasi non permanen, dan pinjaman luar negeri.
- c. Penerimaan Pembiayaan adalah semua penerimaan rekening Kas Umum Daerah yang berasal dari: Penerimaan pinjaman, penjualan obligasi Pemerintah Daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada entitas lain, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.
- d. Penggunaan SiLPA mencakup akumulasi surplus/defisit dan pembiayaan netto tahun-tahun sebelumnya, yang diperlakukan sebagai penerimaan pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran.

- e. Pencairan dana cadangan diakui ketika terjadi pencairan dari rekening penyimpanan dana cadangan ke rekening kas umum daerah dalam tahun anggaran berkenaan, dan mengurangi saldo dana cadangan yang tercatat pada neraca di tahun berjalan. Selain itu, penggunaan dana cadangan tersebut dianggarkan dalam belanja langsung SKPD pengguna dana cadangan berkenaan, kecuali diatur tersendiri dalam peraturan perundang-undangan.
 - f. Hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan mencakup hasil divestasi penyertaan modal pemerintah daerah.
 - g. Pinjaman dalam negeri mencakup penerimaan atas pinjaman dari pemerintah pusat maupun pemerintah daerah lainnya, penerimaan atas pinjaman dari lembaga keuangan bank maupun lembaga keuangan bukan bank, dan penerimaan atas penerbitan obligasi daerah.
 - h. Penerimaan kembali piutang mencakup penerimaan kembali piutang kepada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah lainnya, penerimaan kembali piutang kepada Perusahaan Daerah/ PT Patungan, dan penerimaan kembali piutang lainnya.
 - i. Penerimaan kembali investasi non permanen merupakan penerimaan atas pengembalian pokok dana bergulir dari unit pengelola dana bergulir kepada BUD, diakui ketika terjadi perpindahan uang dari rekening unit pengelola dana bergulir ke rekening kas umum daerah.
 - j. Pinjaman luar negeri merupakan penerimaan pinjaman yang berasal dari luar negeri, baik dari organisasi pemerintah, lembaga keuangan bank, maupun lembaga keuangan bukan bank.
2. Pengeluaran Pembiayaan
- a. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.
 - b. Pos pengeluaran pembiayaan meliputi pembentukan Dana Cadangan, penyertaan modal Pemerintah Daerah, pembayaran pokok pinjaman dalam negeri, pemberian pinjaman daerah, pengeluaran investasi non permanen lainnya, pembayaran pokok pinjaman luar negeri, dan pembayaran utang jangka panjang lainnya.
 - c. Pengeluaran Pembiayaan adalah semua pengeluaran-pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain: Pemberian pinjaman kepada entitas lain, penyertaan modal Pemerintah Daerah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.
 - d. Pembentukan Dana Cadangan menambah Dana Cadangan yang bersangkutan. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di Pemerintah Daerah merupakan penambah Dana Cadangan. Hasil tersebut dicatat sebagai pendapatan-LRA dalam pos pendapatan asli daerah lainnya-LRA.
 - e. Penyertaan modal pemerintah daerah merupakan pengeluaran pemerintah untuk investasi permanen yang bertujuan untuk dimiliki secara berkelanjutan tanpa ada niat untuk diperjualbelikan atau tidak ditarik kembali.
 - f. Pembayaran pokok pinjaman dalam negeri merupakan pembayaran kewajiban atas pokok utang yang dihitung berdasarkan perjanjian pinjaman.

- g. Pemberian pinjaman daerah mencakup pemberian pinjaman daerah kepada Pemerintah Pusat, pemberian pinjaman daerah kepada Pemerintah Provinsi, Pemerintah Daerah Lainnya, pemberian pinjaman daerah kepada Perusahaan Daerah/PT Patungan, maupun pemberian pinjaman daerah lainnya.
- h. Pengeluaran investasi non permanen lainnya merupakan pemberian pinjaman ke masyarakat dalam bentuk dana bergulir. Sumber dana pengeluaran investasi non permanen lainnya dapat berasal dari APBD maupun pendapatan hasil pengelolaan dana bergulir yang digulirkan kembali, seperti pendapatan bunga dan bagi hasil.
- i. Pembayaran pokok pinjaman luar negeri merupakan pembayaran kewajiban atas penerimaan pinjaman yang berasal dari luar negeri, baik dari organisasi pemerintah, lembaga keuangan bank, maupun lembaga keuangan bukan bank.

F. Pengukuran Pembiayaan

- 1. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- 2. Akuntansi pengeluaran pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto.
- 3. Pengukuran pembiayaan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang kas yang diterima atau yang akan diterima oleh nilai sekarang kas yang dikeluarkan atau yang akan dikeluarkan.
- 4. Pembiayaan yang diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada tanggal transaksi pembiayaan.

G. Akuntansi Pembiayaan Neto

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

H. Akuntansi Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)

- 1. SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan.
- 2. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.
- 3. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.

I. Transaksi Pembiayaan Berbentuk Barang dan Jasa

Transaksi pembiayaan dalam bentuk barang dan jasa dilaporkan dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan cara menaksir nilai barang dan jasa tersebut pada tanggal transaksi. Disamping itu, transaksi semacam ini juga diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pembiayaan yang diterima. Contoh transaksi berwujud barang dan jasa adalah hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultasi.

J. Perlakuan Akuntansi atas Pembiayaan Dana Bergulir

1. Bantuan yang diberikan kepada kelompok masyarakat yang diniatkan akan dipungut/ditarik kembali oleh pemerintah daerah apabila kegiatannya telah berhasil dan selanjutnya akan digulirkan kembali kepada kelompok masyarakat lainnya sebagai dana bergulir.
2. Rencana pemberian bantuan untuk kelompok masyarakat di atas dicantumkan di APBD dan dikelompokkan pada Pengeluaran Pembiayaan yaitu pengeluaran investasi jangka panjang non permanen.
3. Terhadap realisasi penerimaan kembali pembiayaan juga dicatat dan disajikan sebagai Penerimaan Pembiayaan-Investasi Jangka Panjang Non permanen. Dengan demikian, dana bergulir atau bantuan tersebut tidak dimasukkan sebagai Belanja Bantuan Sosial karena pemerintah daerah mempunyai niat untuk menarik kembali dana tersebut dan menggulirkannya kembali kepada kelompok masyarakat lainnya. Pengeluaran dana tersebut mengakibatkan timbulnya investasi jangka panjang yang bersifat nonpermanen dan disajikan di neraca sebagai Investasi Jangka Panjang.
4. Pengakuan, pengukuran dan penilaian investasi non permanen berupa dana bergulir diatur dalam kebijakan akuntansi tentang akuntansi investasi.
5. Pengakuan Dana Bergulir adalah dana bergulir diakui sebagai investasi setelah dana tersebut keluar dari kas umum daerah.
6. Pengukuran Dana Bergulir adalah besarnya jumlah investasi dana bergulir yang dicatat adalah sebesar dana yang benar-benar dapat direalisasikan atau dapat ditarik kembali.
7. Bantuan yang diberikan kepada kelompok masyarakat dengan maksud agar kehidupan kelompok masyarakat tersebut lebih baik tidak dimaksudkan untuk diminta kembali lagi oleh pemerintah daerah maka rencana pemberian bantuan untuk kelompok masyarakat tersebut dianggarkan di APBD sebagai belanja bantuan sosial. Demikian juga realisasi pembayaran dana tersebut kepada kelompok masyarakat tersebut dibukukan dan disajikan sebagai Belanja Bantuan Sosial.

K. Penyajian

Pembiayaan disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran.

L. Pengungkapan

Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan pembiayaan, antara lain:

1. Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
2. Penjelasan landasan hukum berkenaan dengan penerimaan/pemberian pinjaman, pembentukan/pencairan Dana Cadangan penjualan aset daerah yang dipisahkan, penyertaan modal Pemerintah Daerah;

3. Konversi yang harus dilakukan akibat perbedaan klasifikasi akun pembiayaan dari berbagai peraturan yang mengatur Bagan Akuntansi Standar (BAS); dan
4. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB XII AKUNTANSI PENDAPATAN-LO BERBASIS AKRUAL

A. Pendahuluan

Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Tujuan kebijakan akuntansi pendapatan-LO berbasis akrual adalah mengatur perlakuan akuntansi atas pendapatan-LO dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan. Perlakuan akuntansi pendapatan-LO berbasis akrual mencakup definisi, klasifikasi, pengakuan, pengukuran dan penyajian dan pengungkapannya. Tujuan pelaporan operasional adalah memberikan informasi tentang kegiatan operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO dari suatu entitas pelaporan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi Pendapatan-LO diterapkan dalam penyajian Laporan Operasional.
2. Kebijakan akuntansi Pendapatan-LO diterapkan dalam akuntansi pendapatan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual oleh entitas akuntansi/pelaporan.
3. Kebijakan akuntansi Pendapatan-LO berlaku untuk setiap entitas pelaporan dan entitas akuntansi di lingkungan Pemerintah Daerah, tidak termasuk perusahaan daerah.

C. Manfaat Informasi Akuntansi Pendapatan-LO

1. Akuntansi pendapatan-LO berbasis akrual menyediakan informasi mengenai perolehan pendapatan-LO berbasis akrual dari entitas pelaporan Pemerintah Daerah. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai sumberdaya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan Pemerintah Daerah dengan:
 - a. Menyediakan informasi mengenai sumberdaya ekonomi;
 - b. Menyediakan informasi dalam mengevaluasi kinerja Pemerintah Daerah dalam hal efisiensi dan efektivitas perolehan pendapatan-LO;
 - c. Menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan Pemerintah Daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
 - d. Akuntansi pendapatan-LO berbasis akrual dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan sumberdaya ekonomi:
 - 1) Telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya; dan
 - 2) Telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
 - e. Mengenai besarnya beban yang ditanggung oleh pemerintah untuk menjalankan pelayanan; dan
 - f. Mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional) dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).

2. Akuntansi pendapatan-LO berbasis akrual diselenggarakan dalam rangka menyusun laporan operasional yang ditujukan untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (full accrual accounting cycle) sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.
3. Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO dari entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

D. Definisi

Berikut merupakan istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi serta pengertiannya:

1. Pendapatan-LO adalah hak Pemerintah Daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
2. Azas Bruto adalah suatu prinsip tidak diperkenankannya pencatatan penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak diperkenankannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
3. Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.
4. Pendapatan Hibah adalah pendapatan Pemerintah Daerah dalam bentuk uang/barang atau jasa dari pemerintah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak secara terus-menerus.
5. Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
6. Pendapatan Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
7. Bantuan Keuangan adalah biaya pemerintah dalam bentuk bantuan uang kepada pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan.
8. Bantuan Sosial adalah biaya pemerintah dalam bentuk uang/barang/jasa kepada masyarakat yang bertujuan untuk peningkatan kesejahteraan masyarakat, yang sifatnya tidak terus menerus dan selektif.
9. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
10. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundangundangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
11. Pos Luar Biasa adalah pendapatan-operasional atau biaya yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

12. Subsidi adalah beban pemerintah yang diberikan kepada perusahaan/lembaga tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi agar harga jual produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.
13. Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-operasional dan beban selama satu periode pelaporan.
14. Surplus/Defisit-LO adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan nonoperasional dan pos luar biasa.
15. Untung/Rugi Penjualan Aset merupakan selisih antara nilai buku aset dengan harga jual aset.

E. Periode Pelaporan

1. Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut:
 - a. Alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun; dan
 - b. Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Operasional dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.
2. Manfaat Laporan Operasional berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu.

F. Struktur dan Isi Laporan Operasional

1. Laporan Operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan-LO, beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara komparatif. Laporan Operasional dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas keuangan selama satu tahun, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
2. Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan, jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:
 - a. Nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
 - b. Cakupan entitas pelaporan;
 - c. Periode yang dicakup;
 - d. Mata uang pelaporan; dan
 - e. Satuan angka yang digunakan.
3. Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:
 - a. Pendapatan-LO;
 - b. Beban;
 - c. Surplus/Defisit dari Operasional;
 - d. Kegiatan non operasional;
 - e. Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;
 - f. Pos Luar Biasa; dan
 - g. Surplus/Defisit-LO.

4. Dalam Laporan Operasional ditambahkan pos, judul, dan sub jumlah lainnya apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan Laporan Operasional secara wajar.

G. Informasi yang Disajikan dalam Laporan Operasional atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan

1. Entitas pelaporan menyajikan pendapatan yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Entitas pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan fungsi serta klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

H. Klasifikasi Pendapatan-LO

1. Klasifikasi pendapatan menurut sumber pendapatan maupun klasifikasi beban menurut ekonomi pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang menggunakan dasar klasifikasi yang sama, yaitu berdasarkan jenis.
2. Klasifikasi pendapatan menurut sumber pendapatan dikelompokkan berdasarkan jenis pendapatan yaitu pendapatan asli daerah, pendapatan transfer dan lain-lain pendapatan yang sah. Masing masing pendapatan tersebut diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.
3. Pendapatan dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

a. Pendapatan Asli Daerah (PAD)-LO

1) Pendapatan Pajak Daerah-LO

Perpajakan-LO adalah hak pemerintah daerah yang berasal dari pendapatan perpajakan yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Pajak Daerah, yang selanjutnya disebut Pajak, pada dasarnya merupakan kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Metode Penilaian pajak daerah:

- a) Pendapatan pajak yang menggunakan *official Assesment* adalah pajak reklame, PBB, dan pajak air bawah tanah.
- b) Pendapatan pajak yang menggunakan *Self Assesment* adalah pajak hotel, restoran, hiburan, penerangan jalan, parkir, dan BPHTB.

2) Pendapatan Retribusi Daerah-LO

Retribusi Daerah, yang selanjutnya disebut Retribusi adalah pungutan Daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau Badan.

3) Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO

Pendapatan dari hasil pengelolaan kekayaan yang dipisahkan merupakan laba yang diperoleh dari penyertaan modal pada Badan Usaha Milik daerah yang penerimaannya menjadi bagian dari Pendapatan Asli Daerah.

- 4) Lain-lain PAD yang sah-LO
 - a) Lain-lain PAD Yang Sah – LO adalah pendapatan-pendapatan yang tidak termasuk dalam jenis-jenis pajak daerah, retribusi daerah dan kelompok pendapatan yang tidak termasuk kategori pendapatan sebelumnya.
 - b) Lain-lain PAD yang sah meliputi umumnya berasal dari hasil perikatan, antara lain:
 - 1) Pendapatan Jasa Giro;
 - 2) Pendapatan Bunga Deposito;
 - 3) Pendapatan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah;
 - 4) Pendapatan Kerjasama/Pemanfaatan Aset;
 - 5) Pendapatan Denda atas Keterlambatan Pekerjaan;
 - 6) Pendapatan Denda Pajak;
 - 7) Pendapatan Denda Retribusi;
 - 8) Pendapatan Denda Kerjasama/Pemanfaatan Aset;
 - 9) Pendapatan dari Angsuran/Cicilan Penjualan;
 - 10) Pendapatan BLUD;
 - 11) Pendapatan Hasil Penjualan Aset Daerah yang Tidak Dipisahkan;
 - 12) Pendapatan Tagihan Listrik dan Air;
 - 13) Pendapatan Kelebihan Pembayaran Kepada Pihak Ketiga; dan
 - 14) Pendapatan Fasos Fasum.
- b. Pendapatan Transfer-LO

Pendapatan Transfer (LO) adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan. Pendapatan Transfer bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang dialokasikan kepada daerah untuk membiayai kebutuhan daerah. Transfer antar Pemerintahan, dalam rangka perimbangan keuangan, baik perimbangan vertikal maupun horizontal, mengakibatkan adanya transfer antar pemerintahan. Transfer ini dapat berupa transfer dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah maupun pemerintah kota ke pemerintah kabupaten/kota lainnya.

 - 1) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO;

Pendapatan-LO dicatat pada saat adanya penetapan alokasi dari Kementerian keuangan/Pemerintah Pusat atau Peraturan Gubernur apabila alokasinya diatur/ diserahkan ke Pemerintah Provinsi dan secara bertahap disesuaikan penyerapan pendapatannya pada tahun berkenaan;
 - 2) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya-LO;
 - 3) Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya-LO;

Pendapatan-LO dicatat pada saat adanya penetapan Perda APBD Pemerintah Provinsi dan secara bertahap disesuaikan penyerapan pendapatannya pada tahun berkenaan;
 - 4) Bantuan Keuangan-LO;
 - 5) Bagi hasil pajak dan bukan pajak;
 - 6) Dana alokasi umum; dan
 - 7) Dana alokasi khusus.

c. Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LO

1) Pendapatan Hibah-LO

Pendapatan Hibah-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah ekuitas yang berasal dari negara lain, organisasi internasional, pemerintah pusat, pemerintah daerah, perusahaan negara/ daerah, individu, kelompok masyarakat, lembaga kemasyarakatan baik dalam bentuk uang, barang dan/ atau jasa, yang tidak dimaksudkan untuk dibayar kembali oleh pemerintah kepada pemberi hibah dan manfaatnya dinikmati oleh pemerintah.

2) Dana Darurat-LO

3) Pendapatan Lainnya-LO

4) Dana Bagi Hasil Pajak dari Provinsi dan Pemerintah Daerah Lainnya;

5) Dana Penyesuaian; dan

6) Bantuan keuangan dari Provinsi atau Pemerintah Daerah Lainnya.

d. Surplus Non Operasional-LO

Pendapatan Non Operasional-LO terdiri dari:

1) Surplus Penjualan Aset Non Lancar-LO;

2) Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO; dan

3) Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya-LO.

Pendapatan dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.

Termasuk dalam pendapatan/beban dari kegiatan non operasional antara lain surplus/defisit penjualan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.

Selisih lebih/kurang antara surplus/defisit dari kegiatan operasional dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional merupakan surplus/defisit sebelum pos luar biasa.

e. Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional

1) Surplus dari kegiatan operasional adalah selisih lebih antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.

2) Defisit dari kegiatan operasional adalah selisih kurang antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.

3) Selisih lebih/kurang antara pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional.

f. Pendapatan Luar Biasa-LO

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

I. Pengakuan Pendapatan-LO Berbasis Akrua

1. Pendapatan-LO berbasis akrual diakui pada saat:

a. Pemerintah Daerah memiliki hak atas pendapatan; dan

b. Pemerintah Daerah menerima kas yang berasal dari pendapatan;

c. Timbulnya hak atas pendapatan (*earned*), yaitu saat diterbitkannya Surat Ketetapan atas pendapatan terkait; dan

d. Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi (*realized*).

2. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.

3. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.
4. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh Pemerintah Daerah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.
5. Pendapatan-LO diakui pada saat dapat direalisasi jika kemungkinan besar kas akan diterima oleh pemerintah, dapat diukur secara andal, dan kemungkinan besar potensi ekonomi akan mengalir masuk ke rekening kas umum daerah.
6. Pendapatan LO diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
7. Dalam hal badan layanan umum daerah, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum daerah.
8. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (*recurring*) atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
9. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non recurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.
10. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non recurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
11. Pengakuan Pendapatan-LO dibagi menjadi dua, sebagai berikut:
 - a. Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas selama tahun berjalan.
 - b. Pendapatan-LO diakui pada saat penyusunan laporan keuangan.
 - 1) Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas
Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas dilakukan apabila terdapat penetapan hak pendapatan daerah (misalnya SKPD/SKRD yang diterbitkan dengan metode *official assesment* atau Peraturan Presiden/Peraturan Menteri Keuangan/Peraturan Gubernur, di mana hingga akhir tahun belum dilakukan pembayaran oleh pihak ketiga atau belum diterima oleh Pemerintah Daerah. Hal ini merupakan tagihan (piutang) bagi Pemerintah Daerah dan utang bagi wajib bayar atau pihak yang menerbitkan keputusan/peraturan.
 - 2) Pendapatan-LO diakui setelah penerimaan kas
Apabila dalam hal proses transaksi pendapatan Daerah terjadi perbedaan antara jumlah kas yang diterima dibandingkan barang/jasa yang belum seluruhnya diserahkan oleh Pemerintah Daerah kepada pihak lain, atau kas telah diterima terlebih dahulu. Atas Pendapatan-LO yang telah diakui saat kas diterima dilakukan penyesuaian dengan pasangan akun pendapatan diterima dimuka.
 - 3) Pendapatan-LO diakui bersifat non-kas
Pendapatan-LO diakui bersifat non-kas berupa pendapatan yang tidak melibatkan kas misalnya perolehan aset tetap yang berasal dari hibah. Hal ini dijelaskan lebih lanjut pada pembahasan aset tetap.

J. Pengakuan Pendapatan Pajak Daerah-LO

1. Pengakuan Pendapatan Perpajakan-LO menyesuaikan dengan metode pemungutan pajak yang digunakan. Terdapat 2 (dua) metode yang digunakan untuk pemungutan pajak, yaitu melalui *self assessment* dan *official assessment*.
2. Sistem *self assesment* artinya masyarakat sendirilah yang harus aktif melaksanakan kewajiban pajak yang ditentukan peraturan perundangundangan, tanpa harus ada inisiatif tindakan lebih dahulu dari otoritas perpajakan.
3. Kewajiban tersebut meliputi mendaftarkan diri untuk mendapatkan nomor identitas perpajakan, menghitung sendiri jumlah kewajiban pajaknya, menyetor sendiri jumlah pajak tersebut ke tempat yang telah ditunjuk dan melaporkannya kepada otoritas perpajakan.
4. Sistem *official assesment* artinya elemen masyarakat baru akan melaksanakan kewajiban pajak setelah ditentukan dan dihitung lebih dahulu oleh pihak otoritas perpajakan. Untuk dapat mencatat pendapatan perpajakan-LO, Pemerintah Daerah memetakan jenis-jenis pajak yang ada ke dalam metode pemungutan pajak yang digunakan. Mekanisme pencatatan Pendapatan Perpajakan LO berdasarkan metode pemungutan pajak mengikuti pengaturan sebagai berikut:
 - a. Pengakuan Pendapatan Perpajakan-LO dengan metode *self assessment*

Pengakuan Pendapatan Perpajakan-LO yang dipungut dengan metode *self assessment* diakui pada saat realisasi kas diterima di Rekening Umum Kas Daerah tanpa terlebih dahulu pemerintah menerbitkan surat ketetapan. Dokumen sumber pencatatan pendapatan perpajakan-LO adalah bukti pembayaran yang telah dilakukan baik dengan menggunakan formulir maupun bukti transaksi lainnya yang telah mendapatkan validasi diterimanya setoran pada Rekening Kas Umum Daerah.
 - b. Pengakuan Pendapatan Perpajakan-LO dengan metode *official assesment*

Pendapatan Perpajakan LO yang dipungut dengan metode *official assesment* diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan dimaksud. Timbulnya hak menagih adalah pada saat otoritas perpajakan telah menerbitkan surat ketetapan yang mempunyai kekuatan hukum mengikat dan harus dibayar oleh wajib pajak sesuai ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku. Surat ketetapan tersebut menjadi dokumen sumber untuk mencatat pendapatan perpajakan LO. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (*recurring*) atas pendapatan perpajakan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode akuntansi pembayaran pengembalian.

K. Pengakuan Pendapatan Retribusi Daerah-LO

1. Pendapatan Retribusi diakui apabila SKPD telah memberikan pelayanan sesuai dengan tugas dan fungsinya, Dokumen dasar yang digunakan dalam pencatatan pendapatan retribusi adalah Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen sejenis yang diperlakukan sama dengan SKRD. Jika ada denda untuk retribusi perizinan dokumen yang digunakan untuk mengakui Pendapatan adalah Surat Tagihan Retribusi Daerah (STRD) atau dokumen sejenis yang diperlakukan sama dengan STRD dan untuk retribusi yang diperkenankan untuk dibayar secara angsuran dokumen pengakuan pendapatan berdasarkan Surat Pembayaran Angsuran Retribusi Daerah (SPARD) atau dokumen sejenis yang diperlakukan sama dengan SPARD.
2. Sesuai dengan kaidah pengakuan akun laporan keuangan yaitu substansi mengungguli bentuk, secara substansial, hak Pemerintah Daerah untuk memungut retribusi baru diakui/timbul jika layanan telah diberikan oleh Pemerintah Daerah atau layanan telah diterima oleh Wajib Retribusi. Telah diberikan/diterima layanan dijewantahkan dalam penerbitan dokumen SKRD/STRD/SPARD. Pengakuan Pendapatan retribusi tidak menganut Prinsip Pengendalian tetapi menganut Prinsip Layanan. Untuk pengakuan pendapatan retribusi selain diterbitkannya SKRD/STRD/SPARD juga didukung dengan dokumen lain seperti Surat Pernyataan Kesanggupan Pembayaran Retribusi dari Wajib Retribusi terkait. Jika pencatatan retribusi menggunakan sistem informasi maka dokumen E-Retribusi atau ESKRD dapat dijadikan sebagai dokumen untuk mengakui Pendapatan Retribusi dan jumlah rupiah E-Retribusi atau E-SKRD merupakan jumlah rupiah pendapatan Retribusi.

L. Pengakuan Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO

Pendapatan yang termasuk dalam kelompok ini antara lain bagian laba BUMD yang diakui apabila pada suatu tahun buku telah diselenggarakan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dan dalam RUPS tersebut telah ditetapkan besarnya bagian laba yang disetor ke kas daerah.

M. Pengakuan Lain-lain PAD yang Sah-LO

1. Lain-lain PAD yang Sah secara umum diakui apabila telah ditetapkan jumlahnya, yang ditandai dengan terbitnya surat penagihan atau ketetapan. Disamping itu apabila pada akhir periode pelaporan masih ada tagihan pendapatan yang belum ada surat penagihannya, SKPD dimaksud wajib menghitung besarnya pendapatan tersebut dan selanjutnya menyiapkan dokumen sebagai dasar untuk menagih. Dokumen inilah yang menjadi dokumen sumber untuk mengakui pendapatan, untuk disajikan di laporan operasional.
2. Pendapatan-LO atas aset kemitraan diakui saat diterbitkan Surat Tagihan kepada pihak ketiga dan dilakukan penyesuaian di akhir tahun.

3. Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan pendapatan yang berasal dari TP/TGR, didukung dengan bukti Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) atau Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian Sementara (SKP2KS) dalam hal SKTJM tidak mungkin diperoleh, yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan). SKTJM merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan pendapatan baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh SKPD yang berwenang.
 4. Pendapatan Denda Pajak diakui saat terbit Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD) dan belum dilunasi.
 5. Pendapatan Bunga Deposito diakui di akhir yaitu pada saat penyusunan laporan keuangan berdasarkan laporan dari Bank tempat deposito dan belum diterima oleh Pemerintah Daerah.
 6. Pendapatan Denda Keterlambatan Pekerjaan diakui ketika terjadi keterlambatan pekerjaan yang dituangkan dalam Berita Acara Serah Terima (BAST) dan belum dilunasi.
 7. Pendapatan BLUD diakui dengan kriteria:
 - a. Telah terjadi kesepakatan antara kedua belah pihak dengan bukti surat pernyataan tanggung jawab untuk melunasi Pendapatan dan diotorisasi oleh kedua belah pihak dengan membubuhkan tanda tangan pada surat kesepakatan tersebut.
 - b. Telah diterbitkan surat ketetapan; dan/atau
 - c. Telah diterbitkan surat penagihan.
 8. Pendapatan hasil dari pemanfaatan kekayaan daerah diakui saat diterbitkan Surat Tagihan kepada pihak ketiga dan dilakukan penyesuaian di akhir tahun.
 9. Pendapatan dari Hasil Eksekusi Jaminan diakui saat pihak ketiga tidak menunaikan kewajibannya. Pada saat tersebut, PPKD akan mengeksekusi uang jaminan yang sebelumnya telah disetorkan, dan mengakuinya sebagai pendapatan. Pengakuan pendapatan ini dilakukan pada saat dokumen eksekusi yang sah telah diterbitkan.
 10. Pendapatan dari Kompensasi Pelampauan Koefisien Dasar Bangunan (KDB)/Koefisien Lantai Bangunan (KLB), Pendapatan dari Sanksi SP3L, dan Pendapatan dari Fasos Fasum diakui pada saat ditetapkan berdasarkan dokumen yang sah yang nilainya dapat dipastikan yaitu saat Berita Acara Pemeriksaan Fasos Fasum.
- N. Pengakuan Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO
1. Pendapatan transfer yang akan diterima oleh Pemerintah Daerah berdasarkan dokumen resmi yang ditetapkan oleh Pemerintah Pusat. Namun demikian penetapan tersebut belum dapat dijadikan dasar pengakuan pendapatan-LO, mengingat kepastian pendapatan tergantung pada persyaratan-persyaratan yang diatur untuk penyaluran alokasi tersebut. Untuk itu pengakuan pendapatan transfer dilakukan bersamaan dengan diterimanya kas pada Rekening Kas Umum Daerah. Pendapatan transfer dapat diakui pada saat terbitnya peraturan mengenai penetapan alokasi, jika itu terkait dengan kurang salur.

2. Pendapatan transfer dari Dana Bagi Hasil (DBH), dihitung berdasarkan realisasi penerimaan pajak dan penerimaan hasil sumber daya alam yang menjadi hak daerah. Nilai definitif jumlah yang menjadi hak Pemerintah Daerah pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya suatu tahun anggaran melalui alokasi definitif menurut Surat Keputusan Menteri Keuangan.
3. Pendapatan Dana Alokasi Umum (DAU) adalah diakui sebesar jumlah alokasi DAU menurut Peraturan Presiden.
4. Pendapatan Dana Alokasi Khusus (DAK) diakui sebesar jumlah alokasi DAK menurut Peraturan Presiden.
5. Pendapatan Transfer lainnya diakui sebesar hak tagih bagi Pemerintah Daerah apabila dalam pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi.
6. Pendapatan transfer antar daerah diakui atau dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian Pemerintah Daerah berdasarkan jumlah/nilai definitif menurut Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak Pemerintah Daerah penerima.

O. Pengakuan Pendapatan Bantuan Keuangan-LO

Pendapatan Bantuan Keuangan yaitu bantuan keuangan dari pemerintah daerah lainnya baik bantuan keuangan yang bersifat umum maupun yang bersifat khusus. Pendapatan bantuan keuangan diakui berdasarkan jumlah/nilai definitif menurut Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak Pemerintah Daerah penerima.

P. Pengakuan Pendapatan Hibah-LO

1. Pendapatan hibah pada Laporan Operasional diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan hibah tersebut atau terdapat aliran masuk sumber daya ekonomi, mana yang lebih dahulu. Naskah Perjanjian Hibah yang ditandatangani belum dapat dijadikan dasar pengakuan pendapatan-LO, mengingat adanya proses dan persyaratan untuk realisasi pendapatan hibah tersebut. Untuk itu Fungsi Akuntansi PPKD mengakui Pendapatan Hibah bersamaan dengan diterimanya kas pada RKUD.
2. Khusus untuk hibah barang berupa aset tetap, fungsi akuntansi PPKD mencatatnya sebagai aset tetap dan pendapatan hibah-LO.

Q. Pengakuan Pendapatan Surplus Non Operasional-LO

1. Pendapatan Non Operasional (Surplus Non Operasional-LO) diakui ketika dokumen sumber berupa Berita Acara kegiatan (misal: Berita Acara Penjualan untuk mengakui Surplus Penjualan Aset Nonlancar) telah diterima.
2. Surplus Penjualan Aset Non lancar yang berasal dari aktivitas pelepasan investasi. Surplus terjadi ketika harga jual dalam pelepasan investasi lebih tinggi daripada nilai buku investasi tersebut.
3. Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang timbul karena harga perolehan kembali (nilai yang harus dibayar) lebih rendah dibandingkan dengan nilai tercatat (*carrying value*) dari kewajiban tersebut. Berdasarkan salinan SP2D LS PPKD, Fungsi Akuntansi PPKD akan menghapus kewajiban yang telah dibayar dan mengakui adanya surplus dari penyelesaian kewajiban tersebut.

R. Pengakuan Pendapatan Luar Biasa-LO

Pendapatan yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh Pemerintah Daerah.

S. Transaksi Dalam Mata Uang Asing

1. Transaksi dalam mata uang asing dibukukan dalam mata uang rupiah.
2. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.
3. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.
4. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:
 - a. Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi;
 - b. Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

T. Pengukuran Pendapatan-LO

1. Pendapatan-LO secara umum dicatat:
 - a. Sebesar nilai nominal pada Bukti Penerimaan atau SKPD/SKRD atau dokumen ketetapan lainnya yang belum dilunasi pada saat penyusunan laporan keuangan.
 - b. Sebesar estimasi nilai wajar barang/jasa yang diterima untuk pendapatan-LO yang diperoleh dari hibah.
2. Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
3. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat diestimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
4. Pendapatan yang diakui setelah diterbitkannya surat ketetapan akan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum di dalam surat ketetapan dimaksud. Surat ketetapan sebagaimana dimaksud dapat berupa ketetapan pajak/retribusi. Perpres tentang DAU, SK Menteri Keuangan tentang Dana Bagi Hasil, SK Gubernur tentang Bagi Hasil ke Kabupaten/Kota dan sebagainya.
5. Demikian halnya pendapatan yang diakui tanpa surat ketetapan akan dicatat sebesar nilai nominalnya. Contoh, pendapatan jasa giro/bunga deposito akan dicatat sebesar nilai nominal kas yang diterima pemda.
6. Pendapatan berupa barang/jasa akan dicatat sebesar estimasi nilai wajar dari barang/jasa yang diterima pada tanggal transaksi. Contoh, pendapatan hibah berupa barang atau hibah berupa jasa konsultasi.
7. Pendapatan dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

U. Pengukuran Pendapatan Pajak Daerah

Pendapatan diukur dengan nilai nominal yaitu nilai aliran masuk yang telah diterima oleh pemerintah untuk *self assessment* dan yang akan diterima pemerintah untuk *official assessment*.

V. Pengukuran Pendapatan Retribusi Daerah

Pendapatan dicatat sebesar nilai nominal atas SKRD/dokumen ketetapan lainnya/naskah perjanjian yang belum dibayar sampai dengan akhir tahun berjalan.

W. Pengukuran Pendapatan dari Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan

Pendapatan dicatat sebesar nilai nominal yang besarnya telah ditetapkan dalam hasil RUPS yaitu bagian laba yang disetor ke kas daerah.

X. Pengukuran Pendapatan Lain-lain PAD yang Sah

Pendapatan dicatat sebesar nilai nominal atas Surat Ketetapan/Surat Tagihan/dokumen ketetapan lainnya/naskah perjanjian yang belum dibayar sampai dengan akhir tahun berjalan.

Y. Pengukuran Pendapatan dari Transfer Antar Pemerintahan

Pengukuran pendapatan transfer adalah sebagai berikut:

1. Dana Bagi Hasil (DBH) disajikan sebesar nilai yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku;
2. Dana Alokasi Umum (DAU) sebesar jumlah yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku;
3. Dana Alokasi Khusus (DAK), disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat; dan
4. Pendapatan transfer antar daerah dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian Pemerintah Daerah berdasarkan jumlah/nilai definitif menurut Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak Pemerintah Daerah penerima.

Z. Pengukuran Pendapatan Bantuan Keuangan-LO

Pengukuran pendapatan Bantuan Keuangan sebesar nilai nominal diterima atas Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak Pemerintah Daerah penerima.

AA. Pengukuran Pendapatan Hibah-LO

1. Pengukuran Pendapatan Hibah-LO adalah:

- a. Pendapatan hibah dalam bentuk kas dicatat sebesar nilai kas yang diterima;
 - b. Pendapatan hibah dalam bentuk barang/jasa/surat berharga yang menyertakan nilai hibah dicatat sebesar nilai nominal pada saat terjadinya penerimaan hibah;
 - c. Pendapatan hibah dalam bentuk barang/jasa/surat berharga yang tidak menyertakan nilai hibah, dilakukan penilaian dengan berdasarkan:
 - 1) Menurut biayanya;
 - 2) Menurut harga pasar; atau
 - 3) Menurut perkiraan/taksiran harga wajar.
2. Apabila pengukuran atas pendapatan hibah dalam bentuk barang/jasa/ surat berharga yang tidak menyertakan nilai hibah tidak dapat dilakukan, maka nilai hibah dalam bentuk barang/jasa cukup diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

- BB. Pengukuran Pendapatan Surplus Non Operasional-LO
1. Surplus dihitung dari selisih lebih harga jual aset nonlancar dikurangi nilai buku aset nonlancar tersebut.
 2. Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang dihitung dari selisih lebih nilai tercatat (*carrying amount*) suatu kewajiban dikurangi harga perolehan kembali (nilai yang harus dibayar) dari kewajiban tersebut.
- CC. Pengukuran Pendapatan Surplus/Defisit-LO
1. Surplus/Defisit-LO adalah penjumlahan selisih lebih/kurang antara surplus/defisit kegiatan operasional, kegiatan non operasional dan kejadian luar biasa.
 2. Saldo Surplus/Defisit-LO pada akhir periode pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Ekuitas.
- DD. Pengukuran Pendapatan Luar Biasa-LO
1. Pendapatan Luar Biasa dihitung bersamaan dengan kas yang masuk ke RKUD.
 2. Pos luar biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa.
 3. Pos luar biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai karakteristik sebagai berikut:
 - a. Kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran;
 - b. Tidak diharapkan terjadi berulang-ulang; dan
 - c. Kejadian diluar kendali entitas pemerintah.
 4. Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- EE. Transaksi Pendapatan-LO Berbentuk Barang/Jasa
1. Transaksi pendapatan-LO dalam bentuk barang/jasa dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan-LO.
 2. Transaksi pendapatan-LO dalam bentuk barang/jasa antara lain hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultansi.
 3. Biaya-biaya yang muncul dalam rangka transaksi pendapatan berbentuk barang/jasa tersebut dikapitalisasi ke dalam nilai perolehan barang/jasa yang diperoleh.
- FF. Penyajian
- Pendapatan-LO disajikan dalam Laporan Operasional (LO) sesuai dengan klasifikasi dalam BAS. Rincian dari Pendapatan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sesuai dengan klasifikasi sumber pendapatan.
- GG. Pengungkapan
1. Pengungkapan terkait pendapatan-LO adalah sebagai berikut:
 - a. Kebijakan Akuntansi;
 - b. Dasar Hukum;
 - c. Jenis Pendapatan;
 - d. Jumlah Pendapatan; dan
 - e. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

2. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan Pendapatan-LO adalah:
 - a. Penerimaan Pendapatan-LO tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
 - b. Penjelasan mengenai Pendapatan-LO yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
 - c. Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah; dan informasi lainnya yang dianggap perlu; dan
 - d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB XIII AKUNTANSI DANA CADANGAN

A. Pendahuluan

Dana Cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Pembentukan maupun peruntukan Dana Cadangan akan diatur dengan Peraturan Daerah, sehingga Dana Cadangan tidak dapat digunakan untuk peruntukan yang lain.

Peruntukan Dana Cadangan biasanya digunakan untuk pembangunan aset, misalnya rumah sakit, pasar induk, atau gedung Olahraga. Dana Cadangan dapat dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan. Apabila terdapat lebih dari satu peruntukan, maka Dana Cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya

B. Klasifikasi

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

- a. Dana Cadangan Pembangunan Jembatan;
- b. Dana Cadangan Pembangunan Gedung;
- c. Dana Cadangan Pembangunan Waduk;
- d. Dana Cadangan Penyelenggaraan Pilkada; dan
- e. Dana Cadangan Penyelenggaraan Pekan Olahraga Nasional (PON).

C. Pengakuan

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

D. Pengukuran

- a. Pembentukan Dana Cadangan.

Pembentukan Dana Cadangan diakui ketika Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) telah menyetujui Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D LS) terkait pembentukan Dana Cadangan diukur sebesar nilai nominal.

b. Hasil Pengelolaan Dana Cadangan.
Penerimaan hasil atas pengelolaan Dana Cadangan, misalnya berupa jasa giro/bunga diperlakukan sebagai penambah Dana Cadangan atau dikapitalisasi kepada Dana Cadangan. Hasil pengelolaan tersebut dicatat sebagai Pendapatan-LRA dalam pos Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah-Jasa Giro/Bunga Dana Cadangan. Hasil pengelolaan hasil Dana Cadangan diukur sebesar nilai nominal.

c. Pencairan Dana Cadangan.
Apabila Dana Cadangan telah memenuhi pagu anggaran untuk kegiatan yang dituju maka Bendahara Umum Daerah (BUD) akan membuat surat perintah pemindahan buku dari rekening Dana Cadangan kepada rekening Kas Umum Daerah untuk pencairan Dana Cadangan. Pencairan Dana Cadangan diukur sebesar nilai nominal. Dana Cadangan yang sudah cair akan digunakan pada program kegiatan di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) pelaksana. Proses penggunaan dan pencatatan Dana Cadangan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) mengacu pada prosedur belanja dan akuntansi belanja.

E. Penyajian

Dana Cadangan disajikan di Neraca pada kelompok aset non-lancar. Rinciannya dijelaskan dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

F. Pengungkapan

Pengungkapan Dana Cadangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan, sekurang-kurangnya harus diungkapkan hal-hal meliputi:

- a. Dasar hukum (peraturan daerah) pembentukan Dana Cadangan;
- b. Tujuan pembentukan Dana Cadangan;
- c. Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari Dana Cadangan;
- d. Besaran dan rincian tahunan Dana Cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer kepada rekening Dana Cadangan;
- e. Sumber Dana Cadangan; dan
- f. Tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan Dana Cadangan.

BAB XIV AKUNTANSI BEBAN

A. Pendahuluan

Beban merupakan penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban. Tujuan kebijakan akuntansi beban adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas beban dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan. Adapun perlakuan akuntansi beban mencakup definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam pencatatan akuntansi beban yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.

2. Akuntansi beban sebagai bagian dari Laporan Operasional digunakan dalam mengevaluasi beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan di lingkungan Pemerintah Daerah, sehingga diharapkan dapat menyediakan informasi:
 - a. Mengenai besarnya beban yang ditanggung oleh Pemerintah Daerah untuk menjalankan pelayanan;
 - b. mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja Pemerintah Daerah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan penggunaan sumber daya ekonomi;
3. Akuntansi beban diselenggarakan dalam rangka menyusun laporan operasional yang ditujukan untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

C. Definisi

Berikut merupakan istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi ini serta pengertiannya:

1. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
2. Azas Bruto adalah suatu prinsip tidak diperkenalkannya pencatatan penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak diperkenalkannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
3. Bantuan Keuangan adalah beban Pemerintah Daerah dalam bentuk bantuan uang kepada pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan.
4. Bantuan Sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko social
5. Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul
6. Beban Hibah adalah beban Pemerintah Daerah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemerintah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.
7. Beban Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
8. Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan Pemerintah Daerah kepada suatu entitas pelaporan lain (misalnya Bantuan Keuangan ke Partai Politik) yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
9. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
10. Subsidi adalah beban Pemerintah Daerah yang diberikan kepada perusahaan/lembaga tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi agar harga jual produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh Masyarakat.
11. Beban Operasi adalah pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas dalam rangka kegiatan operasional entitas agar entitas dapat melakukan fungsinya dengan baik.

- 12. Beban Non Operasional adalah beban yang sifatnya tidak rutin dan perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.
- 13. Beban Lain-lain adalah beban operasi yang tidak termasuk dalam kategori tersebut di atas.
- 14. Beban Penyisihan Piutang merupakan cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang terkait ketertagihan piutang.

D. Klasifikasi Beban

- 1. Menurut klasifikasi ekonomi yang mengelompokkan beban berdasarkan jenis beban dalam Bagan Akun Standar, Beban diklasifikasikan sebagai berikut:

Beban	Kewenangan
Beban Operasi-LO	
Beban Pegawai	SKPD
Beban Barang dan Jasa (Beban Persediaan, Beban Jasa, Beban Pemeliharaan, dan Beban Perjalanan Dinas)	SKPD
Beban Bunga	PPKD
Beban Subsidi	PPKD
Beban Hibah	PPKD & SKPD
Beban Bantuan Sosial	PPKD
Beban Penyusutan dan Amortisasi	SKPD
Beban Penyisihan Piutang	SKPD
Beban Lain-lain	SKPD
Beban Transfer	
Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	PPKD
Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	PPKD
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah	PPKD
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Desa	PPKD
Beban Transfer Bantuan Keuangan	PPKD
Beban Transfer Dana Otonomi Khusus	PPKD
Defisit Non Operasional	PPKD
Beban Luar Biasa	PPKD

a. Beban pegawai

Beban Pegawai meliputi Gaji dan Tunjangan, Tambahan Penghasilan Pegawai Negeri Sipil, Pegawai Pemerintah dengan Perjanjian Kerja (PPPK), Beban Penerimaan lainnya Pimpinan dan anggota Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Kota Bandung serta Wali Kota/Wakil Wali Kota, Biaya Pemungutan Pajak Daerah, Honorarium Pegawai Negeri Sipil, Honorarium Non Pegawai Negeri Sipil, Uang Lembur, Beban Beasiswa Pendidikan Pegawai Negeri Sipil, Beban kursus, pelatihan, sosialisasi dan bimbingan teknis Pegawai Negeri Sipil dan Beban Pegawai Badan Layanan Umum Daerah (BLUD).

Beban pegawai dapat dilakukan dengan mekanisme Uang Persediaan/Ganti Uang/Tambahan Uang (UP/GU/TU) seperti honorarium non Pegawai Negeri Sipil, atau melalui mekanisme Langsung (LS) seperti beban gaji dan tunjangan. Dalam konteks beban pegawai dengan mekanisme Langsung (LS), akuntansi mempunyai asumsi bahwa dana Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) dari Bendahara Umum Daerah (BUD) langsung diterima oleh pihak ketiga/pihak lain yang telah ditetapkan.

Dengan demikian, beban pegawai melalui mekanisme Langsung (LS) diasumsikan dana dari Kas Daerah langsung diterima oleh pegawai. Dalam mekanisme Uang Persediaan/Ganti Uang/Tambahan Uang (UP/GU/TU), beban pegawai diakui ketika bukti pembayaran beban (Bukti Pembayaran Honor) telah diterima oleh Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK). Sedangkan dalam mekanisme Langsung (LS), beban pegawai diakui ketika Daftar Honor telah terbit dan diterima oleh Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK).

b. Beban Barang dan Jasa

Beban Barang dan Jasa dan terdiri atas Beban Persediaan, Beban Jasa, Beban Pemeliharaan, dan Beban Perjalanan Dinas. Beban barang dapat dilakukan dengan mekanisme Uang Persediaan/Ganti Uang/ Tambahan Uang (UP/GU/TU) ataupun dengan mekanisme Langsung (LS).

Dalam mekanisme Uang Persediaan/Ganti Uang/Tambahan Uang (UP/GU/TU), beban barang diakui ketika bukti pembayaran beban kepada pihak ketiga atau bukti transaksi telah diterima oleh Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK). Hal ini terjadi pada saat adanya pengajuan Ganti Uang (GU). Sedangkan dalam mekanisme Langsung (LS), beban barang diakui ketika Berita Acara (yang mengindikasikan telah diterimanya barang oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) atau telah selesainya jasa yang dilakukan oleh pihak ketiga diterima oleh Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK).

Khusus untuk beban persediaan, terdapat 2 (dua) alternatif pendekatan yang dapat digunakan sebagai metode pengakuan transaksi pembelian persediaan serta metode pencatatan persediaan. Pengakuan persediaan dapat dilakukan melalui 2 (dua) pendekatan, yaitu pendekatan aset dan pendekatan beban. Melalui pendekatan aset, setiap pembelian persediaan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah langsung akan menambah aset yaitu pada akun persediaan. Melalui pendekatan beban, transaksi pembelian persediaan tidak secara langsung menambah akun persediaan, melainkan diakui sebagai beban.

Metode pencatatan persediaan terbagi 2 (dua), yaitu: metode perpetual dan metode periodik.

- 1) Metode perpetual menuntut dilakukannya pemutakhiran setiap terjadi perubahan posisi akun persediaan.
- 2) Metode periodik dalam pencatatan persediaan hanya meminta pemutakhiran posisi akun persediaan di akhir periode (saat dilakukannya penyesuaian).

c. Beban Bunga

- 1) Beban bunga merupakan alokasi pengeluaran Pemerintah Daerah untuk pembayaran bunga yang dilakukan atas kewajiban penggunaan pokok utang termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah seperti biaya komitmen dan biaya denda.

- 2) Beban bunga meliputi beban bunga pinjaman dan beban bunga obligasi. Beban bunga diakui tiap akhir tahun atau ketika pinjaman telah jatuh tempo.
 - 3) Beban bunga diakui saat bunga tersebut jatuh tempo untuk dibayarkan. Meskipun demikian beban bunga seharusnya dihitung berdasarkan akumulasi seiring dengan berjalannya waktu, misalnya untuk keperluan pelaporan. Saat beban bunga jatuh tempo untuk dibayarkan biasanya dinyatakan dalam perjanjian atau suatu dokumen tertentu yang menjadi dasar pengenaan bunga.
- d. Beban Subsidi
- Beban subsidi merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan Pemerintah Daerah kepada Perusahaan Daerah, Lembaga Pemerintah atau pihak ketiga lainnya yang memproduksi dan mengimpor barang serta menyediakan jasa untuk dijual dan diserahkan dalam rangka memenuhi hajat hidup orang banyak agar harga jualnya dapat dijangkau masyarakat. Beban subsidi meliputi beban subsidi kepada Pemerintah daerah lain dan beban subsidi kepada perusahaan. Beban subsidi diakui saat ketika Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) atas beban ini sudah diterbitkan.
- e. Beban Hibah
- 1) Beban hibah adalah beban Pemerintah Daerah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemerintah daerah lainnya, Perusahaan Daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat wajib dan tidak mengikat.
 - 2) Beban hibah meliputi beban hibah kepada pemerintahan daerah lainnya, beban hibah kepada Pemerintahan tingkat Desa/Kelurahan di Daerah, beban hibah kepada Perusahaan Daerah/Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), beban hibah kepada badan/lembaga/ organisasi swasta, beban hibah kepada kelompok masyarakat/perorangan, beban hibah kepada satuan pendidikan dasar.
- f. Beban Bantuan Sosial
- Bantuan sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial. Beban bantuan sosial meliputi beban bantuan sosial kepada organisasi sosial kemasyarakatan, beban bantuan sosial kepada kelompok masyarakat, dan beban bantuan sosial kepada anggota masyarakat.
- g. Beban Penyusutan
- Beban penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
- h. Beban Transfer
- Beban transfer adalah beban yang berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan. Beban transfer meliputi bagi hasil pajak, bagi hasil pendapatan lainnya, bantuan keuangan pemerintah daerah lainnya, bantuan keuangan kepada Desa/Kelurahan, dan bantuan keuangan lainnya.
- i. Beban Penyisihan Piutang
- Beban penyisihan piutang merupakan cadangan yang harus dibentuk sebesar prosentase tertentu dari akun piutang terkait ketertagihan piutang.

2. Klasifikasi menurut organisasi yaitu klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran, sebagai berikut:
 - a. Belanja Sekretariat Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) Pemerintah Kota Bandung;
 - b. Sekretariat Daerah Pemerintah Kota Bandung;
 - c. Badan/Dinas/Kantor di Lingkungan Pemerintah Kota Bandung; dan
 - d. Lembaga Teknis Daerah di Lingkungan Pemerintah Kota Bandung.
3. Klasifikasi menurut fungsi adalah klasifikasi yang didasarkan pada fungsi-fungsi utama Pemerintah Daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat, sebagai berikut:
 - a. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah daerah yang memberi manfaat jangka pendek; dan
 - b. Transfer Keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain. Dalam hal ini dari transfer keluar dari Pemerintah Daerah kepada pemerintah daerah lainnya.

E. Pengakuan Beban

1. Beban diakui pada saat:
 - a. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Beban diakui saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan, berlalunya waktu. Contohnya adalah penyisihan piutang, penyusutan aset tetap, dan amortisasi aset tidak berwujud.
 - b. Terjadinya konsumsi aset, yaitu saat terjadi:
 - 1) Pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban; dan/atau
 - 2) Konsumsi aset non kas dalam kegiatan operasional pemerintah daerah. Contohnya: pembayaran gaji pegawai, pembayaran perjalanan dinas, pembayaran hibah, pembayaran subsidi, dan penggunaan persediaan.
 - c. Timbulnya kewajiban yaitu pada saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain-kepada Pemerintah Daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari Kas Umum Daerah. Timbulnya kewajiban antara lain diakibatkan penerimaan manfaat ekonomi dari pihak lain yang belum dibayarkan atau akibat perjanjian dengan pihak lain atau karena ketentuan peraturan perundang-undangan. Contohnya adalah diterimanya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar pemerintah daerah diakui sebagai beban.
2. Dalam hal badan layanan umum daerah, beban diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum daerah.
3. Penyusutan/amortisasi dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus (*straight line method*). Beban Penyusutan dan amortisasi diakui saat akhir tahun periode akuntansi berdasarkan metode penyusutan dan amortisasi yang ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.
4. Beban Pegawai, diakui timbulnya kewajiban beban pegawai berdasarkan dokumen yang sah, misal daftar gaji, tetapi pada 31 Desember belum dibayar.
5. Beban Barang dan Jasa, diakui pada saat timbulnya kewajiban atau peralihan hak dari pihak ketiga yaitu ketika bukti penerimaan barang/jasa atau Berita Acara Serah Terima ditandatangani tetapi pada 31 Desember belum dibayar. Dalam hal pada akhir tahun masih terdapat barang persediaan yang belum terpakai, maka dicatat sebagai pengurang beban.

6. Beban Penyisihan Piutang diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan persentase cadangan piutang yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.
7. Beban Bunga diakui saat bunga tersebut jatuh tempo untuk dibayarkan. Untuk keperluan pelaporan keuangan, nilai beban bunga diakui sampai dengan tanggal pelaporan walaupun saat jatuh tempo melewati tanggal pelaporan.
8. Beban transfer diakui pada saat timbulnya kewajiban pemerintah daerah. Dalam hal pada akhir periode akuntansi terdapat alokasi dana yang harus dibagihasilkan tetapi belum disalurkan dan sudah diketahui daerah yang berhak menerima, maka nilai tersebut dapat diakui sebagai beban atau yang berarti beban diakui dengan kondisi sebelum pengeluaran kas.
9. Koreksi atas beban, termasuk penerimaan kembali beban, yang terjadi pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya setelah laporan keuangan audited terbit, koreksi atas beban dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.
10. Beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.
11. Termasuk dalam beban dari kegiatan non operasional antara lain beban penjualan aset non lancar, beban penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan beban dari kegiatan non operasional lainnya.
12. Pengeluaran yang terjadi akibat pembelian barang yang tidak dikapitalisasi sebagai aset tetap diakui sebagai beban barang.

F. Pengukuran

1. Beban diukur dan dicatat berdasarkan nilai perolehan dan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang kas yang dikeluarkan dan atau akan dikeluarkan.
2. Beban yang diukur dengan mata uang asing dikonversikan ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat pengakuan beban.
3. Menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi jika barang/jasa tersebut tidak diperoleh harga perolehannya.
4. Beban Pegawai

Beban pegawai dicatat sebesar nilai nominal yang terdapat dalam dokumen sumber seperti Dokumen Kepegawaian, Daftar Gaji, peraturan perundang-undangan, dan dokumen lain yang menjadi dasar pengeluaran pemerintah daerah kepada pegawai dimaksud.

Koreksi dan Pengembalian:

Adapun Koreksi beban pegawai yang terjadi pada periode yang sama terjadinya beban dimaksud dibukukan sebagai pengurang beban pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya setelah laporan keuangan audited terbit, koreksi beban pegawai dibukukan dalam pendapatan lain-lain (LO). Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pengurangan pada akun ekuitas.

5. Beban Barang dan Jasa

a. Beban persediaan

Beban Persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan Pencatatan beban persediaan hanya dilakukan pada akhir periode akuntansi. Beban persediaan dihitung dengan cara menghitung saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan berdasarkan hasil inventarisasi fisik yang untuk selanjutnya nilainya dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan. Apabila pada akhir tahun masih terdapat barang persediaan yang belum terpakai, maka dicatat sebagai pengurang beban.

b. Beban Jasa, Pemeliharaan dan Perjalanan Dinas

Beban jasa, pemeliharaan dan perjalanan dinas dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari Pihak Ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran/Pejabat Pembuat Komitmen.

Koreksi dan Pengembalian:

Adapun Penerimaan kembali beban jasa, pemeliharaan dan perjalanan dinas yang telah dibayarkan dan terjadi pada periode terjadinya beban dibukukan sebagai pengurang beban yang bersangkutan pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi penerimaan kembali beban jasa, pemeliharaan dan perjalanan dinas tersebut dibukukan sebagai pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.

6. Beban Bunga Utang

Beban Bunga dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi atau jatuh tempo seiring dengan berjalannya waktu. Besaran beban bunga biasanya diukur sebagai besaran persentase tertentu atas pokok utang serta periode pembayaran bunga utang serta hal lain jika ada, sebagaimana dinyatakan dalam perjanjian pemberian utang yang telah disepakati sebelumnya. Pada prinsipnya metode pengukuran besaran pengenaan bunga biasanya tercakup pada pasal dalam naskah perjanjian pemberian pinjaman untuk mencegah perselisihan dikemudian hari. Untuk keperluan pelaporan keuangan, nilai beban bunga diakui sampai dengan tanggal pelaporan walaupun saat jatuh tempo melewati tanggal pelaporan.

Koreksi dan Pengembalian:

Adapun Penerimaan kembali beban bunga yang telah dibayarkan pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban bunga pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya setelah laporan keuangan audited terbit, koreksi penerimaan kembali beban bunga dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pengurangan pada akun ekuitas.

7. Beban Subsidi

Pengukuran beban subsidi didasarkan pada nilai nominal sesuai dengan dokumen tagihan yang diajukan pihak ketiga yang telah mendapatkan persetujuan dari pejabat perbendaharaan.

Koreksi dan Pengembalian:

Penerimaan kembali beban subsidi yang telah dibayarkan pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban subsidi pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya setelah laporan keuangan audited terbit, koreksi penerimaan kembali beban subsidi dibukukan dalam pendapatan lain-lain (LO). Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pengurangan pada akun ekuitas.

8. Beban Hibah

Beban hibah dalam bentuk uang dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam nota perjanjian hibah. Beban hibah dalam bentuk barang dan jasa dicatat sebesar nilai wajar barang jasa tersebut saat terjadinya transaksi.

Koreksi dan Pengembalian:

Penerimaan kembali beban yang telah dibayarkan pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban hibah pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya setelah laporan keuangan audited terbit, koreksi/penerimaan kembali beban hibah dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan/pengurangan pada akun ekuitas.

9. Beban Bantuan Sosial

Pengukuran Beban bantuan sosial dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen keputusan pemberian bantuan sosial berupa uang atau dokumen pengadaan barang/jasa oleh Pihak Ketiga.

Koreksi dan Pengembalian:

Penerimaan kembali beban yang telah dibayarkan pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban bantuan sosial pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi/penerimaan kembali beban bantuan sosial dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan/pengurangan pada akun ekuitas.

10. Beban Lain-lain

Beban lain-lain dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan yang tidak menghasilkan aset tetap/aset lainnya dan telah mendapatkan persetujuan Pejabat Perbendaharaan.

Koreksi dan Pengembalian:

Penerimaan kembali beban yang telah dibayarkan pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban lain-lain pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi/penerimaan kembali beban lain-lain dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pengurangan pada akun ekuitas.

11. Beban Penyisihan Piutang Tak Tertagih

Beban penyisihan piutang tak tertagih dilakukan dengan metode penyisihan piutang. Metode ini dilakukan dengan cara mengakui Beban Penyisihan Piutang Tak Tertagih. Nilai beban penyisihan piutang tak tertagih diukur dengan cara mengestimasi besarnya piutang yang kemungkinan tak tertagih sesuai ketentuan yang berlaku.

12. Beban Transfer

Beban transfer diukur sebesar nilai nominal yang tercantum dalam dokumen sumber penetapan nilai transfer.

Koreksi dan Pengembalian:

Penerimaan kembali dan koreksi beban transfer yang telah dibayarkan pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban transfer pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi/penerimaan kembali beban transfer dibukukan sebagai pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan/pengurangan pada akun ekuitas.

13. Beban Penyusutan dan Amortisasi

Beban Penyusutan dan Amortisasi diukur dengan cara mengalokasikan beban secara sistematis setiap tahun dengan metode penyusutan garis lurus.

14. Defisit Non Operasional

Defisit non operasional antara lain meliputi beban penjualan aset nonlancar dan beban penyelesaian kewajiban jangka panjang. Beban penjualan aset nonlancar diukur berdasarkan selisih antara harga jual dan nilai buku aset nonlancar tersebut.

15. Beban Luar Biasa

Beban Luar biasa diukur berdasarkan jumlah tagihan/kas yang dikeluarkan dari anggaran belanja tidak terduga.

G. Transaksi Dalam Mata Uang Asing

1. Transaksi dalam mata uang asing dibukukan dalam mata uang rupiah.
2. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.
3. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.
4. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:
 - a. Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi;
 - b. Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

H. Penyajian

1. Beban disajikan dalam Laporan Operasional (LO) berdasarkan klasifikasi ekonomi, yaitu:
 - a. Beban Operasi;
 - b. Beban Transfer;
 - c. Beban Non Operasional; dan
 - d. Beban Luar Biasa.
2. Beban disajikan dalam Laporan Operasional (LO). Rincian dari Beban dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
3. Pos luar biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional.

4. Transaksi beban dalam bentuk barang/jasa dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari beban.
5. Transaksi beban dalam bentuk barang/jasa antara lain hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultasi.
6. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

I. Pengungkapan

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah daerah berkaitan dengan beban meliputi:

1. Kebijakan Akuntansi;
2. Dasar Hukum;
3. Jenis Beban;
4. Jumlah Beban;
5. Pengeluaran beban tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran; dan
6. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BAB XV AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

A. Pendahuluan

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

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian kas dan setara kas dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah.
2. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi kas dan setara Pemerintah Daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapannya.

C. Definisi

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

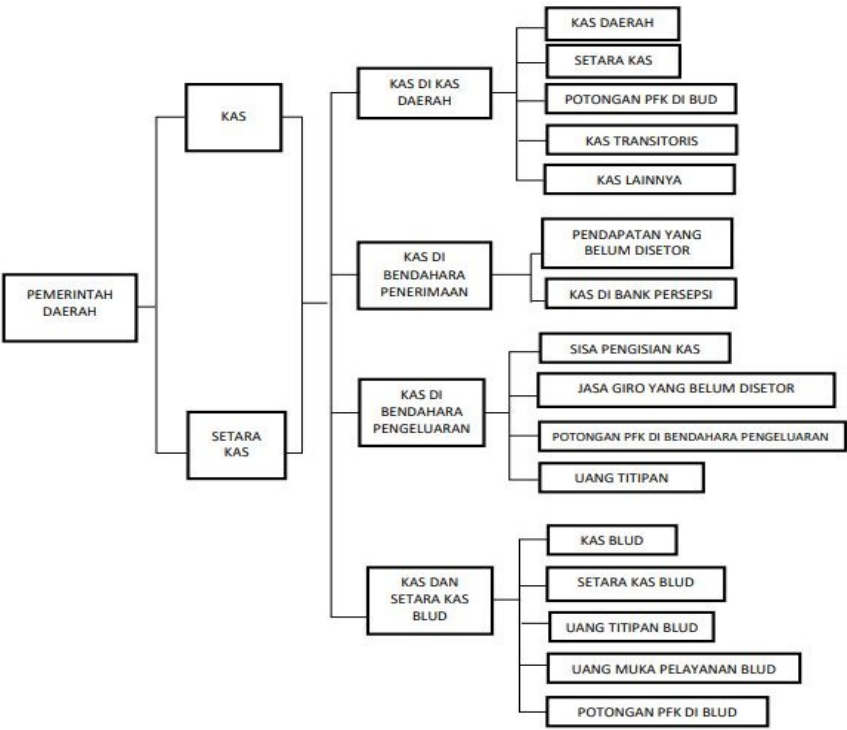
1. Kas dan Setara Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan Pemerintah Daerah yang sangat likuid yang siap dijabarkan/dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
2. Konversi valuta asing ke dalam rupiah bermakna menukar suatu mata uang dengan mata uang lainnya.
3. Translasi atau penjabaran artinya mengubah ekspresi pelaporan yang semula menggunakan nilai dalam valuta asing menjadi rupiah.
4. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh Pemerintah Daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

5. Nilai nominal adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang tertera dalam lembar saham dan obligasi.
6. Rekening Kas Umum Daerah yang selanjutnya disebut RKUD adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh kepala daerah untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan digunakan untuk membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
7. Rekening Kas BLUD adalah rekening tempat penyimpanan uang BLUD yang dibuat oleh pemimpin BLUD pada bank Umum untuk menampung seluruh penerimaan pendapatan dan pembayaran pengeluaran BLUD.
8. Kas adalah uang tunai yang setiap saat dapat ditarik dan digunakan untuk melakukan pembayaran dan membiayai kegiatan pemerintah daerah. Kas juga dapat berupa saldo simpanan di bank yang sangat likuid yang siap dijabarkan/dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
9. Kas di Kas Daerah meliputi kas daerah, setara kas, potongan PFK, Kas transitoris dan Kas Lainnya.
10. Kas Daerah adalah kas Pemerintah Daerah dalam bentuk tunai dan kas yang ditempatkan pada rekening yang meliputi giro untuk menampung semua penerimaan dan pengeluaran daerah.
11. Setara Kas merupakan investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dikonversi menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek dan kebutuhan lainnya. Contoh Setara kas antara lain deposito berjangka waktu kurang dari tiga bulan yang telah ditetapkan oleh Kepala Daerah. Sedangkan Deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan dikategorikan sebagai investasi jangka pendek.
12. Potongan PFK di BUD terdiri dari potongan Pajak dan Non Pajak yang masih tersimpan di BUD dan belum disetorkan ke Kas Negara/pihak ketiga, contoh Potongan Non Pajak antara lain Jamsostek, Taperum, IWP (Iuran Wajib Pegawai) dan BPJS.
13. Kas Transitoris adalah penerimaan kas dan pengeluaran kas non anggaran yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja dan pembiayaan pemerintah daerah, antara lain penerimaan kas dalam bentuk jaminan pekerjaan pihak ketiga dan kas penerimaan jaminan bongkar reklame.
14. Kas Lainnya adalah kas di kas daerah yang bukan termasuk simpanan dalam bentuk giro, tabungan, deposito berjangka tiga bulan, potongan pajak dan potongan PFK lainnya serta kas transitoris. Contohnya adalah Pendapatan yang belum dipindahbukukan ke Rekening BUD (*Deposit in transit*).
15. Kas di Bendahara Penerimaan mencakup seluruh kas, baik itu saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung jawab bendahara penerimaan yang sumbernya berasal dari pelaksanaan tugas pemerintahan.
16. Pendapatan Yang Belum Disetor adalah kas di bendahara penerimaan baik berupa uang tunai maupun uang di bank yang merupakan pendapatan daerah yang belum disetor ke Kas Daerah.
17. Kas di Bendahara Pengeluaran mencakup seluruh kas, baik itu saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung jawab bendahara pengeluaran yang sumbernya berasal dari pelaksanaan tugas pemerintahan, meliputi Sisa Pengisian Kas dan Potongan PFK di Bendahaa Pengeluaran.

- 18. Sisa Pengisian Kas adalah kas di bendahara pengeluaran, baik berupa uang tunai (*cash on hand*), uang di bank maupun uang panjar yang belum disetor ke Kas Daerah, meliputi sisa uang dari pencairan UP/GU/TU dan LS.
- 19. Potongan PFK di Bendahara Pengeluaran terdiri dari potongan Pajak dan Non Pajak yang masih tersimpan di Bendahara Pengeluaran dan belum disetorkan ke Kas Negara/pihak ketiga. Contoh potongan Non Pajak antara lain BPJS Ketenagakerjaan dan BPJS Kesehatan.
- 20. Jasa Giro di SKPD yang Belum Disetor adalah kas yang bersumber dari jasa giro atas penempatan uang persediaan di rekening bank bendahara pengeluaran.
- 21. Uang Titipan di Bendahara Pengeluaran adalah uang titipan dari pihak ketiga, baik berupa uang tunai maupun uang di bank di bendahara pengeluaran.
- 22. Kas dan Setara Kas di BLUD merupakan kas yang berasal dari dana operasional BLUD, meliputi Kas BLUD, Setara Kas BLUD, Potongan PFK di BLUD, Uang Muka Pelayanan BLUD dan Uang Titipan BLUD.
- 23. Kas BLUD mencakup seluruh kas, baik itu saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai di Bendahara Penerimaan dan Bendahara Pengeluaran yang sumbernya berasal dari operasional BLUD.
- 24. Setara Kas BLUD merupakan deposito berjangka waktu kurang dari tiga bulan yang telah ditetapkan oleh Kepala Daerah yang berada di BLUD.
- 25. Uang Muka Pelayanan BLUD merupakan uang yang sudah diterima oleh BLUD dari pengguna jasa atas pelayanan yang belum diberikan. Contohnya Uang Muka Pasien RSUD/RSUK.
- 26. Potongan PFK di BLUD terdiri dari potongan Pajak dan Non Pajak atas belanja operasional BLUD yang masih tersimpan di Bendahara Pengeluaran BLUD dan belum disetorkan ke Kas Negara/pihak ketiga. Contoh potongan Non Pajak antara lain BPJS Ketenagakerjaan dan BPJS Kesehatan.

D. Klasifikasi

Kas dan setara kas diklasifikasikan sebagai berikut:



E. Pengakuan

1. Pengakuan kas dan setara kas secara umum jika memenuhi kriteria:
 - a. Memenuhi definisi kas dan/atau setara kas; dan
 - b. Penguasaan dan/atau kepemilikan kas dan/atau setara kas telah berpindah ke Pemerintah daerah.
2. Saldo kas di Kas Daerah akan bertambah apabila terdapat aliran kas masuk ke RKUD yang antara lain berasal dari:
 - a. Penyetoran kas pendapatan asli daerah dari Bendahara Penerimaan;
 - b. Penyetoran pengembalian sisa pengisian kas dari Bendahara Pengeluaran;
 - c. Penerimaan pendapatan daerah, antara lain Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Transfer/Dana Perimbangan, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah;
 - d. Penerimaan pembiayaan, antara lain penerimaan pinjaman daerah, hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan dan penerimaan pelunasan piutang, pencairan dana cadangan, penerimaan kembali dana bergulir; dan
 - e. Penerimaan daerah lainnya, antara lain penerimaan perhitungan pihak ketiga.
3. Saldo kas di Kas Daerah akan berkurang apabila terdapat aliran kas keluar dari RKUD yang antara lain berasal dari:
 - a. Transfer uang persediaan ke rekening bendahara pengeluaran;
 - b. Belanja daerah, antara lain pembayaran belanja gaji, barang dan jasa, belanja modal, belanja bagi hasil, belanja bantuan sosial dan belanja hibah;
 - c. Pengeluaran pembiayaan, antara lain pembayaran pokok utang, penyertaan modal pemerintah daerah dan pemberian pinjaman, pembentukan dana cadangan, pemberian dana bergulir; dan
 - d. Pengeluaran daerah lainnya, antara lain pengeluaran perhitungan pihak ketiga.
4. Saldo kas di Bendahara Penerimaan dapat terdiri dari kas tunai dan kas di rekening Bendahara Penerimaan. Saldo Kas di Bendahara Penerimaan akan bertambah apabila terdapat uang masuk dari penerimaan pendapatan umumnya dalam bentuk Pendapatan Asli Daerah, dan saldo Kas di Bendahara Penerimaan akan berkurang apabila terdapat uang keluar yang di transfer ke RKUD.
5. Apabila karena alasan tertentu masih terdapat uang daerah pada Bendahara Penerimaan yang belum disetor ke kas daerah pada tanggal neraca, maka jumlah tersebut dilaporkan dalam neraca sebagai Kas di Bendahara Penerimaan.
6. Pendapatan diterima entitas lain di luar pemerintah atas nama BUD dan pendapatan terlambat disetor ke RKUD. Pada kondisi ini, entitas lain tersebut diijinkan secara resmi oleh BUD untuk menerima pendapatan tetapi karena sesuatu hal, pendapatan tersebut terlambat disetor ke RKUD. Contoh: pendapatan daerah tahun berjalan yang diterima bank persepsi, karena suatu hal, belum dilimpahkan ke RKUD.
7. Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran akan bertambah apabila terdapat aliran uang masuk yang antara lain berasal dari:
 - a. Transfer uang persediaan/UP/GU/TU dan/atau dana LS yang dikelola oleh bendahara pengeluaran dari RKUD;
 - b. Penerimaan uang pengembalian belanja;
 - c. Penerimaan jasa giro; dan
 - d. Penerimaan uang potongan pajak yang dipungut oleh bendahara pengeluaran.

8. Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran akan berkurang apabila terdapat aliran uang keluar yang antara lain berasal dari:
 - a. Belanja daerah yang telah di-SPJ-kan;
 - b. Penyetoran uang pengembalian belanja/UP/GU/TU dan/atau dana LS yang dikelola oleh bendahara pengeluaran; dan
 - c. Penyetoran uang potongan pajak yang dipungut oleh bendahara pengeluaran ke Rekening Kas Umum Negara/RKUN.
9. Uang Panjar yang belum dipertanggungjawabkan oleh Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan (PPTK) kepada bendahara pengeluaran dianggap belum sebagai pengurang kas di bendahara pengeluaran.

F. Pengukuran

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

G. Penyajian dan Pengukuran

1. Saldo kas dan setara kas disajikan di Neraca pada kelompok aset lancar. Kas dan setara kas harus disajikan dalam Laporan Arus Kas.
2. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan dan transitoris pada Laporan Arus Kas.
3. Kas di kas daerah sekurang-kurangnya harus mengungkapkan saldo kas di rekening penampungan. Saldo rekening penampungan merupakan jumlah belanja yang sudah dipertanggungjawabkan namun belum dilakukan pemindahbukuan ke rekening pihak ketiga (*outstanding check*). Informasi tentang hal tersebut cukup diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
4. Kas BLUD mengungkapkan jumlah dana operasional BLUD yang telah digunakan namun belum dapat disajikan ke dalam Laporan Realisasi Anggaran karena belum dilakukan pengesahan ke BUD.
5. Hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah berkaitan dengan kas dan setara kas, meliputi:
 - a. Jumlah;
 - b. jenis;
 - c. jangka waktu penempatan untuk setara kas;
 - d. bank tempat penyimpanan kas dan setara kas milik Pemerintah Daerah; dan
 - e. jumlah saldo kas dan setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas dan dijelaskan dalam CaLK.

BAB XVI AKUNTANSI PIUTANG

A. Pendahuluan

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

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh piutang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.

2. Kebijakan ini mengatur perlakuan akuntansi piutang Pemerintah Daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan pengungkapannya.
3. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas Pemerintah Daerah tidak termasuk perusahaan daerah.

C. Definisi

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

1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh Pemerintah Daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
2. Piutang Daerah adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada Pemerintah daerah dan/atau hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah, yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat penjanjian atau akibat lainnya berdasar peraturan perundang-undangan yang berlaku atau akibat lainnya yang sah.
3. Debitur adalah badan atau orang yang berutang menurut peraturan, perjanjian atau sebab apapun.
4. Penyisihan Piutang Tak Tertagih adalah taksiran nilai piutang yang kemungkinan tidak dapat diterima pembayarannya di masa yang akan datang dari seseorang dan/atau korporasi dan/atau entitas lain.
5. Piutang pajak adalah piutang yang timbul atas pendapatan pajak sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan tentang perpajakan, yang belum dilunasi sampai dengan akhir periode laporan keuangan.
6. Piutang retribusi adalah imbalan yang dipungut oleh pemerintah daerah dari masyarakat sehubungan dengan pelayanan yang diberikan, misalnya retribusi kesehatan dan izin trayek.
7. Piutang transfer adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan.
8. Umur piutang adalah jangka waktu dari tanggal penetapan sampai dengan tanggal pelaporan.
9. Umur Penyisihan Piutang adalah jangka waktu dari tanggal setelah jatuh tempo sampai dengan tanggal pelaporan.
10. Nilai realisasi bersih (*Net Realizable Value*) piutang adalah jumlah bersih piutang yang diperkirakan dapat ditagih. Piutang disajikan dalam laporan sebesar nilai realisasi bersih.
11. Kualitas piutang adalah hampiran atas ketertagihan piutang yang diukur berdasarkan atas kepatuhan membayar kewajiban oleh debitur.

D. Klasifikasi Piutang

1. Piutang dilihat dari sisi peristiwa yang menyebabkan timbulnya piutang dibagi atas:
 - a. Pungutan
Piutang yang timbul dari peristiwa pungutan, meliputi:
 - 1) Piutang Pajak;
 - 2) Piutang Retribusi; dan
 - 3) Piutang Pendapatan Asli Daerah Lainnya.
 - b. Perikatan
Piutang yang timbul dari peristiwa perikatan, meliputi:
 - 1) Pemberian pinjaman;
 - 2) Penjualan;
 - 3) Kemitraan; dan
 - 4) Pemberian fasilitas.
 - c. Transfer antar Pemerintahan
Piutang yang timbul dari peristiwa transfer antar pemerintahan, meliputi:
 - 1) Piutang dana bagi hasil;
 - 2) Piutang dana alokasi umum;
 - 3) Piutang dana alokasi khusus;
 - 4) Piutang transfer lainnya;
 - 5) Piutang transfer antar daerah; dan
 - 6) Piutang kelebihan transfer.
 - d. Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Piutang yang timbul dari peristiwa tuntutan ganti kerugian daerah, meliputi:
 - 1) Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara; dan
 - 2) Piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Bendahara.

E. Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran

1. Suatu pemerintah daerah seringkali melakukan penjualan aset tetap yang tidak dipisahkan pengelolaannya, misalnya lelang kendaraan roda empat atau penjualan angsuran rumah dinas. Biasanya penjualan dilakukan kepada pegawai dengan cara mengangsur. Penjualan aset yang tidak dipisahkan pengelolaannya dan biasanya diangsur lebih dari 12 (dua belas) bulan disebut sebagai Tagihan Penjualan Angsuran. Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran merupakan reklasifikasi tagihan penjualan angsuran jangka panjang kedalam piutang jangka pendek. Reklasifikasi ini dilakukan karena adanya tagihan angsuran jangka panjang yang jatuh tempo pada tahun berjalan. Reklasifikasi ini dilakukan hanya untuk tujuan penyusunan neraca karena pembayaran atas tagihan penjualan angsuran akan mengurangi akun Tagihan Penjualan Angsuran bukan Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran. Seluruh tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo dalam kurun waktu satu tahun atau kurang diakui sebagai Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran.
2. Bagian lancar Tagihan penjualan Angsuran dicatat sebesar nilai nominal yaitu sejumlah tagihan penjualan angsuran yang harus diterima dalam waktu satu tahun.

F. Bagian Lancar Pinjaman Ke BUMD Dan Lembaga Lainnya

1. Piutang pinjaman yang diberikan Pemerintah Daerah kepada pihak ketiga dimasukkan dalam kelompok investasi dalam akun Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya. Pinjaman tersebut dikembalikan atau dibayar dalam jangka waktu yang cukup lama. Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya merupakan reklasifikasi piutang Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya yang jatuh tempo dalam tahun anggaran berikutnya. Reklasifikasi ini dilakukan hanya untuk tujuan penyusunan neraca karena penerimaan kembali dari Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya akan mengurangi perkiraan Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya bukan Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya.
2. Bagian lancar Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Internasional dicatat sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai rupiah jumlah bagian lancar piutang.

G. Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi (TP/TGR)

1. Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, atau pejabat lain yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajiban yang dibebankan kepadanya secara langsung merugikan keuangan daerah, wajib mengganti kerugian tersebut. Sejumlah kewajiban untuk mengganti kerugian tersebut dikenal dengan istilah Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi (TP/TGR). Biasanya TP/TGR ini diselesaikan pembayarannya selambat-lambatnya 24 bulan (2 tahun) sehingga di neraca termasuk dalam aset lainnya. Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi merupakan reklasifikasi lain-lain aset yang berupa TP/TGR ke dalam aset lancar disebabkan adanya TP/TGR jangka panjang yang jatuh tempo tahun berikutnya. Reklasifikasi ini dilakukan hanya untuk tujuan penyusunan neraca karena penerimaan kembali dari TP/TGR akan mengurangi akun Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi bukan Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi. TP/TGR yang harus diterima dalam waktu satu tahun diakui sebagai Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi.
2. Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi dicatat sebesar nilai nominal yaitu sejumlah rupiah Tuntutan Ganti Rugi yang akan diterima dalam waktu satu tahun.

H. Piutang dari Pungutan Pendapatan Daerah

1. Salah satu peristiwa yang menimbulkan terjadinya piutang adalah piutang yang berasal dari pungutan pendapatan daerah.
2. Timbulnya piutang di lingkungan Pemerintah Daerah pada umumnya terjadi karena adanya tunggakan pungutan pendapatan dan pemberian pinjaman serta transaksi lainnya yang menimbulkan hak tagih dalam rangka pelaksanaan kegiatan Pemerintah Daerah. Piutang atas Pungutan pendapatan daerah terdiri atas:
 - a. Pajak daerah yaitu piutang yang timbul atas pendapatan pajak sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan tentang perpajakan, yang belum dilunasi sampai dengan akhir periode laporan keuangan. Nilai piutang pajak yang dicantumkan dalam laporan keuangan adalah sebesar nilai yang tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang hingga akhir periode belum dibayar/dilunasi. Hal ini bisa didapat dengan melakukan inventarisasi SKP yang hingga akhir periode belum dibayar oleh Wajib Pajak (WP). Sesuai kewenangannya, ada beberapa jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah:

- 1) Pajak Hotel;
 - 2) Pajak Restoran;
 - 3) Pajak Hiburan;
 - 4) Pajak Reklame;
 - 5) Pajak Penerangan Jalan;
 - 6) Pajak Parkir;
 - 7) Pajak Air Tanah;
 - 8) Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan;
 - 9) Pajak Sarang Burung Walet;
 - 10) Pajak Bumi dan Bangunan;
 - 11) Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).
- b. Retribusi daerah; Retribusi dipungut oleh Pemerintah Daerah karena pemberian ijin atau jasa kepada orang pribadi atau badan. Piutang retribusi timbul apabila sampai tanggal laporan keuangan ada tagihan retribusi sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) yang belum dilunasi oleh wajib bayar retribusi. SKRD adalah surat ketetapan Retribusi yang menentukan besarnya pokok retribusi. Selanjutnya jika sampai tanggal laporan keuangan ada jumlah retribusi yang belum dilunasi, maka akan diterbitkan Surat Tagihan Retribusi Daerah (STRD). STRD merupakan surat untuk melakukan penagihan retribusi dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda. Nilai yang dilaporkan dalam laporan keuangan adalah sebesar nilai yang tercantum dalam STRD. Berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang retribusi, jenis retribusi daerah berdasarkan objeknya terdiri dari:
- 1) Jasa umum;
 - 2) Jasa usaha; dan
 - 3) Perizinan tertentu.
- c. Pendapatan asli daerah lainnya; Piutang karena potensi pendapatan asli daerah (PAD) lainnya dapat terdiri dari hasil pengelolaan kekayaan yang dipisahkan seperti bagian laba BUMD dan lain-lain PAD seperti bunga, penjualan aset yang tidak dipisahkan pengelolaannya, tuntutan ganti rugi, denda, penggunaan aset/pemberian jasa Pemerintah Daerah dan sebagainya. PAD lainnya ini pada umumnya berasal dari hasil perikatan.

I. Piutang dari Perikatan

1. Perikatan, terdapat berbagai perikatan antara SKPD di lingkungan Pemerintah Daerah dengan pihak lain yang menimbulkan piutang, seperti pemberian pinjaman, jual beli, pemberian jasa, kemitraan dan transaksi dibayar dimuka.
 - a. Piutang karena pemberian pinjaman timbul sehubungan dengan adanya pinjaman yang diberikan Pemerintah Daerah kepada pemerintah lainnya, perorangan, BUMD, perusahaan swasta, atau organisasi lainnya;
 - b. Piutang karena jual beli timbul sehubungan dengan adanya transaksi pemindahtanganan barang milik daerah yang dilakukan melalui transaksi penjualan tidak secara tunai atau dilakukan secara cicilan atau angsuran. Penjualan yang dilakukan secara kredit atau angsuran maka sisa tagihan tersebut diakui sebagai piutang penjualan angsuran dan disajikan di neraca sebagai aset di neraca dari satuan kerja yang memiliki barang tersebut sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku pemberian pinjaman timbul;

- c. Piutang karena kemitraan timbul sehubungan dengan adanya upaya Pemerintah Daerah mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya/kekayaan yang dimiliki dan/atau dikuasai Pemerintah Daerah. Pemerintah Daerah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Kemitraan ini antara lain bisa berupa Bangun Guna Serah (BGS)/*Build Operate and Transfer* (BOT) dan Bangun Serah Guna (BSG)/*Build, Transfer, Operate* (BTO). Hak dan kewajiban masing-masing pihak dalam kemitraan tersebut dituangkan dalam naskah perjanjian kerja sama. Piutang Pemerintah Daerah timbul jika terdapat hak Pemerintah Daerah yang dapat dinilai dengan uang, yang sampai dengan berakhirnya tahun anggaran, per 31 Desember yang bersangkutan, belum dilunasi oleh mitra kerja samanya. Tagihan inilah yang diakui dan disajikan sebagai piutang di neraca;
- d. Piutang karena pemberian fasilitas/jasa timbul sehubungan dengan adanya fasilitas yang diberikan oleh Pemerintah Daerah kepada pihak lain, misalnya pemberian konsesi kepada perusahaan untuk melakukan eksplorasi terhadap sumber daya alam. Apabila dalam pemberian fasilitas atau jasa tersebut Pemerintah Daerah berhak untuk memperoleh imbalan yang dapat dinilai dengan uang maka hak tersebut diakui sebagai pendapatan bukan pajak dan harus dituangkan dalam dokumen perjanjian pemberian fasilitas/jasa. Hak Pemerintah Daerah atas imbalan yang dapat dinilai dengan uang dan per 31 Desember belum diterima dari pihak terkait tersebut diakui sebagai piutang dan disajikan di neraca. Salah satu contoh yang termasuk dalam klasifikasi piutang ini adalah Piutang Fasilitas Sosial (Fasos) Fasilitas Umum (Fasum);
- e. Piutang karena transaksi dibayar dimuka timbul sehubungan dengan terdapat perikatan antara Pemerintah Daerah dengan pihak ketiga, yaitu penyediaan jasa yang terkait dengan kinerja yang disepakati untuk suatu periode waktu tertentu, dimana Pemerintah Daerah harus melakukan pembayaran lebih dahulu tetapi prestasinya pada akhir periode pelaporan belum diserahkan, maka selisih pembayaran yang belum diserahkan prestasinya tersebut pada akhir periode pelaporan dapat diakui sebagai hak menagih dengan akun Biaya Dibayar Dimuka.

J. Piutang dari Transfer antar Pemerintahan

Transfer antar Pemerintahan, dalam rangka perimbangan keuangan, baik perimbangan vertikal maupun horizontal, mengakibatkan adanya transfer antar pemerintahan. Transfer ini dapat berupa transfer dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah, pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota, maupun antar pemerintah kabupaten/kota.

K. Piutang dari Kerugian Daerah

Piutang atas kerugian daerah sering disebut sebagai piutang Tuntutan Ganti Rugi (TGR) dan Tuntutan Perbendaharaan (TP). Tuntutan Ganti Rugi dikenakan oleh atasan langsung kepada orang, pegawai negeri ataupun bukan pegawai negeri yang bukan bendaharawan yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian daerah. Tuntutan Perbendaharaan ditetapkan oleh BPK RI kepada bendahara yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian daerah. Penyelesaian atas Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan ini dapat dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan) atau melalui pengadilan. Apabila penyelesaian tagihan ini dilakukan dengan cara damai, maka setelah proses pemeriksaan selesai dan telah ada Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM) dari pihak yang bersangkutan, diakui sebagai Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan dan disajikan di kelompok aset lainnya di neraca untuk jumlah yang akan diterima lebih dari 12 bulan mendatang dan disajikan sebagai piutang kelompok aset lancar untuk jumlah yang akan diterima dalam waktu 12 bulan mendatang. Sebaliknya, apabila pihak yang bersangkutan memilih menggunakan jalur pengadilan, selama proses pengadilan masih berlangsung, cukup diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Pengakuan piutang ini baru dilakukan setelah terdapat surat ketetapan dan telah diterbitkan Surat Penagihan. Dalam hal terdapat barang/uang yang disita oleh daerah sebagai jaminan maka hal ini wajib diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

L. Piutang Lainnya

1. Akun Piutang Lainnya digunakan untuk mencatat transaksi yang berkaitan dengan pengakuan piutang di luar Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran, Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMD dan Lembaga Lainnya, Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi, Piutang yang berasal dari pungutan pendapatan daerah, Piutang yang berasal dari perikatan, Piutang yang berasal dari transfer antar pemerintahan, Piutang yang berasal dari Kerugian Daerah.
2. Piutang Lainnya dicatat sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai rupiah yang belum ditagih.

M. Pengakuan Piutang dari Pungutan Pendapatan Daerah

1. Piutang pajak, piutang retribusi, dan piutang pendapatan asli daerah lainnya yang berasal dari pungutan pendapatan daerah untuk dapat diakui sebagai piutang harus memenuhi kriteria:
 - a. Telah diterbitkan surat ketetapan; dan/atau
 - b. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; dan/atau
 - c. Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.
2. Terdapat dua cara yang digunakan untuk pemungutan pajak, yaitu:
 - a. *Self assessment*, dimana wajib pajak menaksir serta menghitung pajaknya sendiri; dan
 - b. Penetapan oleh dinas pelayanan pajak.

3. Pengakuan pendapatan pajak yang menganut sistem *self assessment*, setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak (non-SKP). Pajak terutang adalah sebesar pajak yang harus dibayar sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan dan diberitahukan melalui Surat Pemberitahuan (SPT) yang wajib disampaikan oleh WP ke SKPD terkait atau besar nilainya piutang di neraca disajikan sebesar tunggakan pajak yang belum dilunasi oleh wajib pajak.
4. Setelah adanya pengakuan pendapatan, wajib pajak yang bersangkutan wajib melunasinya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Terhadap pajak yang belum dilunasi sampai dengan batas waktu yang ditentukan akan diterbitkan Surat Tagihan Pajak (STP) sebagai dasar penagihan pajak. Besarnya piutang pajak ditetapkan dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Pemberitahuan Kekurangan Pembayaran Bea masuk (SPKPBM).
5. Suatu pendapatan yang telah memenuhi persyaratan untuk diakui sebagai pendapatan, namun ketetapan kurang bayar dan penagihan akan ditentukan beberapa waktu kemudian maka pendapatan tersebut dapat diakui sebagai piutang. Penetapan perhitungan taksiran pendapatan dimaksud harus didukung oleh bukti-bukti yang kuat, dan limit waktu pelunasan tidak melebihi satu periode akuntansi berikutnya.
6. Dalam hal pengenaan pajak yang dilakukan dengan proses penetapan oleh dinas pelayanan pajak, misalnya Pajak Bumi dan Bangunan, Pajak Restoran, dan Pajak Reklame maka piutang pajak diakui pada akhir tahun berdasarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) atau dokumen lain tentang penetapan pajak yang dikeluarkan sampai dengan tanggal 31 Desember tahun anggaran yang bersangkutan dikurangi dengan jumlah yang telah diterima dari wajib pajak. Jika pencatatan pajak menggunakan sistem informasi maka dokumen E-SKP dapat dijadikan sebagai dokumen untuk mengakui Piutang Pajak dan jumlah rupiah E-SKP merupakan jumlah rupiah piutang Pajak.
7. Penagihan pajak adakalanya mengalami kegagalan sehingga terjadi tunggakan. Apabila terjadi ketidaksepakatan antara kantor pajak dan wajib pajak, ada mekanisme banding atas tunggakan pajak. Suatu piutang pajak yang dibawa ke lembaga peradilan pajak yang menangani proses keberatan atau banding, piutang pajak tetap dicatat sebagai aset pada Satuan Kerja yang berpiutang. Pemutakhiran saldo piutang pajak baru dilakukan setelah ada ketetapan dari lembaga peradilan yang menangani pajak.
8. Wajib pajak seringkali mempunyai berbagai macam kewajiban pajak. Dari berbagai jenis kewajiban pajak tersebut ada yang lebih setor dan ada yang kurang setor. Dalam hal terjadi hal yang demikian, selama belum ada Surat Ketetapan Pajak yang memperhitungkan kelebihan/kekurangan pajak yang harus dibayar dari kantor pajak, maka pencatatan kekurangan pembayaran pajak tetap dicatat sebagai piutang, sedangkan terhadap kelebihan pembayaran/setoran pajak dicatat sebagai utang dalam kewajiban jangka pendek.

N. Piutang Pendapatan Daerah Selain Pajak

1. Piutang yang timbul dari pungutan pendapatan daerah selain pajak banyak sekali jenisnya. Di lingkup Kota Bandung antara lain terdapat piutang retribusi, yaitu imbalan yang dipungut oleh Pemerintah Daerah dari masyarakat sehubungan dengan pelayanan yang diberikan, misalnya retribusi kesehatan dan izin trayek.

2. Satuan kerja yang mempunyai tugas dan fungsi untuk melakukan pemungutan pendapatan selain pajak, misalnya dari sumber daya alam, berkewajiban menyelenggarakan administrasi penagihan pendapatan.
3. Piutang selain pajak ini baru dapat diproses dalam sistem akuntansi apabila telah ditetapkan jumlahnya, yang ditandai dengan terbitnya surat penagihan atau ketetapan. Disamping itu apabila pada akhir periode pelaporan masih ada tagihan pendapatan yang belum ada surat penagihannya, satuan kerja dimaksud wajib menghitung besarnya piutang tersebut dan selanjutnya menyiapkan dokumen sebagai dasar untuk menagih. Dokumen inilah yang menjadi dokumen sumber untuk mengakui piutang, untuk disajikan di neraca.
4. Piutang Retribusi diakui apabila satuan kerja telah memberikan pelayanan sesuai dengan tugas dan fungsinya, misalnya SKPD yang menangani Pasar yang mempunyai piutang atas sewa kios yang belum dibayar oleh penyewa pada akhir periode pelaporan. Dokumen dasar yang digunakan dalam pencatatan piutang retribusi adalah Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen sejenis yang diperlakukan sama dengan SKRD. Jika ada denda untuk retribusi perizinan dokumen yang digunakan untuk mengakui piutang adalah Surat Tagihan Retribusi Daerah (STRD) atau dokumen sejenis yang diperlakukan sama dengan STRD dan untuk retribusi yang diperkenankan untuk dibayar secara angsuran dokumen pengakuan piutang berdasarkan Surat Pembayaran Angsuran Retribusi Daerah (SPARD) atau dokumen sejenis yang diperlakukan sama dengan SPARD. Sesuai dengan kaidah pengakuan akun laporan keuangan yaitu substansi mengungguli bentuk, secara substansial, hak Pemerintah Daerah untuk memungut retribusi baru diakui/timbul jika layanan telah diberikan oleh Pemerintah Daerah atau layanan telah diterima oleh Wajib Retribusi. Telah diberikan/diterima layanan dijewantahkan dalam penerbitan dokumen SKRD/STRD/SPARD. Pengakuan piutang retribusi tidak menganut Prinsip Pengendalian tetapi menganut Prinsip Layanan. Untuk pengakuan piutang retribusi selain diterbitkannya SKRD/STRD/SPARD juga harus didukung dengan dokumen lain seperti Surat Pernyataan Kesanggupan Pembayaran Retribusi dari Wajib Retribusi terkait. Jika pencatatan retribusi menggunakan sistem informasi maka dokumen E-Retribusi atau E-SKRD dapat dijadikan sebagai dokumen untuk mengakui Piutang Retribusi dan jumlah rupiah E-Retribusi atau E-SKRD merupakan jumlah rupiah piutang Retribusi.
5. Piutang atas bagian laba BUMD timbul apabila pada suatu tahun buku telah diselenggarakan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dan dalam RUPS tersebut telah ditetapkan besarnya bagian laba yang harus disetor ke kas daerah. Apabila persyaratan dokumen sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan telah dipenuhi, namun sampai dengan tanggal 31 Desember belum diterima pembayarannya, maka pada akhir tahun buku diakui adanya piutang atas bagian laba BUMN/D.
6. Terhadap piutang-piutang yang telah lama dan sulit untuk ditagih akan dilimpahkan ke institusi yang ditunjuk untuk melakukan proses penagihan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Terhadap piutang yang telah dilimpahkan ini, satuan kerja yang mempunyai piutang tetap mengakui piutang tersebut sebagai asetnya di Neraca satuan kerja yang bersangkutan dan harus mengungkapkan mengenai piutang yang dilimpahkan penagihannya ke institusi yang ditunjuk untuk melakukan proses penagihan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

7. Penghapusan piutang dilakukan dengan mekanisme sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Piutang yang telah dihapusbukukan tersebut, tetap harus dipelihara pencatatannya secara ekstrakomptabel.

O. Pengukuran Piutang dari Pungutan Pendapatan Daerah

1. Piutang yang timbul karena ketentuan perundang-undangan diakui setelah diterbitkan surat tagihan dan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam tagihan. Secara umum unsur utama piutang karena ketentuan perundang-undangan ini adalah potensi pendapatan. Artinya piutang ini terjadi karena pendapatan yang belum disetor ke kas daerah oleh wajib setor. Oleh karena setiap tagihan oleh Pemerintah Daerah wajib ada keputusan, maka jumlah piutang yang menjadi hak Pemerintah Daerah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas penagihan yang bersangkutan.
2. Pengukuran piutang pendapatan yang berasal dari peraturan perundang-undangan adalah sebagai berikut:
 - a. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan;
 - b. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk WP yang mengajukan banding;
 - c. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh lembaga yang menangani peradilan pajak; dan
 - d. Disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) untuk piutang yang tidak diatur dalam undang-undang tersendiri dan kebijakan penyisihan piutang tidak tertagih telah diatur oleh Pemerintah Daerah.

P. Pengakuan Piutang dari Perikatan

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

1. Harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
2. Jumlah piutang dapat diukur;
3. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; dan
4. Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

Q. Pengukuran Piutang dari Perikatan

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

2. Piutang dari penjualan diakui sebesar nilai sesuai naskah perjanjian penjualan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan. Apabila dalam perjanjian dipersyaratkan adanya potongan pembayaran maka nilai piutang harus dicatat sebesar nilai bersihnya.
3. Piutang yang timbul diakui berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dipersyaratkan dalam naskah perjanjian kemitraan.
4. Piutang yang timbul diakui berdasarkan pemberian fasilitas atau jasa yang telah diberikan oleh pemerintah pada akhir periode pelaporan, dikurangi dengan pembayaran atau uang muka yang telah diterima.

R. Pengakuan Piutang dari Transfer antar Pemerintah

1. Piutang Dana Bagi Hasil (DBH), Piutang DBH dihitung berdasarkan realisasi penerimaan pajak dan penerimaan hasil sumber daya alam yang menjadi hak daerah yang belum ditransfer. Nilai definitif jumlah yang menjadi hak Pemerintah Daerah pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya suatu tahun anggaran. Apabila alokasi definitif menurut Surat Keputusan Menteri Keuangan telah ditetapkan, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayarkan sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah tersebut dicatat sebagai piutang DBH oleh Pemerintah Daerah.
2. Piutang Dana Alokasi Umum (DAU) adalah diakui sebesar jumlah yang belum ditransfer oleh pemerintah pusat ke Pemerintah Daerah atau jumlah yang belum ditransfer dari perbedaan antara total alokasi DAU menurut Peraturan Presiden dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran.
3. Piutang Dana Alokasi Khusus (DAK) diakui sebesar jumlah yang belum ditransfer oleh pemerintah pusat ke Pemerintah Daerah atau jumlah yang belum ditransfer dari perbedaan antara total alokasi DAK menurut Peraturan Presiden dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran.
4. Piutang Transfer lainnya diakui sebesar sisa yang belum ditransfer akan menjadi hak tagih atau piutang bagi Pemerintah Daerah selaku penerima. Apabila dalam pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan pembayarannya.
5. Piutang transfer antar daerah diakui atau dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian Pemerintah Daerah selaku penerima yang belum dibayar. Apabila jumlah/nilai definitif menurut Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak Pemerintah Daerah selaku penerima belum dibayar sampai dengan akhir periode laporan, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dapat diakui sebagai hak tagih bagi Pemerintah Daerah selaku penerima.

S. Pengukuran Piutang dari Transfer antar Pemerintah

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

T. Pengakuan Piutang dari Kerugian Daerah

Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, harus didukung dengan bukti Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM), yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan). SKTM merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh SKPD yang berwenang.

U. Pengukuran Piutang dari Kerugian Daerah

1. Pengukuran piutang ganti rugi dilakukan sebagai berikut:
 - a. Disajikan sebagai aset lancar sebesar nilai yang jatuh tempo dalam tahun berjalan dan yang akan ditagih dalam 12 (dua belas) bulan ke depan berdasarkan surat ketentuan penyelesaian yang telah ditetapkan; dan
 - b. Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 (dua belas) bulan berikutnya.
2. Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan Awal Piutang disajikan berdasarkan nilai nominal tagihan yang belum dilunasi tersebut dikurangi penyisihan kerugian piutang tidak tertagih. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penghapusan piutang maka masing-masing jenis piutang disajikan setelah dikurangi piutang yang dihapuskan.

V. Penilaian Piutang

1. Piutang dinilai sebesar jumlah yang dapat direalisasikan, setelah memperhitungkan penyisihan piutang tidak tertagih, dan penghapusan piutang. Nilai penyisihan piutang tak tertagih tidak bersifat akumulatif tetapi diterapkan setiap akhir periode anggaran sesuai perkembangan kualitas piutang.
2. Penyisihan piutang yang tidak dapat ditagih dilakukan setiap akhir periode pelaporan. Perhitungan penyisihan piutang tidak tertagih menggunakan pendekatan neraca (*balance sheet*), yaitu dengan cara perhitungan daftar umur piutang (*aging schedule*).
3. Penilaian kualitas piutang untuk penyisihan piutang tak tertagih dihitung berdasarkan kualitas umur piutang, jenis/karakteristik piutang, dan diterapkan dengan melakukan modifikasi tertentu tergantung kondisi dari debiturnya. Mekanisme perhitungan dan penyisihan saldo piutang yang mungkin tidak dapat ditagih, merupakan upaya untuk menilai kualitas piutang.

W. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih dan Kualitas Piutang

1. Aset berupa piutang di neraca harus terjaga agar nilainya sama dengan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).
2. Alat untuk menyesuaikan adalah dengan melakukan penyisihan piutang tidak tertagih. Kebijakan penyisihan piutang tidak tertagih harus dirumuskan dengan sikap penuh hati-hati. Sikap kehati-hatian ini sangat diperlukan agar kebijakan ini mampu menghasilkan nilai yang diharapkan dapat ditagih atas piutang yang ada pertanggal neraca.

3. Penyisihan piutang tak tertagih bukan merupakan penghapusan piutang. Dengan demikian, nilai penyisihan piutang tak tertagih akan selalu dimunculkan dalam laporan keuangan, paling tidak dalam CaLK, selama piutang pokok masih tercantum atau belum dihapuskan sesuai dengan peraturan yang berlaku.
4. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih adalah cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang berdasarkan penggolongan kualitas piutang.
5. Kualitas Piutang adalah hampiran atas ketertagihan piutang yang diukur berdasarkan kepatuhan membayar kewajiban oleh debitur.
6. Penyisihan piutang diperhitungkan dan dibukukan dengan periode yang sama timbulnya piutang, sehingga dapat menggambarkan nilai yang betul-betul diharapkan dapat ditagih. Penyisihan piutang yang kemungkinan tidak tertagih dapat diprediksi berdasarkan pengalaman masa lalu dengan melakukan analisa terhadap saldo-saldo piutang yang masih *outstanding*.
7. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih pada Pemerintah Daerah wajib dilaksanakan berdasarkan prinsip kehati-hatian.
8. Dalam rangka melaksanakan prinsip kehati-hatian Pemerintah Daerah wajib:
 - a. Menilai Kualitas Piutang; dan
 - b. Memantau dan mengambil langkah-langkah yang diperlukan agar hasil penagihan piutang yang telah disisihkan senantiasa dapat direalisasikan.
9. Penilaian Kualitas Piutang dilakukan dengan mempertimbangkan sekurang-kurangnya:
 - a. Jatuh tempo Piutang; dan/atau
 - b. Upaya penagihan.
10. Kualitas Piutang ditetapkan dalam 4 (empat) golongan, yaitu:
 - a. Kualitas lancar;
 - b. Kualitas kurang lancar;
 - c. Kualitas diragukan; dan
 - d. Kualitas macet.
11. Penilaian Kualitas Piutang dilakukan berdasarkan kondisi Piutang pada tanggal laporan keuangan.

X. Kualitas dan Penyisihan Piutang Pajak

1. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak dapat dipilah berdasarkan cara pemungut pajak yang terdiri dari:
 - a. Pajak Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak (*self assessment*); dan
 - b. Pajak Ditetapkan oleh Walikota (*official assessment*).
2. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang pemungutannya Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak (*self assessment*) dilakukan dengan ketentuan:
 - a. Kualitas lancar, dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
 - 2) Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo; dan/atau
 - 3) Wajib pajak menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau
 - 4) Wajib pajak kooperatif; dan/atau
 - 5) Wajib pajak likuid; dan/atau
 - 6) Wajib pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
 - b. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang 1 sampai dengan 3 tahun; dan/atau
 - 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan; dan/atau
 - 3) Wajib pajak kurang kooperatif; dan/atau

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

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

Y. Kualitas dan Penyisihan Piutang Retribusi

5. Penggolongan Kualitas Piutang Retribusi, dilakukan dengan ketentuan:
 - a. Kualitas Lancar, dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang 0 sampai dengan 1 (satu) bulan; dan/atau
 - 2) Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan.
 - b. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang lebih dari 1 (satu) bulan sampai dengan 3 (tiga) bulan; dan/atau
 - 2) Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan.
 - c. Kualitas Diragukan, dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang lebih dari 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan; dan/atau
 - 2) Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan.
 - d. Kualitas Macet, dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang lebih dari 12 (dua belas) bulan; dan/atau
 - 2) Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau piutang telah diserahkan kepada SKPD yang menangani pengurus piutang Negara.
6. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek Piutang Retribusi, ditetapkan sebesar:
 - a. 0,5% (nol koma lima perseratus) dari Piutang dengan kualitas lancar;
 - b. 10% (sepuluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
 - c. 50% (lima puluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
 - d. 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Z. Kualitas dan Penyisihan Piutang Transfer

Khusus untuk penggolongan kualitas piutang transfer Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah dan Pemerintah Daerah Lainnya, piutang tersebut digolongkan menjadi piutang dengan kualitas lancar dengan penyisihan sebesar 0,5%. Pengakuan piutang transfer diakui dengan adanya dokumen yang menyatakan adanya pernyataan kurang salur.

AA. Kualitas dan Penyisihan Piutang Selain Pajak, Retribusi dan Transfer

1. Penggolongan Kualitas Piutang Selain Pajak, Retribusi dan Transfer, dilakukan dengan ketentuan:
 - a. Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;
 - b. Kualitas Kurang Lancar, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan atau lebih dari 1 (satu) bulan sampai dengan 3 (tiga) bulan belum dilunasi;
 - c. Kualitas Diragukan, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan atau lebih dari 3 (tiga) bulan sampai dengan 6 (enam) bulan belum dilunasi; dan
 - d. Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau lebih dari 6 (enam) bulan belum dilunasi.
2. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Piutang Selain Pajak, Retribusi dan Transfer, ditetapkan sebesar:
 - a. Kualitas Lancar sebesar 0,5%;
 - b. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
 - c. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
 - d. Kualitas Macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
3. Uraian penjelasan informasi atas penyisihan piutang tidak tertagih disajikan dalam catatan atas laporan keuangan (CaLK).
4. Ilustrasi berikut disajikan daftar umur piutang (*aging-schedule*)/kualitas piutang berdasarkan piutang yang masih beredar

Daftar Umur Piutang/Kualitas Piutang dan
Penyisihan Piutang Tidak Tertagih
Per 31 Desember 20xx

No	Piutang	Umur piutang				Jumlah
		Lancar	Kurang lancar	Diragukan	Macet	
01	Piutang A	12.000.000	5.000.000	2.000.000	1.000.000	20.000.000
	% penyisihan	0,5%	10%	50%	100%	
	Penyisihan piutang tidak tertagih	60.000	500.000	1.000.000	1.000.000	2.560.000
02	Piutang B	7.300.000	2.000.000	400.000	300.000	10.000.000
	% penyisihan	0,5%	10%	50%	100%	
	Penyisihan piutang tidak tertagih	36.500	200.000	200.000	300.000	736.500
	Total Penyisihan piutang tidak tertagih	96.500	700.000	1.200.000	1.300.000	3.396.500

- Ilustrasi tersebut merupakan contoh untuk menunjukkan cara *perhitungan* penyisihan piutang. Substansi besarnya penyisihan yang akan dituangkan dalam kebijakan akuntansi oleh SKPD, sangat tergantung dari karakteristik piutang dan pengalaman serta sikap kehati-hatian.
- Setelah disajikan di neraca, informasi mengenai akun piutang harus *diungkapkan* dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:
 - Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan, dan pengukuran piutang; dan
 - Rincian perjenis saldonya menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya.
- Pencatatan penyisihan piutang tidak tertagih dilakukan berdasarkan dokumen bukti memorial penyisihan piutang. Pencatatan penyisihan piutang dilakukan pada akhir periode pelaporan keuangan. Pencatatan dilakukan dengan mendebit Beban Penyisihan Piutang dan mengkredit Penyisihan Piutang Tidak Tertagih.
- Jika kualitas piutang masih sama pada tanggal pelaporan dengan periode pelaporan sebelumnya, maka tidak perlu dilakukan jurnal penyesuaian cukup diungkapkan di dalam CaLK. Jika kualitas piutang menurun pada tanggal pelaporan, maka dilakukan penambahan terhadap nilai penyisihan piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal. Pencatatan dilakukan dengan mendebit Beban Penyisihan Piutang dan mengkredit Penyisihan Piutang Tidak Tertagih.

9. Jika kualitas piutang meningkat pada tanggal pelaporan misalnya akibat pelunasan piutang atau restrukturisasi piutang, maka dilakukan pengurangan terhadap nilai penyisihan piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal. Pencatatan dilakukan dengan mendebit Penyisihan Piutang Tidak Tertagih dan mengkredit Ekuitas.

BB. Pemberhentian Pengakuan

1. Pemberhentian pengakuan atas piutang dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian piutang dimaksud. Secara umum penghentian pengakuan piutang dengan cara membayar tunai (pelunasan) atau melaksanakan sesuatu sehingga tagihan tersebut selesai/lunas. Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu: penghapusbukuan (*write-off*) dan penghapustagihan (*writedown*).
2. Prosedur hapus tagih piutang Pemerintah Daerah harus dirancang sebagai prosedur yang taat hukum, selaras dengan semangat pembangunan perbendaharaan yang sehat, diaplikasikan dengan penuh ketelitian, berbasis *Good Corporate Governance* (GCG), dengan dokumen penghapusan yang formal, transparan & akuntabel, dan harus berdampak positif bagi pemerintah.
3. Hapus tagih yang berkaitan dengan perdata dan hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk piutang, merupakan dua hal yang harus diperlakukan secara terpisah.
4. Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya.
5. Tujuan hapus buku adalah menampilkan aset yang lebih realistis dan ekuitas yang lebih tepat, dan kemungkinan berdampak pula pada besaran pendapatan (*revenue*) pada Laporan Realisasi Anggaran. Neraca menggambarkan substansi ekonomik piutang. Substansi ekonomik piutang tak tertagih menggambarkan pengakuan kreditur akan substansi ketidakmampuan debitur untuk membayar, ditambah/dilengkapi substansi hukum subyek/debitur misalnya pailit, sakit berkepanjangan, hilang, meninggal dunia tanpa pewaris atau penanggung renteng utang.
6. Penghapustagihan piutang berkonotasi penghapusan hak tagih atau upaya tagih secara perdata atas suatu piutang. Substansi hukum penghapustagihan mempunyai konsekuensi menghapuskan catatan (penghapusbukuan).
7. Aset adalah hak, maka hapusnya hak tagih berarti menghapus hak/piutang dari neraca. Apabila pemerintah menerbitkan suatu keputusan penghapusan atau pembebasan bayar bagi debitur, tetapi tidak melakukan hapus-buku piutang, berarti akan menyajikan neraca yang lebih saji (*overstated*), sehingga tidak menyajikan informasi secara andal.
8. Penghapusbukuan piutang tidak otomatis menghapus hak tagih yuridis-formit. Di lain pihak, upaya penagihan tetap dilakukan walaupun pemerintah sebagai kreditur sudah putus asa dan menghapus buku. Oleh karena itu, terhadap piutang yang sudah dihapusbukukan ini masih dicatat secara ekstra comptabel.

9. Neraca adalah pernyataan tertulis sah bagi publik tentang kewajaran keuangan yang dinyatakan oleh entitas penerbit Laporan Keuangan, dan dianggap pula sebagai pengakuan keuangan bagi publik. Oleh karena itu, apabila ada masyarakat/publik yang namanya tidak tercantum dalam daftar piutang yang merupakan lampiran Laporan Keuangan atau tidak ada keterangan rinci pada Catatan atas Laporan Keuangan, padahal mereka mempunyai utang, maka mereka merasa dibebaskan dari kewajiban membayar.
 10. Penghapusbukuan adalah pernyataan keputusan tentang penagihan suatu piutang, dapat diawali/diiringi suatu pengumuman yuridis-formil tentang suatu pembebasan piutang kepada pihak tertentu, sebagian atau seluruhnya, disertai alasan dan latar belakang keputusan.
 11. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang. Apabila dihapusbukukan, berarti pengalihan pencatatan dari intrakomptabel menjadi ekstrakomptabel.
 12. Diperlukan laporan *off balance sheet* tentang piutang yang dihapusbukukan namun secara yuridis-formil belum dihapus, dan atau belum diberitahukan kepada pihak berutang serta masih harus terus ditagih secara intensif.
 13. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan dijelaskan dasar pertimbangan penghapusbukuan dan jumlahnya.
- CC. Penghapusbukuan Piutang (*write-off*)
1. Dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang tata cara penghapusan piutang, penghapusbukuan ini dikenal sebagai Penghapusan Secara Bersyarat, yaitu menghapuskan piutang daerah tanpa menghapuskan hak tagih daerah.
 2. Secara umum, kriteria penghapusbukuan adalah sebagai berikut:
 - a. Penghapusbukuan harus memberi manfaat, yang lebih besar daripada kerugian penghapusbukuan:
 - 1) Memberi gambaran obyektif tentang kemampuan keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan.
 - 2) Memberi gambaran ekuitas lebih obyektif, tentang penurunan ekuitas.
 - 3) Mengurangi beban administrasi/akuntansi, untuk mencatat hal-hal yang tak mungkin terealisasi tagihannya.
 - b. Perlu kajian yang mendalam tentang dampak hukum dari penghapusbukuan pada neraca Pemerintah Daerah, apabila perlu, sebelum difinalisasi dan diajukan kepada pengambil keputusan penghapusbukuan.
 - c. Penghapusbukuan berdasarkan keputusan formal otoritas tertinggi yang berwenang menyatakan hapus tagih perdata dan atau hapus buku (*write off*). Pengambil keputusan penghapusbukuan melakukan keputusan reaktif (tidak berinisiatif), berdasar suatu sistem nominasi untuk dihapusbukukan atas usulan berjenjang yang bertugas melakukan analisis dan usulan penghapusbukuan tersebut.
 3. Meskipun dihapusbukukan, tetapi satuan kerja harus tetap mencatat jumlah piutang secara ekstrakomptabel.
 4. Dalam hal terdapat penghapusan, penambahan, atau pengurangan jumlah Piutang sebagai akibat pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan, dilakukan pencatatan perubahan jumlah Piutang.
 5. Penghapusan Piutang oleh Pemerintah Daerah dilakukan terhadap seluruh sisa Piutang per Debitur yang memiliki kualitas macet.

6. Penghapusan Piutang dilaksanakan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.
7. Perlakuan akuntansi penghapusan Piutang dilakukan dengan cara mengurangi akun Piutang dan akun Penyisihan Piutang Tidak Tertagih sebesar jumlah yang tercantum dalam surat keputusan.
8. Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

DD. Penghapustagihan Piutang

1. Semua transaksi yang mengakibatkan timbulnya piutang harus dikelola agar kualitas tagihan secara hukum dan ekonomik dapat dioptimalkan. Penghapustagihan adalah sebuah keputusan yang sensitif, penuh dengan konsekuensi ekonomik: kemungkinan hilangnya hak tagih dan atau hak menerima tagihan. Oleh karena itu, penghapus tagihan suatu piutang harus berdasarkan berbagai kriteria, prosedur dan kebijakan yang menghasilkan keputusan hapus tagih yang defensif bagi pemerintah secara hukum dan ekonomik.
2. Penghapustagihan piutang dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, apabila upaya penagihan yang dilakukan oleh satuan kerja yang berpiutang sendiri gagal maka satuan kerja yang bersangkutan tidak diperkenankan menghapuskannya sendiri tetapi harus mengikuti ketentuan yang berlaku.
3. Sementara itu, SKPD yang bersangkutan tetap mencatat piutangnya di neraca dengan diberi catatan bahwa penagihannya masih dalam proses penagihan oleh satuan kerja lain yang diberi wewenang untuk melakukan penagihan. Setelah mekanisme penagihan tidak berhasil, berdasarkan dokumen atau surat keputusan maka dapat dilakukan penghapustagihan.
4. Dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang tata cara penghapusan piutang, penghapustagihan ini dikenal sebagai Penghapusan Secara Mutlak, yaitu menghapuskan piutang daerah dengan menghapuskan hak tagih daerah. Penghapus tagihan diajukan setelah lewat waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal penetapan penghapusan secara bersyarat (hapus buku atau *write off*).

EE. Kriteria Penghapustagihan Piutang

Secara umum, kriteria penghapustagihan sebagian atau seluruhnya adalah sebagai berikut:

1. Penghapustagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang kepada Pemerintah Daerah, untuk menolong pihak berutang dari keterpurukan yang lebih dalam. Misalnya kredit UKM yang tidak mampu membayar.
2. Penghapustagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.
3. Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.
4. Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, reskeding dan penurunan tarif bunga kredit.

5. Penghapustagihan setelah semua angsan dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan. Misalnya, kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual (anjak piutang), jaminan dilelang.
6. Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri (misalnya industri keuangan, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan benchmarking kebijakan/peraturan tentang *write off* piutang.
7. Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapusbukuan (*write down* maupun *write off*) masuk ekstrakomtabel dengan beberapa sebab misalnya kesalahan administrasi, kondisi misalnya debitur menunjukkan gejala mulai mencicil teratur dan alasan misalnya dialihkan kepada pihak lain dengan *haircut* mungkin akan dicatat kembali menjadi rekening aktif intrakomtabel.

FF. Besaran Penghapusan Piutang

1. Penghapusan piutang sampai dengan Rp5.000.000.000 (lima milyar rupiah) per penanggung utang/debitur dapat dilakukan dengan keputusan Kepala Daerah, sedangkan penghapusan piutang lebih dari Rp5.000.000.000,- (lima milyar rupiah) per penanggung utang/debitur; dan dilakukan dengan keputusan Kepala Daerah setelah mendapatkan persetujuan DPRD.
2. Mekanisme penghapusan piutang mengikuti ketentuan peraturan perundangan-undangan yang berlaku.
3. Usulan penghapusan piutang, dikelompokkan berdasarkan besarnya penghapusan piutang, sebagai berikut:
 - a. Kewenangan Walikota untuk penghapusan piutang daerah sampai dengan Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah) per penanggung utang/debitur; dan
 - b. kewenangan Walikota dengan persetujuan DPRD untuk penghapusan piutang pajak daerah di atas Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah) per penanggung utang/debitur.
4. Mekanisme penghapusan piutang mengikuti ketentuan peraturan perundangan-undangan yang berlaku.

GG. Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapus buku

Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ada kemungkinan diterima pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang berutang. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbuku, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat:

1. menambah akun piutang dan menambah akun penyisihan piutang tak tertagih sebesar nilai penerimaan/pembayaran kembali; dan
2. mengurangi akun penyisihan piutang tak tertagih dan menambah akun ekuitas sebesar nilai penerimaan/pembayaran kembali; dan
3. menambah akun kas dan mengurangi akun piutang sebesar nilai penerimaan/pembayaran kembali;
4. menambah akun pendapatan-LRA dan menambah akun perubahan SAL.

HH. Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapustagih

Suatu piutang yang telah dihapustagihkan, ada kemungkinan diterima pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang berutang. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapustagihkan, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/ pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan-LO berkenaan serta menambah akun Lain- lain PAD yang sah-LRA dan menambah akun perubahan SAL.

II. Penyajian

Penyajian Piutang disajikan di neraca pada kelompok aset lancar. Piutang harus disajikan secara wajar sesuai dengan nilai piutang yang dapat ditagih (*net realizable value*). Untuk menghasilkan nilai piutang secara wajar maka dilakukan penyisihan piutang tak tertagih. Pada akhir periode anggaran dilakukan analisis atas kemungkinan nilai piutang yang dapat ditagih maupun yang tidak dapat ditagih.

JJ. Pengungkapan Piutang

1. Setelah disajikan di neraca, informasi mengenai akun piutang sekurang-kurang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:
 - a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
 - b. Rincian jenis piutang dan saldo menurut umur;
 - c. Penjelasan atas penyelesaian piutang, misalnya informasi mengenai piutang TP/TGR yang masih dalam proses penyelesaian baik secara damai maupun pengadilan; dan
 - d. Jaminan atau sita jaminan jika ada;
 - e. Informasi lainnya yang dianggap penting.
2. Tuntutan ganti kerugian daerah juga harus diungkapkan piutang yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan.
3. Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dasar pertimbangan penghapusbukuan dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

BAB XVII

AKUNTANSI PERSEDIAAN

A. Pendahuluan

Tujuan kebijakan akuntansi ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi persediaan yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh persediaan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum. Standar ini diterapkan untuk seluruh entitas pemerintah pusat dan daerah tidak termasuk perusahaan negara/daerah.
2. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi persediaan pemerintah daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapannya.

3. Kebijakan Akuntansi ini tidak mengatur:
 - a. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan dibebankan ke suatu akun konstruksi dalam pengerjaan; dan
 - b. Instrumen keuangan.

C. Definisi

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

1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
2. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
3. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah daerah dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat termasuk barang-barang yang akan dihibahkan.
4. Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.

D. Umum

1. Persediaan merupakan aset yang berupa:
 - a. Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah daerah;
 - b. Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang akan digunakan dalam proses produksi;
 - c. Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan
 - d. Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan.
2. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.
3. Persediaan mencakup belanja modal yang dibeli dan untuk digunakan, misalnya tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, dan aset tetap lainnya yang tidak memenuhi nilai batas kapitalisasi.
4. Dalam hal pemerintah memproduksi sendiri, persediaan juga meliputi bahan yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian.
5. Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai persediaan, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.

6. Persediaan dapat terdiri dari:
 - a. Barang konsumsi;
 - b. Amunisi;
 - c. Bahan untuk pemeliharaan;
 - d. Suku cadang;
 - e. Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
 - f. Pita cukai dan leges;
 - g. Bahan baku;
 - h. Barang dalam proses/setengah jadi; dan
 - i. Barang untuk dijual atau diserahkan kepada Masyarakat.
7. Dalam hal pemerintah menyimpan barang untuk tujuan cadangan strategis seperti cadangan energi (misalnya minyak) atau untuk tujuan berjaga-jaga seperti cadangan pangan (misalnya beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai persediaan.
8. Persediaan hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat misalnya sapi, kuda, ikan, benih padi dan bibit tanaman.
9. Persediaan dalam kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

E. Pengakuan

1. Persediaan diakui:
 - a. Pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
 - b. Pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.
2. Pada akhir periode akuntansi catatan persediaan disesuaikan dengan hasil inventarisasi fisik. Barang persediaan yang ada pada SKPD/unit pengguna (bidang, bagian, sub bidang, sub bagian) dengan pertimbangan jumlahnya tidak material diakui sebagai beban persediaan tahun berjalan, kecuali jika jumlahnya material diakui sebagai persediaan.

F. Pencatatan Persediaan

Pencatatan persediaan menggunakan metode fisik dan metode penilaian persediaan menggunakan metode FIFO atau MPKP (masuk pertama keluar pertama), kecuali penilaian persediaan obat termasuk obat untuk tanaman, hewan atau lainnya menggunakan metode FIFO dengan mempertimbangkan batas yang sudah melebihi jangka waktu/kadaluarsa.

G. Pengukuran

1. Persediaan disajikan sebesar:
 - a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
 - b. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;
 - c. Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.
2. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.

3. Persediaan dapat dinilai dengan menggunakan:
 - a. Metode sistematis seperti FIFO atau rata-rata tertimbang;
 - b. Harga pembelian terakhir apabila setiap unit persediaan nilainya tidak material dan bermacam-macam jenis.
4. Barang persediaan yang memiliki nilai nominal yang dimaksudkan untuk dijual, seperti pita cukai, dinilai dengan biaya perolehan terakhir.
5. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.
6. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangkan dinilai dengan menggunakan nilai wajar.
7. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

H. Beban Persediaan

1. Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan (*use of goods*).
2. Penghitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian Laporan Operasional.
3. Dalam hal persediaan dicatat secara perpetual, maka pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan catatan jumlah unit yang dipakai dikalikan nilai per unit sesuai metode penilaian yang digunakan.
4. Dalam hal persediaan dicatat secara periodik, maka pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan.
5. SKPD/BLUD yang mengelola persediaan menerapkan pencatatan fisik dan penilaian dengan metode masuk pertama keluar pertama (MPKP/FIFO).

I. Pengungkapan

1. Laporan Keuangan mengungkapkan:
 - a. Kebijakan Akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
 - b. Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan
 - c. Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

J. Penyajian

1. Persediaan disajikan pada Neraca sebagai bagian dari Aset Lancar.
2. Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan:
 - a. Persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan

- b. Rincian objek, jumlah, dan nilai Persediaan dalam kondisi rusak atau usang. Contohnya obat-obatan yang sudah kadaluarsa, karcis/tiket/form yang memiliki cetakan tahun tertentu sehingga tidak bisa digunakan lagi tahun berikutnya. Persediaan dengan kondisi tersebut di keluarkan dari pencatatan setelah sebelumnya di buatkan Berita Acara Kondisi Persediaan rusak atau usang yang dilengkapi foto. Jika tidak ada gudang penyimpanan, persediaan yang rusak atau usang dapat dimusnahkan. Pada saat pemusnahan dibuatkan Berita Acara Pemusnahan yang dilengkapi foto• foto. Tatacara penghapusan persediaan akan diatur oleh Peraturan Wali Kota tersendiri.
- c. Rincian Objek Persediaan adalah:
 - 1) Persediaan Alat Tulis Kantor;
 - 2) Persediaan Dokumen/ Administrasi Tender;
 - 3) Persediaan Alat Listrik dan Elektronik (Lampu Pijar, Battery Kering);
 - 4) Persediaan Perangko, Materai dan Benda Pos Lainnya;
 - 5) Persediaan Peralatan Kebersihan dan
 - 6) Bahan Pembersih;
 - 7) Persediaan Bahan Bakar Minyak/ Gas;
 - 8) Persediaan Spanduk, Umbul-Umbul dan Lainnya;
 - 9) Persediaan Souvenir;
 - 10) Persediaan Kalender;
 - 11) Persediaan Dekorasi
 - 12) Persediaan Bahan Baku Bangunan (termasuk persediaan aspal);
 - 13) Persediaan Bahan/Bibit Tanaman;
 - 14) Persediaan Bibit Ternak;
 - 15) Persediaan Bahan Obat-Obatan;
 - 16) Persediaan Bahan Kimia dan Pupuk
 - 17) Persediaan Persediaan Makanan Pokok;
 - 18) Persediaan Bahan Percontohan (Sample);
 - 19) Persediaan Pakan Temak;
 - 20) Persediaan Bahan Medis Habis Pakai;
 - 21) Persediaan Suku Cadang;
 - 22) Persediaan Accu dan Ban;
 - 23) Persediaan Cetakan;
 - 24) Persediaan Makanan dan Minuman;
 - 25) Persediaan Pakaian Dinas dan Atributnya;
 - 26) Persediaan Pakaian Kerja;
 - 27) Persediaan Pakaian Khusus dan Hari-hari Tertentu; dan
 - 28) Persediaan Barang Untuk Diserahkan kepada Masyarakat/ Pihak Ketiga.
- d. Jenis persediaan di atas berasal dari belanja yang sesuai wujudnya, bukan yang diberikan dalam bentuk uang atau pemeliharaan oleh pihak ketiga. Contoh bukan persediaan adalah Bahan Bakar Minyak/Gas dan Pelumas yang diberikan dalam bentuk uang, atau Bahan Pembersih yang dilakukan oleh pihak ketiga dalam kegiatan pemeliharaan gedung.

BAB XVIII AKUNTANSI INVESTASI

A. Pendahuluan

Tujuan kebijakan akuntansi ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini mengatur pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan investasi pemerintah dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.
2. Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian. Kebijakan Akuntansi ini tidak berlaku untuk perusahaan negara/daerah.
3. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi pengakuan, klasifikasi, pengukuran dan metode akuntansi investasi, serta penyajian dan pengungkapannya pada laporan keuangan.
4. Kebijakan akuntansi ini tidak mengatur:
 - a. Penempatan uang yang termasuk dalam lingkup setara kas;
 - b. Pengaturan bersama (*joint arrangements*) yang mencakup operasi bersama (*joint operation*) atau ventura bersama (*joint venture*);
 - c. Aset tetap yang dikerjasamakan; dan
 - d. Properti investasi.
5. Akuntansi untuk pengaturan bersama (*joint arrangements*) dan aset tetap yang dikerjasamakan serta properti investasi diatur dalam Kebijakan akuntansi tersendiri.

C. Definisi

Berikut ini adalah pengertian istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi ini

1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
2. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
3. Biaya perolehan investasi adalah seluruh biaya yang dikeluarkan investor (dhi. Pemerintah) berupa kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar suatu aset yang diserahkan berdasarkan pertimbangan tertentu dalam perolehan suatu aset investasi pada saat perolehannya.
4. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti, dan/atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
5. Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang.

6. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.
 7. Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk dalam investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan
 8. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan. Manfaat sosial adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan satuan uang, dapat berupa barang, jasa dan manfaat lain, yang berpengaruh pada peningkatan pelayanan pemerintah misalnya dalam bidang kesehatan, pendidikan, perumahan dan transportasi, pada masyarakat luas maupun golongan masyarakat tertentu dalam rangka pencapaian tujuan kebijakan social pemerintah.
 9. Manfaat sosial yang dimaksud dalam kebijakan ini adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan satuan uang namun berpengaruh pada peningkatan pelayanan pemerintah daerah pada masyarakat luas maupun golongan masyarakat tertentu.
 10. Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan biaya perolehan.
 11. Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan biaya perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian kepemilikan investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (*investee*) yang terjadi setelah perolehan awal investasi.
 12. Nilai historis adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan/dikeluarkan atau nilai wajar berdasarkan pertimbangan tertentu untuk mendapatkan suatu aset investasi pada saat perolehannya.
 13. Nilai nominal adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang tertera dalam lembar saham dan obligasi.
 14. Nilai pasar adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan suatu investasi dalam pasar yang aktif antara pihak-pihak yang independen.
 15. Nilai wajar adalah nilai di mana suatu aset dapat dipertukarkan atau suatu kewajiban diselesaikan antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar (*arm's length transaction*).
 16. Diskonto atau premi adalah selisih kurang atau selisih lebih antara harga beli dengan nilai pari/nilai nominal pada suatu pembelian investasi.
 17. Perusahaan asosiasi adalah suatu perusahaan yang investornya mempunyai pengaruh signifikan dan bukan merupakan anak perusahaan maupun *joint venture* dari investornya.
 18. Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.
- D. Maksud dan Tujuan Investasi Pemerintah Daerah
1. Investasi pemerintah daerah dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi, sosial, dan/atau manfaat lainnya.
 2. Manfaat ekonomi, sosial, dan/atau manfaat lainnya meliputi:
 - a. Keuntungan sejumlah tertentu dalam jangka waktu tertentu berupa deviden, bunga dan pertumbuhan nilai Perusahaan Daerah yang mendapatkan investasi pemerintah daerah;
 - b. Peningkatan berupa jasa dan keuntungan bagi hasil investasi sejumlah tertentu dalam jangka waktu tertentu;
 - c. Peningkatan penerimaan daerah dalam jangka waktu tertentu sebagai akibat langsung dari investasi yang bersangkutan;

- d. Peningkatan penyerapan tenaga kerja sejumlah tertentu dalam jangka waktu tertentu sebagai akibat langsung dari investasi yang bersangkutan; dan/atau
 - e. Peningkatan kesejahteraan masyarakat sebagai akibat dari investasi pemerintah daerah.
3. Investasi pemerintah daerah bertujuan untuk:
- a. Meningkatkan pertumbuhan dan perkembangan perekonomian daerah;
 - b. Meningkatkan pendapatan daerah; dan
 - c. Meningkatkan kesejahteraan Masyarakat.

E. Bentuk Investasi

- 1. Pemerintah melakukan investasi dimaksudkan antara lain untuk memperoleh pengendalian atas suatu badan usaha dalam rangka melaksanakan kebijakan fiskal/publik, untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti, dan/atau manfaat sosial dalam jangka panjang atau memanfaatkan dana untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.
- 2. Terdapat beberapa jenis investasi yang dapat dibuktikan dengan sertifikat atau dokumen lain yang dipersamakan. Hakikat suatu investasi dapat berupa pembelian surat utang baik jangka pendek maupun jangka panjang, instrumen ekuitas dan penyertaan saham/kepemilikan.

F. Klasifikasi Investasi

- 1. Pemerintah daerah melakukan investasi dengan beberapa alasan antara lain memanfaatkan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.
- 2. Investasi pemerintah diklasifikasi menjadi dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset nonlancar.
- 3. Investasi jangka pendek diakui berdasarkan bukti investasi dan dicatat sebesar nilai perolehan.
- 4. Investasi jangka pendek harus memenuhi karakteristik sebagai berikut:
 - a. Dapat segera diperjualbelikan secara bebas/dicairkan;
 - b. Ditujukan dalam rangka manajemen kas, artinya pemerintah dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan kas dan membeli investasi tersebut apabila berlebih kas, untuk meningkatkan produktivitas aset; dan
 - c. Berisiko rendah.
- 5. Jenis investasi yang tidak termasuk dalam kelompok investasi jangka pendek antara lain adalah:
 - a. Investasi yang dibeli pemerintah dalam rangka mengendalikan suatu badan usaha, misalnya pembelian surat berharga saham untuk menambah kepemilikan modal saham pada suatu badan usaha;
 - b. Investasi yang dibeli pemerintah untuk tujuan menjaga hubungan kelembagaan yang baik dengan pihak lain, misalnya pembelian surat berharga yang dikeluarkan oleh suatu lembaga baik dalam negeri maupun luar negeri untuk menunjukkan partisipasi pemerintah; atau
 - c. Investasi yang tidak dimaksudkan untuk dicairkan dalam memenuhi kebutuhan kas jangka pendek.

6. Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka pendek, antara lain:
 - a. Deposito berjangka waktu lebih dari tiga sampai dengan dua belas bulan dan/atau dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*);
 - b. Surat Utang Negara (SUN) jangka pendek dan Sertifikat Bank Indonesia (SBI). Saham diperoleh dengan tujuan dijual kembali dalam tempo 12 bulan atau kurang setelah tanggal neraca;
 - c. Saham diperoleh dengan tujuan dijual Kembali dalam tempo 12 bulan atau kurang setelah tanggal neraca;
 - d. Reksa dana.
7. Investasi jangka panjang dibagi menurut maksud berinvestasi, yaitu permanen dan nonpermanen. Investasi Permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, sedangkan Investasi Nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.
8. Pengertian istilah berkelanjutan adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki terus menerus tanpa ada niat untuk memperjualbelikan atau melepas investasi. Sedangkan pengertian istilah tidak berkelanjutan adalah kepemilikan investasi yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, dimaksudkan untuk tidak dimiliki terus menerus atau ada niat untuk memperjualbelikan atau menarik kembali.
9. Investasi permanen yang dilakukan oleh pemerintah adalah investasi yang tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan kelembagaan. Investasi permanen dapat berupa:
 - a. Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/daerah, badan internasional dan badan usaha lain yang bukan milik negara;
 - b. Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh pemerintah untuk menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada Masyarakat.
10. Investasi nonpermanen yang dilakukan oleh pemerintah, antara lain berupa:
 - a. Obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh pemerintah;
 - b. Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;
 - c. Dana yang disisihkan pemerintah dalam rangka pelayanan masyarakat seperti bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat;
 - d. Investasi nonpermanen lainnya.
11. Penyertaan modal pemerintah dapat berupa surat berharga (saham) pada suatu perseroan terbatas atau non surat berharga. Penyertaan modal pemerintah berupa non surat berharga yaitu kepemilikan modal pada perusahaan bukan perseroan terbatas atau lembaga/organisasi tertentu.
12. Investasi permanen lainnya merupakan bentuk investasi permanen yang tidak dapat diklasifikasikan dalam penyertaan modal pemerintah pada perusahaan negara/daerah, badan internasional dan badan usaha lainnya yang bukan milik negara misalnya properti investasi yang tidak tercakup dalam Kebijakan Akuntansi ini.
13. Akuntansi untuk investasi pemerintah daerah dalam properti dan kerjasama operasi akan diatur dalam kebijakan akuntansi tersendiri.

G. Pengakuan Investasi

1. Pengeluaran kas untuk memperoleh investasi dan/atau konversi aset untuk memperoleh investasi, dan penerimaan hibah dalam bentuk investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:
 - a. Kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah;
 - b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara andal (*reliable*).
2. Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas pemerintah daerah dan tidak dilaporkan sebagai belanja dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.
3. Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas untuk memperoleh investasi dan/atau konversi aset untuk memperoleh investasi, dan penerimaan hibah dalam bentuk investasi memenuhi kriteria pengakuan investasi, entitas perlu mengkaji tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan awal. Kepastian bahwa manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa potensial yang akan diperoleh, memerlukan suatu keyakinan (*assurance*) bahwa suatu entitas akan memperoleh manfaat dari aset tersebut dan akan menanggung risiko yang mungkin timbul.
4. Kriteria pengakuan investasi sebagaimana dinyatakan pada poin 1 huruf b. biasanya dapat dipenuhi karena adanya transaksi pertukaran atau pembelian yang didukung dengan bukti yang menyatakan/ mengidentifikasi biaya perolehannya. Dalam hal tertentu, suatu investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya perolehannya, atau berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam kasus yang demikian, penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.

H. Pengukuran Investasi

1. Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian, nilai pasar dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Untuk investasi yang tidak memiliki pasar aktif dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai wajar lainnya.
2. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham dan obligasi jangka pendek (efek), dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank, dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
3. Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.
4. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
5. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya penyertaan modal pemerintah, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.

6. Investasi nonpermanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.
7. Investasi nonpermanen yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian, dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
8. Investasi nonpermanen untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian misalnya dana talangan dalam rangka penyehatan perbankan.
9. Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
10. Investasi nonpermanen dicatat sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan, jika dan hanya jika investasi tersebut dalam rangka kebijakan nasional yang akan dilepas/dijual atau berupa investasi dalam bentuk tagihan.
11. Dalam hal investasi dalam rangka kebijakan nasional yang akan dilepas/dijual, nilai investasi dicatat sebesar nilai pelepasan/penjualan dikurangi dengan biaya pelepasan. Dalam hal investasi berupa tagihan, nilai investasi dicatat sebesar nilai investasi dikurangi penyisihan tak tertagih.
12. Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset pemerintah, maka nilai investasi diakui sebesar nilai wajar aset yang diperoleh. Jika nilai wajar aset yang diperoleh tidak tersedia, nilai investasi diakui sebesar nilai wajar aset yang diserahkan atau nilai buku aset yang diserahkan apabila tidak diketahui nilai wajarnya.
13. Investasi dapat diperoleh melalui pertukaran dengan aset non moneter atau kombinasi aset moneter dan aset non moneter.
14. Nilai perolehan investasi dalam valuta asing yang dibayar dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.
15. Diskonto atau premium pada pembelian investasi diamortisasi selama periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang konstan diperoleh dari investasi tersebut.
16. Diskonto atau premium merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai tercatat (*carrying value*) investasi tersebut. Amortisasi diskonto atau premium akan mengurangi diskonto atau premium. Amortisasi diskonto atau premium akan diakui sebagai pengurang atau penambah pendapatan bunga dalam laporan operasional. Pendapatan bunga LRA tidak dipengaruhi oleh amortisasi diskonto atau premium.
17. Jika investasi pemerintah yang dicatat dengan nilai nominal atau biaya perolehan mengalami penurunan nilai, maka penurunannya harus diungkapkan dalam laporan keuangan. Penurunan nilai terjadi jika nilai tercatat investasi lebih besar dibandingkan dengan nilai wajar investasi tersebut.

I. Metode Akuntansi Investasi

1. Akuntansi investasi permanen pemerintah dilakukan dengan tiga metode yaitu:
 - a. Metode biaya
Investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.
 - b. Metode Ekuitas
Pengakuan awal aset investasi dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah bagian laba atau dikurangi bagian rugi pemerintah setelah tanggal perolehan. Bagian laba pemerintah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan menambah nilai investasi pemerintah. Dividen tunai pada saat diumumkan dalam RUPS diakui sebagai piutang dividen dan pengurang investasi pemerintah. Dividen tunai yang telah diterima oleh pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran. Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan akibat perubahan ekuitas badan usaha penerima investasi (*investee*), misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap. Dampak penyesuaian tersebut akan diakui sebagai penambah atau pengurang ekuitas pemerintah.
 - c. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan
Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat. Pengukuran nilai yang dapat direalisasikan yaitu dilakukan *aging* atas investasi non permanen.
2. Penggunaan metode pada poin 1 didasarkan pada kriteria berikut:
 - a. Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya;
 - b. Kepemilikan 20% sampai dengan 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas;
 - c. Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas; dan
 - d. Kepemilikan bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.
3. Dalam kondisi tertentu, kriteria besarnya persentase kepemilikan saham bukan merupakan faktor yang menentukan dalam pemilihan metode akuntansi investasi, tetapi yang lebih menentukan adalah tingkat pengaruh (*the degree of influence*) atau pengendalian terhadap badan usaha penerima investasi (*investee*). Ciri-ciri adanya pengaruh signifikan atau pengendalian pada badan usaha penerima investasi (*investee*), antara lain:
 - a. Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
 - b. Kemampuan untuk menunjuk atau mengganti direksi;
 - c. Kemampuan untuk menetapkan dan mengganti dewan direksi perusahaan *investee*; dan
 - d. Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat umum pemegang saham (RUPS).
4. Investasi nonpermanen dalam bentuk Dana Bergulir dinilai berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan yang diperoleh dengan mengurangi perkiraan Dana Bergulir Diragukan Tertagih dari Dana Bergulir yang dicatat sebesar harga perolehan ditambah dengan perguliran dana yang berasal dari pendapatan dana bergulir.

5. Nilai bersih yang dapat direalisasikan = Dana Bergulir (sebesar harga perolehan) + tambahan perguliran dana (yang berasal dari pendapatan dana bergulir) – Penyisihan Dana Bergulir Tidak Tertagih.

J. Pengakuan Hasil Investasi

1. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito dan bunga obligasi, yang telah menjadi hak pemerintah diakui sebagai piutang hasil investasi pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Penerimaan hasil investasi akan diakui sebagai pengurang piutang hasil investasi pada saat kas diterima. Hasil investasi yang diterima tunai akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.
2. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek atau investasi jangka panjang non permanen berupa pendapatan dividen tunai (*cash dividend*) diakui sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional pada saat dividen diumumkan dalam RUPS. Pendapatan dividen tunai (*cash dividend*) tersebut diakui sebagai pengurang piutang dividen pada neraca pada saat kas diterima. Penerimaan dividen tunai (*cash dividend*) tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.
3. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya pada saat diumumkan dalam RUPS dicatat sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Hasil investasi berupa dividen tunai akan diakui sebagai pengurang piutang dividen pada saat kas diterima. Penerimaan hasil investasi berupa dividen tunai tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.
4. Hasil investasi berupa bagian laba yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode ekuitas, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan penambah nilai investasi pemerintah pada neraca. Dividen tunai diakui sebagai piutang dividen dan pengurang investasi pemerintah pada saat diumumkan dalam RUPS. Dividen tunai yang telah diterima pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran. Dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak menambah nilai investasi pemerintah, sehingga tidak diakui sebagai pendapatan. Dividen dalam bentuk saham yang diterima akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.
5. Dalam metode ekuitas, pengakuan bagian rugi dalam nilai investasi pemerintah yang disajikan pada neraca dilakukan sampai nilai investasi menjadi nihil. Selisih bagian rugi yang belum diakui dalam investasi pemerintah akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.
6. Pada metode ekuitas, nilai investasi dapat berkurang sehingga menjadi nihil atau negatif karena kerugian yang diperoleh. Jika akibat kerugian yang dialami, nilai investasi menjadi negatif, maka investasi tersebut akan disajikan di neraca sebesar nihil, namun nilai negatif tersebut akan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.
7. Pengakuan bagian laba dapat kembali dilakukan ketika bagian laba telah menutup akumulasi rugi yang tidak diakui pada saat nilai investasi negatif disajikan nihil.

8. Dalam kondisi nilai investasi negatif disajikan nihil, bagian laba terlebih dahulu digunakan untuk menutup akumulasi rugi. Penambahan investasi dari pengakuan bagian laba akan dilakukan setelah akumulasi rugi tertutupi. Hal ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.
9. Jika akibat kerugian yang dialami, nilai investasi menjadi negatif dan pemerintah memiliki tanggung jawab hukum untuk menanggung kerugian atas badan usaha penerima investasi (*investee*) tersebut, maka bagian akumulasi rugi diakui sebagai kewajiban.
10. Pengakuan bagian laba pada saat bagian akumulasi rugi diakui sebagai kewajiban akan mengurangi nilai kewajiban tersebut. Hal ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

K. Pelepasan dan Pemindahan Investasi

1. Pelepasan aset investasi pemerintah dapat berbentuk penjualan aset investasi, pertukaran dengan aset lain, kompensasi utang pemerintah, hibah dan donasi, pembebasan utang bagi penerbit efek obligasi, dan lain sebagainya.
2. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya diakui sebagai surplus/defisit pelepasan investasi. Surplus/defisit pelepasan investasi disajikan dalam laporan operasional.
3. Penerimaan dari penjualan investasi jangka pendek diakui sebagai penerimaan kas pemerintah daerah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan penerimaan dari pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan. Pelepasan sebagian dari investasi tertentu yang dimiliki pemerintah daerah dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata.
4. Pemindahan pos investasi dapat berupa reklasifikasi investasi permanen menjadi investasi jangka pendek, aset tetap, aset lain-lain dan sebaliknya.

L. Penyisihan Investasi Nonpermanen yang Tidak Dapat Tertagih. Kualitas Investasi Nonpermanen

1. Penyisihan investasi non permanen dirumuskan dengan sikap penuh hati-hati. Sikap kehati-hatian ini sangat diperlukan agar kebijakan ini mampu menghasilkan nilai yang diharapkan dapat ditagih atas investasi nonpermanen yang ada per tanggal neraca.
2. Penyisihan investasi nonpermanen tidak tertagih bukan merupakan penghapusan investasi nonpermanen. Dengan demikian, nilai penyisihan investasi nonpermanen tidak tertagih akan selalu dimunculkan dalam laporan keuangan, paling tidak dalam CaLK, selama investasi nonpermanen pokok masih tercantum atau belum dihapuskan sesuai dengan peraturan yang berlaku.
3. Penyisihan investasi nonpermanen tidak tertagih adalah cadangan yang dibentuk sebesar persentase (%) tertentu dari akun investasi nonpermanen berdasarkan penggolongan kualitas investasi nonpermanen.
4. Kualitas investasi nonpermanen adalah hampiran atas ketertagihan investasi nonpermanen yang diukur berdasarkan kepatuhan membayar kewajiban oleh pihak ketiga penerima investasi nonpermanen/debitur.
5. Dalam rangka melaksanakan prinsip kehati-hatian atas pengelolaan investasi nonpermanen Pemerintah Daerah:
 - a. menilai kualitas investasi nonpermanen;
 - b. memantau dan mengambil langkah-langkah yang diperlukan agar hasil pengembalian investasi nonpermanen yang telah disisihkan senantiasa dapat direalisasikan.

6. Penilaian kualitas investasi nonpermanen dilakukan dengan mempertimbangkan sekurang-kurangnya:
 - a. Jatuh tempo investasi nonpermanen; dan
 - b. upaya pengembalian investasi nonpermanen.
7. Kualitas investasi nonpermanen ditetapkan dalam 4 (empat) golongan, yaitu:
 - a. kualitas lancar;
 - b. kualitas kurang lancar;
 - c. kualitas diragukan; dan
 - d. kualitas macet.
8. Penilaian kualitas investasi nonpermanen dilakukan berdasarkan kondisi investasi nonpermanen pada tanggal laporan keuangan.
9. Penggolongan kualitas investasi nonpermanen dipilah dengan ketentuan:
 - a. Kualitas lancar, dengan kriteria:
 - 1) Apabila belum dilakukan pelunasan/pengembalian pokok dan/atau bunga/imbal hasil sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;
 - 2) Pihak ketiga penerima/debitur investasi nonpermanen kooperatif; dan/atau
 - 3) Likuid.
 - b. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
 - 1) Apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama/sejenisnya tidak dilakukan pelunasan/ pengembalian pokok dan/atau bunga/imbal hasil; dan/atau
 - 2) Pihak ketiga penerima/debitur investasi nonpermanen kooperatif; dan/atau
 - 3) Kurang likuid.
 - c. Kualitas Diragukan, dengan kriteria:
 - 1) Apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua/sejenisnya tidak dilakukan pelunasan/ pengembalian pokok dan/atau bunga/imbal hasil; dan/atau
 - 2) Pihak ketiga penerima/debitur investasi nonpermanen tidak kooperatif; dan/atau
 - 3) Pihak ketiga penerima/debitur investasi nonpermanen mengalami kesulitan likuiditas.
 - d. Kualitas Macet, dengan kriteria:
 - 1) Apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga/sejenisnya tidak dilakukan pelunasan/ pengembalian pokok dan/atau bunga/imbal hasil; dan/atau
 - 2) Pihak ketiga penerima/debitur investasi nonpermanen tidak ditemukan; dan/atau
 - 3) Pihak ketiga penerima/debitur investasi nonpermanen bangkrut/ meninggal dunia; dan/atau
 - 4) Pihak ketiga penerima/debitur investasi nonpermanen mengalami musibah (*force majeure*).
10. Penyisihan investasi nonpermanen ditetapkan sebesar:
 - a. 0,5% (nol koma lima perseratus) dari investasi nonpermanen dengan kualitas lancar;
 - b. 10% (sepuluh perseratus) dari investasi nonpermanen dengan kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);

- c. 50% (lima puluh perseratus) dari investasi nonpermanen dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
 - d. 100% (seratus perseratus) dari investasi nonpermanen dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
11. Uraian penjelasan informasi atas penyisihan investasi nonpermanen tidak tertagih disajikan dalam catatan atas laporan keuangan (CaLK).
12. Ilustrasi berikut perhitungan penyisihan investasi nonpermanen tidak tertagih berdasarkan kualitas investasi nonpermanen.

Penyisihan Investasi Nonpermanen Tak Tertagih
Per 31 Desember 20xx

No	Investasi Nonpermanen	Kualitas Investasi Nonpermanen				Jumlah
		Lancar	Kurang Lancar	Diragukan	Macet	
01	Investasi Non Permanen X	12.000.000	5.000.000	2.000.000	1.000.000	20.000.000
	% Penyisihan	0,5%	10%	50%	100%	
	Penyisihan Investasi Nonpermanen Tidak Tertagih	60.000	500.000	1.000.000	1.000.000	2.560.000

13. Ilustrasi tersebut merupakan contoh untuk menunjukkan cara perhitungan penyisihan investasi nonpermanen tidak tertagih. Substansi besarnya penyisihan sangat tergantung dari karakteristik masing-masing investasi nonpermanen dan pengalaman serta sikap kehati-hatian.
14. Penyisihan investasi nonpermanen tidak tertagih bukan merupakan penghapusan, dengan demikian, nilai penyisihan investasi nonpermanen tidak tertagih akan selalu dimunculkan dalam laporan keuangan, paling tidak dalam CaLK, selama investasi nonpermanen pokok masih tercantum atau belum dihapuskan sesuai dengan peraturan yang berlaku.
15. Setelah disajikan di neraca, informasi mengenai akun investasi nonpermanen diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:
- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan, dan pengukuran investasi nonpermanen;
 - b. Rincian per jenis saldonya menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya.

M. Pengungkapan

Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah berkaitan dengan investasi pemerintah, antara lain:

- a. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
- b. Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;
- c. Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang memiliki harga pasar;
- d. Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
- e. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
- f. Rekonsiliasi nilai investasi awal dan akhir atas investasi dengan metode ekuitas;
- g. Investasi yang disajikan dengan nilai nihil dan bagian akumulasi rugi yang melebihi nilai investasi;

- h. Kewajiban yang timbul dari bagian akumulasi rugi yang melebihi nilai investasi dalam hal pemerintah memiliki tanggung jawab hukum;
- i. Perubahan klasifikasi pos investasi;
- j. Perubahan porsi kepemilikan atau pengaruh signifikan yang mengakibatkan perubahan metode akuntansi.

BAB XIX AKUNTANSI ASET TETAP

A. Pendahuluan

Tujuan Kebijakan Akuntansi ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap meliputi pengakuan, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset tetap.

Kebijakan Akuntansi ini disusun dengan tujuan agar terdapat kesamaan pemahaman dan persepsi tentang aset tetap pada lingkungan pemerintah dan juga sebagai pedoman dalam mengakui, mengukur, dan menyajikan serta mengungkapkan aset tetap. Kebijakan ini mensyaratkan bahwa aset tetap dapat diakui sebagai aset jika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan suatu aset dalam kerangka konseptual akuntansi pemerintahan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akutansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.
2. Kebijakan Akuntansi ini tidak diterapkan untuk:
 - a. Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural resources*); dan
 - b. Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-regenerative natural resources*).
3. Namun demikian, Kebijakan Akuntansi ini berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup dalam (a) dan (b) di atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas atau aset tersebut.

C. Definisi

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

1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
2. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
3. Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh pemerintah daerah.

4. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum dan nilainya di atas batas kapitalisasi.
5. 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.
6. Masa manfaat adalah:
 - a. Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau
 - b. Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.
7. Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.
8. Nilai tercatat (*carrying amount*) aset adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
9. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
10. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
11. Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan.
12. Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.
13. Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.
14. Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.
15. Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.
16. Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.
17. Retensi adalah jumlah termin (*progress billing*) yang belum dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut.
18. Termin (*progress billing*) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.
19. Aset Tetap Renovasi adalah pengeluaran belanja berupa pemeliharaan/renovasi/rehab atas aset tetap bukan milik daerah yang mengakibatkan peningkatan manfaat dan nilai teknis pada aset tetap yang bersangkutan.

D. Umum

1. Aset tetap sering merupakan suatu bagian utama aset pemerintah, dan karenanya signifikan dalam penyajian neraca. Termasuk dalam aset tetap pemerintah adalah:
 - a. Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh entitas lainnya, misalnya instansi pemerintah lainnya, universitas, dan kontraktor;
 - b. Hak atas tanah.
2. Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang dikuasai untuk dikonsumsi dalam operasi pemerintah, seperti bahan (*materials*) dan perlengkapan (*supplies*).

E. Klasifikasi Aset Tetap

1. Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berikut adalah klasifikasi aset tetap yang digunakan meliputi:
 - a. Tanah;
 - b. Peralatan dan mesin;
 - c. Gedung dan bangunan;
 - d. Jalan, irigasi dan jaringan;
 - e. Aset tetap lainnya; dan
 - f. Konstruksi dalam pengerjaan.
2. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai.
3. Gedung dan bangunan mencakup seluruh bangunan gedung dan bangunan monumen yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai.
4. Peralatan dan mesin mencakup alat berat, alat angkutan, alat bengkel dan alat ukur, alat pertanian, alat kantor dan rumah tangga, alat studio komunikasi dan pemancar, alat kedokteran dan kesehatan, alat laboratorium, alat persenjataan, komputer, alat eksplorasi, alat pengeboran, alat produksi pengolahan dan pemurnian, alat bantu eksplorasi, alat keselamatan kerja, alat peraga, peralatan proses/produksi, rambu-rambu, peralatan olah raga yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.
5. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan dan jembatan, bangunan air, instalasi dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai.
6. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai. Misalnya bahan perpustakaan, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olah raga, hewan, biota perairan, tanaman, barang koleksi non budaya dan aset tetap dalam renovasi.
7. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.
8. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional Pemerintah Daerah yang tidak memenuhi definisi aset tetap, harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

9. Aset tetap yang dikuasai namun belum didukung dengan dokumen kepemilikan, tetap diakui sebagai aset tetap apabila sekurang-kurangnya telah didukung dengan dokumen Berita Acara Serah Terima (BAST) atau dokumen setaranya.
10. Aset tetap yang dikuasai namun belum didukung dengan dokumen kepemilikan dan juga belum didukung dengan dokumen Berita Acara Serah Terima (BAST) atau dokumen setaranya tidak dicatat sebagai aset tetap namun merupakan objek pemeliharaan atau dapat dibiayai operasional pemakaiannya.
11. Tanah timbunan/pengurukan dikapitalisasi ke dalam aset induknya tanah.
12. Dalam hal timbunan/pengurukan yang telah dilakukan berada pada tanah bukan milik Pemerintah Daerah maka timbunan/pengurukan diusulkan untuk dihapuskan dari Daftar Barang Milik Daerah dan Daftar Barang Pengelola/Daftar Barang Pengguna.
13. Tanah timbunan/pengurukan dalam rangka pembangunan gedung dan bangunan baru, dikapitalisasi ke dalam aset gedung dan bangunan. Ilustrasi: Dinas Kesehatan Tahun 20X1 melakukan penimbunan/pengurukan dalam rangka membangun gedung kantor dan halaman kantor baru, maka biaya penimbunan/pengurukan tersebut dikapitaliasi/ diatribusikan ke aset tetap gedung kantor yang dibangun.
14. Tanah timbunan/pengurukan untuk membuat jalan, irigasi dan jaringan dikapitalisasi ke dalam aset induknya jalan, irigasi dan jaringan. Ilustrasi: Dinas Pendidikan Tahun 20X1 membangun siring dicatat pada KIB D (jalan, irigasi dan jaringan) pada Tahun 20X2 melakukan pekerjaan pengurukan siring atas tanah pengurukan siring diatribusi ke dalam Siring dan dicatat pada KIB D (jalan, irigasi dan jaringan).
15. Pembangunan Pagar Gedung Kantor/Kuburan, Halaman Kantor dan Taman Halaman Kantor dicatat pada KIB C (gedung dan bangunan).
16. Pembangunan Pagar pada Tanah Kosong dicatat pada KIB C (Gedung dan bangunan).
17. Pembangunan Jalan Halaman Kantor dicatat pada KIB D (jalan, irigasi dan jaringan).
18. Pemasangan instalasi listrik dan penambahan daya listrik pada gedung kantor diatribusi ke dalam aset induknya KIB C (gedung dan bangunan).
19. Kerangka baliho/media reklame/plang yang dibangun permanen dicatat pada KIB C (gedung dan bangunan).

F. Pengakuan Aset Tetap

1. Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut:
 - a. Berwujud;
 - b. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
 - c. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
 - d. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
 - e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan; dan
 - f. Nilainya di atas nilai kapitalisasi.

2. Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomi masa depan yang dapat diberikan oleh aset tetap tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika manfaat dan risiko telah diterima entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.
3. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.
4. Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.
5. Saat pengakuan aset akan dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.
6. Untuk Aset Tetap yang telah dikuasai dan dimanfaatkan dalam waktu lama, namun belum ada bukti kepemilikannya, maka dengan menggunakan prinsip substansi mengungguli formalitas maka aset tetap tersebut dicatat dalam neraca dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Terhadap aset tetap tersebut harus segera diproses bukti kepemilikannya.
7. Aset Tetap dalam sengketa atau sedang menunggu proses pengadilan, harus dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
8. Batasan Jumlah Biaya Kapitalisasi (*Capitalization Threshold*), Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap adalah pengeluaran pengadaan baru dan penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap menentukan apakah perolehan suatu aset harus dikapitalisasi atau tidak.
9. Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap meliputi:
 - a. Pengeluaran untuk per satuan peralatan dan mesin, dan alat olahraga yang sama dengan atau lebih dari Rp. 1.000.000,00 (satu juta rupiah); dan
 - b. Pengeluaran untuk Bangunan dan Gedung yang sama dengan atau lebih dari Rp. 10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).
10. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap dikecualikan terhadap pengeluaran tanah, jalan/irigasi/jaringan dan aset tetap lainnya berupa koleksi perpustakaan dan barang bercorak kesenian.

G. Pengukuran Aset tetap

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

2. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasikan biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.
3. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

H. Penilaian Awal Aset Tetap

1. Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.
2. Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.
3. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh pengembang (*developer*) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah daerah untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki. Suatu aset juga mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian wewenang yang dimiliki pemerintah. Sebagai contoh, dikarenakan wewenang dan peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang tanah dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.
4. Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (revaluasi) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan. Penilaian kembali yang dimaksud yang berhubungan lainnya hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.
5. Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.

I. Komponen Biaya

1. Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.
2. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
 - a. biaya persiapan tempat;
 - b. biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
 - c. biaya pemasangan (*installation cost*);
 - d. biaya profesional seperti arsitek dan insinyur;
 - e. biaya konstruksi; dan

- f. biaya pengujian aset untuk menguji apakah aset telah berfungsi dengan benar (*testing cost*). Contoh: biaya pengujian aset pada proses pembuatan/karoseri mobil.
 3. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan maupun yang masih harus dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.
 4. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dan yang masih harus dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.
 5. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.
 6. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.
 7. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.
 8. Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi kerjanya. -Demikian pula biaya permulaan (*start-up cost*) dan pra-produksi serupa tidak merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset ke kondisi kerjanya.
 9. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.
 10. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.
- J. Konstruksi dalam Pengerjaan
1. Jika penyelesaian pengerjaan suatu aset tetap melebihi dan atau melewati satu periode tahun anggaran, maka aset tetap yang belum selesai tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai konstruksi dalam pengerjaan sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.
 2. Konstruksi Dalam Pengerjaan yang sudah selesai dibuat atau dibangun dan telah siap dipakai harus segera direklasifikasikan ke salah satu akun yang sesuai dalam pos aset tetap.
- K. Perolehan Secara Gabungan
1. Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

2. Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap berupa instalasi telepon, internet, air dan listrik serta AC central yang diperoleh secara gabungan (penganggarannya dalam satu dokumen pelaksanaan anggaran kegiatan/rincian kegiatan) tidak akan dipisahkan harga perolehannya ke masing-masing aset tetap, perlakuan atas pembangunan gedung kantor tersebut adalah sebagai belanja modal bangunan gedung atau aset tetap bangunan gedung.

L. Aset Tetap Digunakan Bersama

1. Aset tetap yang digunakan bersama oleh beberapa SKPD (unit/satuan kerja), pengakuan aset tetap bersangkutan dilakukan/dicatat oleh SKPD yang melakukan pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) terhadap aset tetap tersebut yang ditetapkan dengan surat keputusan penggunaan oleh Wali Kota. Misalnya Gedung Pemerintahan digunakan bersama oleh SKPD Sekretariat Daerah dan SKPD lainnya, biaya perawatan dan pemeliharaan gedung tersebut dianggarkan pada Bagian Umum Sekretariat Daerah, oleh karenanya pengakuan aset tetap gedung tersebut diakui/dicatat oleh Sekretariat Daerah.
2. Aset tetap yang digunakan bersama, pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) hanya oleh 1 (satu) SKPD dan tidak bergantian.

M. Perjanjian Kerjasama Fasos Fasum

1. Pengakuan aset tetap akibat dari perjanjian kerjasama dengan pihak ketiga berupa fasilitas sosial dan fasilitas umum (fasos fasum), pengakuan aset tetap dilakukan setelah adanya berita acara serah terima (BAST) atau diakui pada saat penguasaannya berpindah.
2. Aset tetap yang diperoleh dari fasos fasum dinilai berdasarkan nilai nominal yang tercantum pada BAST. Apabila nilai nominal tidak tercantum, maka fasos fasum dinilai menggunakan nilai wajar pada saat diperoleh.

N. Pertukaran Aset (*Exchanges of Assets*)

1. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban lain yang ditransfer/diserahkan.
2. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang dilepas.
3. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya suatu pengurangan (*impairment*) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (*written down*) dan nilai setelah diturun-nilai-bukukan (*written down*) tersebut merupakan nilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas atau kewajiban lainnya, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.

O. Aset Donasi

1. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
2. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.
3. Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah. Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.
4. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional.
5. Contoh, Pemda Kabupaten XY menerima hibah aset tanah dari warga yang diperuntukkan bagi gedung sekolah dasar. Berdasarkan berita acara serah terima dan berita acara hibah, SKPD yang menerima tanah tersebut adalah SKPD YX. Tanah tersebut diketahui merupakan tanah warisan keluarga dan nilai wajar untuk tanah tersebut pada tanggal penyerahan adalah Rp500.000.000. Berdasarkan kebijakan akuntansi yang ditetapkan oleh Pemda bersangkutan aset hibah tersebut hanya boleh diterima oleh Bupati selaku pimpinan tertinggi entitas pelaporan. Selanjutnya, Bupati akan menyerahkan penguasaan dan pengelolaan aset dimaksud kepada satker SKPD YX yang secara struktural diberi tugas dan kewenangan untuk mengelola aset dimaksud. Dengan demikian, transaksi penerimaan hibah dimaksud akan dicatat dalam Jurnal SKPKD selaku pusat pembukuan entitas pelaporan, dan SKPD YX selaku entitas akuntansi.

P. Pengeluaran Setelah Perolehan (*Subsequent Expenditures*)

1. Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan.
2. Kapitalisasi biaya harus ditetapkan dalam kebijakan akuntansi suatu entitas berupa kriteria suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi atau tidak.
3. Dikarenakan organisasi pemerintah sangatlah beragam dalam jumlah dan penggunaan aset tetap, maka suatu batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas yang ada. Masing-masing entitas harus menetapkan batasan jumlah tersebut dengan mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasionalnya. Bila telah terbentuk maka batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus diterapkan secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

4. Aktivitas Pengeluaran setelah Perolehan Awal Aset Tetap merupakan aktivitas yang dilakukan untuk mempertahankan fungsi sewajarnya atas obyek yang dipelihara atau output/hasil dari aktivitas pemeliharaan tidak mengakibatkan objek yang dipelihara menjadi bertambah ekonomis/efisien, dan/atau bertambah umur ekonomis, dan/atau bertambah volume, dan/atau bertambah kapasitas produktivitasnya dan/atau tidak mengubah bentuk fisik semula.
5. Suatu pengeluaran belanja pemeliharaan akan dianggarkan sebagai belanja modal (dikapitalisasi menjadi aset tetap) jika memenuhi kriteria sebagai berikut.:
 - a. Bertambah ekonomis/efisien; dan/atau
 - b. Bertambah umur ekonomis; dan/atau
 - c. Bertambah volume; dan/atau
 - d. Bertambah kapasitas produktivitas.
6. Nilai rupiah pengeluaran belanja atas pemeliharaan aset tetap tersebut material/melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang ditetapkan (*capitalization thresholds*) berdasarkan rekomendasi dinas terkait. Tidak termasuk dalam pengertian memperpanjang masa manfaat atau memberi manfaat ekonomik dimasa datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja adalah pemeliharaan/perbaikan/penambahan yang merupakan pemeliharaan rutin/berkala/terjadwal atau yang dimaksudkan hanya untuk mempertahankan aset tetap tersebut agar berfungsi baik/normal, atau hanya untuk sekedar memperindah atau mempercantik suatu aset tetap.
7. Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap untuk pengeluaran setelah perolehan yang dimaksud disesuaikan dengan batasan kapitalisasi yang telah ditetapkan.
8. Pengeluaran setelah perolehan untuk aset tetap Gedung dan Bangunan adalah sebagai berikut :

Kerusakan Bangunan adalah tidak berfungsinya bangunan atau komponen bangunan akibat penyusutan/berakhirnya umur bangunan, atau akibat ulah manusia atau perilaku alam seperti beban fungsi yang berlebih, kebakaran, gempa bumi atau sebab lain yang sejenis. Intensitas kerusakan bangunan gedung berdasarkan Peraturan Menteri Pekerjaan Umum Nomor 45/PRT/M/2007 tentang Pedoman Teknis Pembangunan Bangunan Gedung Negara, dapat digolongkan atas 3 (tiga) tingkat kerusakan, yaitu:

 - a. Kerusakan ringan, adalah kerusakan terutama pada komponen non struktural, seperti penutup atap, langit-langit penutup lantai dan dinding pengisi;
 - b. Kerusakan sedang, adalah kerusakan pada sebagian komponen non struktural, dan/atau komponen struktural seperti struktur atap, lantai dan lain-lain; dan
 - c. Kerusakan berat, adalah kerusakan pada sebagian besar komponen bangunan, baik struktural maupun non-struktural apabila setelah diperbaiki masih dapat berfungsi dengan baik sebagaimana mestinya.

Penentuan tingkat kerusakan adalah setelah berkonsultasi dengan instansi teknis terkait. Pemeliharaan bangunan adalah usaha mempertahankan kondisi bangunan agar tetap berfungsi sebagaimana mestinya atau dalam usaha meningkatkan wujud bangunan serta menjaga terhadap pengaruh yang merusak.

Pemeliharaan bangunan juga merupakan upaya untuk menghindari kerusakan komponen/elemen bangunan akibat keusangan/kelusuhan sebelum umurnya berakhir. Besarnya biaya pemeliharaan bangunan gedung tergantung pada fungsi dan klasifikasi bangunan, biaya pemeliharaan per m² bangunan gedung setiap tahunnya maksimum adalah sebesar 2% (dua perseratus) dari harga satuan per m² tertinggi yang berlaku.

Perawatan bangunan adalah kegiatan memperbaiki kerusakan yang terjadi agar bangunan dapat berfungsi dengan baik sebagaimana semula/tetap maupun fungsi yang berubah/baru sesuai kategorinya. Biaya perawatan harus dianggarkan sesuai dengan komponen biaya pembangunan yang terdiri dari biaya konstruksi fisik, biaya perencanaan konstruksi, biaya pengawasan konstruksi dan biaya bantuan teknis/pengelola teknis.

Perawatan bangunan dapat digolongkan sesuai dengan tingkat kerusakan pada bangunan, yaitu:

- a. perawatan untuk tingkat kerusakan ringan;
- b. perawatan untuk tingkat kerusakan sedang; dan
- c. perawatan untuk tingkat kerusakan berat.

Besarnya biaya perawatan disesuaikan dengan tingkat kerusakan, yang ditentukan sebagai berikut:

- a. Perawatan untuk tingkat kerusakan ringan, biaya maksimum adalah sebesar 30% (tiga puluh perseratus) dari harga satuan tertinggi pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku, untuk tipe/kelas dan lokasi yang sama;
- b. Perawatan untuk tingkat kerusakan sedang, biaya maksimum adalah sebesar 45% (empat puluh lima perseratus) dari harga satuan tertinggi pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku, untuk tipe/kelas dan lokasi yang sama; dan
- c. Perawatan untuk tingkat kerusakan berat, biaya maksimum adalah sebesar 65% (enam puluh lima perseratus) dari harga satuan tertinggi pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku, untuk tipe/kelas dan lokasi yang sama.

Perawatan bangunan dikategorikan dalam 3 (tiga) jenis, yaitu:

- a. Rehabilitasi

Rehabilitasi adalah memperbaiki bangunan yang telah rusak sebagian dengan maksud menggunakan sesuai dengan fungsi tertentu yang tetap, baik arsitektur maupun struktur bangunannya dipertahankan sebagai semula (tetap) sedangkan utilitas bangunan dapat berubah. Rehabilitasi diukur dengan tingkat kerusakan dapat dikelompokkan dalam:

- 1) Rehabilitasi ringan untuk kerusakan ringan 0 (nol) sampai dengan 30% (tiga puluh perseratus);
- 2) Rehabilitasi sedang untuk kerusakan sedang 31% (tiga puluh satu perseratus) sampai dengan 45% (empat puluh lima perseratus); dan
- 3) Rehabilitasi berat untuk kerusakan berat 46% (empat puluh enam perseratus) sampai dengan 65% (enam puluh lima perseratus).

b. Renovasi

Renovasi adalah memperbaiki bangunan yang telah rusak sebagian dengan maksud menggunakan sesuai dengan fungsi tertentu yang dapat tetap atau berubah, baik arsitektur maupun struktur bangunannya maupun utilitas bangunan dapat berubah. Renovasi diukur dengan tingkat kerusakan dapat dikelompokkan dalam:

- 1) Renovasi ringan untuk kerusakan ringan 0 (nol) sampai dengan 30% (tiga puluh perseratus);
- 2) Renovasi sedang untuk kerusakan sedang 31% (tiga puluh satu perseratus) sampai dengan 45% (empat puluh lima perseratus); dan
- 3) Renovasi berat untuk kerusakan berat 46% (empat puluh enam perseratus) sampai dengan 65% (enam puluh lima perseratus).

c. Restorasi

Restorasi adalah memperbaiki bangunan yang telah rusak berat sebagian dengan maksud menggunakan sesuai fungsi tertentu yang tetap atau berubah, dengan tetap mempertahankan arsitektur bangunannya, sedang struktur bangunan dan utilitas bangunan dapat berubah. Restorasi diukur dengan tingkat kerusakan dapat dikelompokkan dalam:

- 1) Restorasi ringan untuk kerusakan ringan 0 (nol) sampai dengan 30% (tiga puluh perseratus);
- 2) Restorasi sedang untuk kerusakan sedang 31% (tiga puluh satu perseratus) sampai dengan 45% (empat puluh lima perseratus); dan
- 3) Restorasi berat untuk kerusakan berat 46% (empat puluh enam perseratus) sampai dengan 65% (enam puluh lima perseratus).

Persentase bobot kerusakan untuk pekerjaan Rehabilitasi, Renovasi dan Restorasi di atas sebagai asumsi tingkat kerusakan yang dimaksud, sebagaimana hasil survey lapangan dengan rekomendasi dari SKPD terkait.

Untuk perawatan yang memerlukan penanganan khusus atau dalam usaha meningkatkan wujud bangunan, seperti melalui kegiatan Renovasi atau Restorasi (misal yang berkaitan dengan gedung bersejarah atau fungsi khusus), besarnya biaya perawatan dihitung sesuai dengan kebutuhan nyata (untuk prosentase bobot kerusakan > 65%) dan dikonsultasikan terlebih dahulu kepada Satuan Kerja Perangkat Daerah terkait.

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

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

C. Penyusutan

1. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
2. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.

3. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah.
4. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.
5. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:
 - a. Metode garis lurus (*straight line method*); atau
 - b. Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*); atau
 - c. Metode unit produksi (*unit of production method*).
6. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.
7. Aset Tetap yang direklasifikasikan sebagai Aset Lainnya dalam neraca berupa Aset Kemitraan dengan Pihak Ketiga dan Aset yang sementara waktu tidak dimanfaatkan (*Idle Assets*) disusutkan sebagaimana layaknya Aset Tetap. Aset Tetap dalam kondisi rusak berat dan/atau usang yang telah diusulkan kepada Pengelola Barang untuk dilakukan penghapusan, tidak dilakukan penyusutan.
8. Dalam hal terjadi perubahan nilai Aset Tetap sebagai akibat koreksi nilai aset tetap yang disebabkan oleh kesalahan dalam pencantuman nilai yang diketahui di kemudian hari, maka penyusutan atas aset tetap tersebut perlu untuk disesuaikan. Penyesuaian sebagaimana dimaksud meliputi penyesuaian atas nilai yang dapat disusutkan dan nilai akumulasi penyusutan.
9. Penentuan nilai yang dapat disusutkan dilakukan untuk setiap unit aset tetap tanpa ada nilai residu. Nilai residu adalah nilai buku suatu aset tetap pada akhir masa manfaatnya.
10. Penghitungan penyusutan aset tetap dilaksanakan secara bulanan dan mulai dihitung sejak biaya perolehan terkumpul pada tahun perolehan.
11. Berikut adalah Tabel Masa Manfaat (umur ekonomis) Aset Tetap:

Tabel 1
Kebijakan Akuntansi Akun Aset Tetap dan Akumulasi Penyusutan

TABEL MASA MANFAAT ASET TETAP

Kodifikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3			ASET TETAP	
1	3	2		Peralatan dan Mesin	
1	3	2	01	Alat-Alat Besar Darat	10
1	3	2	02	Alat-Alat Besar Apung	8
1	3	2	03	Alat-alat Bantu	7
1	3	2	04	Alat Angkutan Darat Bermotor	7
1	3	2	05	Alat Angkutan Berat Tak Bermotor	2
1	3	2	06	Alat Angkut Apung Bermotor	10
1	3	2	07	Alat Angkut Apung Tak Bermotor	3
1	3	2	08	Alat Angkut Bermotor Udara	20
1	3	2	09	Alat Bengkel Bermesin	10

Kodifikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3	2	10	Alat Bengkel Tak Bermesin	5
1	3	2	11	Alat Ukur	5
1	3	2	12	Alat Pengolahan Pertanian	4
1	3	2	13	Alat Pemeliharaan Tanaman/Alat Penyimpan Pertanian	4
1	3	2	14	Alat Kantor	5
1	3	2	15	Alat Rumah Tangga	5
1	3	2	16	Peralatan Komputer	4
1	3	2	17	Meja Dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	5
1	3	2	18	Alat Studio	5
1	3	2	19	Alat Komunikasi	5
1	3	2	20	Peralatan Pemancar	10
1	3	2	21	Alat Kedokteran	5
1	3	2	22	Alat Kesehatan	5
1	3	2	23	Unit-Unit Laboratorium	8
1	3	2	24	Alat Peraga/Praktek Sekolah	10
1	3	2	25	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	15
1	3	2	26	Alat Laboratorium Fisika Nuklir/Elektronika	15
1	3	2	27	Alat Proteksi Radiasi/Proteksi Lingkungan	10
1	3	2	28	<i>Radiation Aplication and Non Destructive Testing Laboratory (BATAM)</i>	10
1	3	2	29	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	7
1	3	2	30	Peralatan Laboratorium Hidrodinamika	15
1	3	2	31	Senjata Api	10
1	3	2	32	Persenjataan Non Senjata Api	3
1	3	2	33	Alat Keamanan dan Perlindungan	5
1	3	3		Gedung dan Bangunan	
1	3	3	01	Bangunan Gedung Tempat Kerja	50
1	3	3	02	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50
1	3	3	03	Bangunan Menara	40
1	3	3	04	Bangunan Bersejarah	50
1	3	3	05	Tugu Peringatan	50
1	3	3	06	Candi	50
1	3	3	07	Monumen/Bangunan Bersejarah	50
1	3	3	08	Tugu Peringatan Lain	50
1	3	3	09	Tugu Titik Kontrol/Pasti	50
1	3	3	10	Rambu-Rambu	50
1	3	3	11	Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	50
1	3	4		Jalan, Irigasi, dan Jaringan	
1	3	4	01	Jalan	10
1	3	4	02	Jembatan	50
1	3	4	03	Bangunan Air Irigasi	50

Kodifikasi				Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	3	4	04	Bangunan Air Pasang Surut	50
1	3	4	05	Bangunan Air Rawa	25
1	3	4	06	Bangunan Pengaman Sungai dan Penanggulangan Bencana Alam	10
1	3	4	07	Bangunan Pengembangan Sumber Air dan Air Tanah	30
1	3	4	08	Bangunan Air Bersih/Baku	40
1	3	4	09	Bangunan Air Kotor	40
1	3	4	10	Bangunan Air	40
1	3	4	11	Instalasi Air Minum/Air Bersih	30
1	3	4	12	Instalasi Air Kotor	30
1	3	4	13	Instalasi Pengolahan Sampah	10
1	3	4	14	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	10
1	3	4	15	Instalasi Pembangkit Listrik	40
1	3	4	16	Instalasi Gardu Listrik	40
1	3	4	17	Instalasi Pertahanan	30
1	3	4	18	Instalasi Gas	30
1	3	4	19	Instalasi Pengaman	20
1	3	4	20	Jaringan Air Minum	30
1	3	4	21	Jaringan Listrik	40
1	3	4	22	Jaringan Telepon	20
1	3	4	23	Jaringan Gas	30

Tabel 2
Kebijakan Akuntansi Akun Aset Tetap dan Akumulasi Penyusutan

TABEL PENAMBAHAN MASA MANFAAT ASET TETAP KARENA PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN

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

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/ Restorasi/ <i>Overhaul</i> dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
		>45% s.d 65%	4
Alat Angkutan			
Alat Angkutan Darat Bermotor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	4
Alat Angkutan Darat Tak Bermotor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	1
Alat Angkutan Apung Bermotor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	6
Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	Renovasi	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	2
Alat Angkutan Bermotor Udara	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
		>25% s.d 50%	6
		>50% s.d 75%	9
		>75% s.d.100%	12
Alat Bengkel dan Alat Ukur			
Alat Bengkel Bermesin	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	4
Alat Bengkel Tak Bermesin	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	0
		>50% s.d 75%	1

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/ Restorasi/ <i>Overhaul</i> dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
		>75% s.d.100%	1
Alat Ukur	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Pertanian			
Alat Pengolahan	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 20%	1
		>21% s.d 40%	2
		>51% s.d 75%	5
Alat Kantor dan Rumah Tangga			
Alat Kantor	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Rumah Tangga	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Studio, Komunikasi dan Pemancar			
Alat Studio	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Komunikasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Peralatan Pemancar	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Peralatan Komunikasi Navigasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/ Restorasi/ <i>Overhaul</i> dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
		>25% s.d 50%	5
		>50% s.d 75%	7
		>75% s.d.100%	9
Alat Kedokteran dan Kesehatan			
Alat Kedokteran	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Kesehatan Umum	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Laboratorium			
Unit Alat Laboratorium	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	4
Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
		>25% s.d 50%	5
		>50% s.d 75%	7
		>75% s.d.100%	8
Alat Laboratorium Fisika	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
		>25% s.d 50%	5
		>50% s.d 75%	7
		>75% s.d.100%	8
Alat Proteksi Radiasi/Proteksi Lingkungan	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	5
		>75% s.d.100%	5

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/ Restorasi/ <i>Overhaul</i> dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Peralatan Laboratorium			
Hidrodinamica	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
		>25% s.d 50%	5
		>50% s.d 75%	7
		>75% s.d.100%	8
Alat laboratorium Standarisasi Kalibrasi & Instrumentasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	5
		>75% s.d.100%	5
Alat Persenjataan			
Senjata Api	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	4
Persenjataan Non Senjata Api	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	0
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	1
Senjata Sinar	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	0
		>50% s.d 75%	0
		>75% s.d.100%	2
Alat Khusus Kepolisian	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	2
Komputer			
Komputer Unit	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/ Restorasi/ <i>Overhaul</i> dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
		>75% s.d.100%	2
Peralatan Komputer	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	2
Alat Eksplorasi			
Alat Eksplorasi Topografi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Eksplorasi Geofisika	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	5
		>75% s.d.100%	5
Alat Pengeboran			
Alat Pengeboran Mesin	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	6
		>75% s.d.100%	7
Alat Pengeboran Non Mesin	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	2
Alat Produksi Pengolahan dan Pemurnian			
Sumur	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	2
Produksi	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	1

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/ Restorasi/ <i>Overhaul</i> dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
		>75% s.d.100%	2
Pengolahan dan Pemurnian	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	3
		>25% s.d 50%	5
		>50% s.d 75%	7
		>75% s.d.100%	8
Alat Bantu Explorasi			
Alat Bantu Explorasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	6
		>75% s.d.100%	7
Alat Bantu Produksi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	6
		>75% s.d.100%	7
Alat keselamatan Kerja			
Alat Deteksi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3
Alat Pelindung	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	0
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	2
Alat Sar	Renovasi	>0% s.d. 25%	0
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	1
		>75% s.d.100%	2
Alat Kerja Penerbang	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	6

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/ Restorasi/ <i>Overhaul</i> dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Alat Peraga			
Alat Peraga Pelatihan dan Percontohan	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	5
		>75% s.d.100%	5
Peralatan Proses / Produksi			
Unit Peralatan Proses / Produksi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	4
Rambu-rambu			
Rambu-rambu Lalu lintas Darat	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	4
Rambu-rambu Lalu lintas Udara	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	4
Rambu-rambu Lalu lintas Laut	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	2
Peralatan Olah Raga			
Peralatan Olah Raga	Renovasi	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	2
Bangunan Gedung			
Bangunan Gedung Tempat Kerja	Renovasi	>0% s.d. 25%	5
		>25% s.d 50%	10

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/ Restorasi/ <i>Overhaul</i> dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
		>50% s.d 75%	15
		>75% s.d.100%	50
Bangunan Gedung Tempat Tinggal	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Monumen			
Candi/ Tugu Peringatan/Prasasti	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Bangunan Menara			
Bangunan Menara Perambuan	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Tugu Titik Kontrol/ Prasasti			
Tugu/Tanda batas	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Jalan dan Jembatan			
Jalan	Renovasi	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 60%	5
		>60% s.d 100%	10
Jembatan	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Bangunan Air			
Bangunan Air Irigasi	Renovasi	>0% s.d. 5%	2
		>5% s.d 10%	5
		>10% s.d 20%	10
Bangunan Pengairan Pasang Surut	Renovasi	>0% s.d. 5%	2
		>5% s.d 10%	5
		>10% s.d 20%	10

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/ Restorasi/ <i>Overhaul</i> dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Bangunan Pengembangan Rawa dan Polder	Renovasi	>0% s.d. 5%	1
		>5% s.d 10%	3
		>10% s.d 20%	5
Bangunan Pengaman Sungai/Pantai & Penanggulangan Bencana alam	Renovasi	>0% s.d. 5%	1
		>5% s.d 10%	2
		>10% s.d 20%	3
Bangunan Pengembangan Sumber air dan Tanah	Renovasi	>0% s.d. 5%	1
		>5% s.d 10%	2
		>10% s.d 20%	3
Bangunan Air Bersih/Air Baku	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Bangunan Air Kotor	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Instalasi			
Instalasi Air Bersih/Air baku	Renovasi	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 45%	7
		>45% s.d 65%	10
Instalasi Air Kotor	Renovasi	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 45%	7
		>45% s.d 65%	10
Instalasi Pengelolaan Sampah	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	3
		>45% s.d 65%	5

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/ Restorasi/ <i>Overhaul</i> dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	3
		>45% s.d 65%	5
Instalasi Pembangkit Listrik	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Instalasi gardu Listrik	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Instalasi Pertahanan	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	3
		>45% s.d 65%	5
Instalasi gas	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Instalasi Pengaman	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	1
		>45% s.d 65%	3
Instalasi Lain	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	1
		>45% s.d 65%	3
Jaringan			
Jaringan air Minum	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 45%	7
		>45% s.d 65%	10
Jaringan Listrik	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Jaringan Telepon	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 45%	5
		>45% s.d 65%	10

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/ Restorasi/ <i>Overhaul</i> dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Jaringan Gas	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 45%	7
		>45% s.d 65%	10
Alat Musik Modern/Band	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	1
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d 100%	2
ASET TETAP DALAM RENOVASI			
Peralatan dan Mesin dalam renovasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 100%	2
Gedung dan bangunan dalam Renovasi	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Jaringan Irigasi dan Jaringan dalam Renovasi	Renovasi / <i>Overhaul</i>	>0% s.d. 100%	5

12. Masa manfaat aset tetap tertentu yang memiliki sifat dan karakteristik khusus dapat berbeda dengan Tabel Masa Manfaat (umur ekonomis) Aset Tetap diatas dengan berpedoman pada ketentuan peraturan perundangan-undangan yang berlaku. Misalnya, alat angkutan darat (kendaraan perorangan dinas) dapat dihapuskan/dijual kepada Kepala Daerah setelah berusia 4 tahun walaupun menurut Tabel Masa Manfaat (Umur Ekonomis) aset tetap alat angkutan mempunyai manfaat 10 tahun, ketentuan penghapusan aset tetap alat angkutan darat (kendaraan perorangan dinas) tersebut sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah.
13. Dalam hal penambahan umur akibat adanya kapitalisasi, umur aset tetap berkenaan melampaui umur ekonomis standarnya maka umur ekonomis aset tetap berkenaan tersebut maksimal tetap sebesar umur ekonomis standarnya. Misalkan suatu aset tetap-alat kantor diperoleh tahun 2015 dengan umur ekonomis standar 5 tahun, pada awal tahun 2017 dilakukan *overhaul* dan layak dikapitalisasi. Berdasarkan hitungan persentase penambahan umur diperoleh tambahan umur sebesar 4 tahun, jadi aset tetap tersebut umurnya menjadi $5 - 2 + 4 = 7$. Walaupun akibat *overhaul*/kapitalisasi aset tetap tersebut umurnya menjadi 7 tahun maka umur aset tetap tersebut tetap maksimal sebesar umur ekonomis standarnya yaitu 5 tahun.

14. Terkait dengan kriteria pengeluaran yang dikategorikan sebagai Belanja Modal, perlu diketahui tentang pengertian berikut ini:
 - a. Pertambahan masa manfaat adalah bertambahnya umur ekonomis yang diharapkan dari aset tetap yang sudah ada. Misalnya:
Pada Tahun 2014, Sebuah gedung bangunan kantor diperoleh dengan harga 1 miliar dengan masa umur manfaat 20 tahun. Pada Tahun ke-3 yaitu tahun 2017, gedung tersebut direnovasi senilai 500 juta dan diperkirakan akan menambah masa manfaat umur manfaatnya. Hal ini berarti, belanja pemeliharaan ini harus diakui dalam belanja Modal karena:
 - 1) Belanja ini diperkirakan akan menambah masa manfaat gedung tersebut, bukan dalam rangka mempertahankan aset tetap tersebut agar berfungsi baik/normal, atau hanya untuk sekedar memperindah atau mempercantik suatu aset tetap.
 - 2) Belanja tersebut telah memenuhi batas nilai kapitalisasi.
 - b. Peningkatan kapasitas adalah bertambahnya kapasitas atau kemampuan aset tetap yang sudah ada. Misalnya, sebuah generator listrik yang mempunyai output 200 KW dilakukan renovasi sehingga kapasitasnya meningkat menjadi 300 KW.
 - c. Peningkatan kualitas aset adalah bertambahnya kualitas dari aset tetap yang sudah ada. Misalnya, jalan yang masih berupa tanah ditingkatkan oleh Pemerintah Daerah menjadi jalan aspal.
 - d. Pertambahan volume aset adalah bertambahnya jumlah atau satuan ukuran aset yang sudah ada, misalnya penambahan luas bangunan suatu gedung dari 400 m² menjadi 500 m².
15. Tidak termasuk dalam pengertian memperpanjang masa manfaat atau memberi manfaat ekonomis dimasa datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/ volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja adalah pemeliharaan/perbaikan/penambahan yang merupakan pemeliharaan rutin/berkala/terjadwal atau yang dimaksudkan hanya untuk mempertahankan aset tetap tersebut agar berfungsi baik/normal, atau hanya untuk sekedar memperindah atau mempercantik suatu aset tetap.

D. Penilaian Kembali Aset Tetap (*Revaluation*)

1. Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena kebijakan akuntansi pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah pusat yang berlaku secara nasional.
2. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam akun ekuitas.

E. Akuntansi Tanah

1. Tanah yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah tidak diperlakukan secara khusus, dan pada prinsipnya mengikuti ketentuan seperti yang diatur pada pernyataan tentang akuntansi aset tetap.

2. Tidak seperti institusi nonpemerintah, pemerintah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah, pemerintah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut. Tanah memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.
3. Pengakuan tanah di luar negeri sebagai aset tetap hanya dimungkinkan apabila perjanjian penguasaan dan hukum serta peraturan perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada mengindikasikan adanya penguasaan yang bersifat permanen.
4. Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar negeri, misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar negeri, harus memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta peraturan perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada. Hal ini diperlukan untuk menentukan apakah penguasaan atas tanah tersebut bersifat permanen atau sementara. Penguasaan atas tanah dianggap permanen apabila hak atas tanah tersebut merupakan hak yang kuat diantara hak-hak atas tanah yang ada di negara tersebut dengan tanpa batas waktu.

F. Aset Bersejarah (*Heritage Assets*)

1. Pemerintah tidak mengharuskan untuk menyajikan aset bersejarah (*heritage assets*) di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*) seperti candi, dan karya seni (*works of art*). Beberapa karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas suatu aset bersejarah:
 - a. Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
 - b. Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual;
 - c. Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun; dan
 - d. Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.
3. Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan.
4. Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian, donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.
5. Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan tanpa nilai.

6. Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus dibebankan dalam laporan operasional sebagai beban tahun terjadinya pengeluaran tersebut. Beban tersebut termasuk seluruh beban yang berlangsung untuk menjadikan aset bersejarah tersebut dalam kondisi dan lokasi yang ada pada periode berjalan.
7. Beberapa aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan bersejarah digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset ini akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.
8. Untuk aset bersejarah lainnya, potensi manfaatnya terbatas pada karakteristik sejarahnya, sebagai contoh monumen dan reruntuhan (*ruins*).

G. Aset Infrastruktur (*Infrastructure Assets*)

1. Beberapa aset biasanya dianggap sebagai aset infrastruktur. Walaupun tidak ada definisi yang universal digunakan, aset ini biasanya mempunyai karakteristik sebagai berikut:
 - a. Merupakan bagian dari satu sistem atau jaringan;
 - b. Sifatnya khusus dan tidak ada alternatif lain penggunaannya;
 - c. Tidak dapat dipindah-pindahkan; dan
 - d. Terdapat batasan-batasan untuk pelepasannya.
2. Walaupun kepemilikan dari aset infrastruktur tidak hanya oleh pemerintah, aset infrastruktur secara signifikan sering dijumpai sebagai aset pemerintah. Aset infrastruktur memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.
3. Contoh dari aset infrastruktur adalah jaringan, jalan dan jembatan, sistem pembuangan, dan jaringan komunikasi.
4. Jalan umum menurut statusnya dikelompokkan ke dalam jalan nasional, jalan provinsi, jalan kabupaten, jalan kota, dan jalan desa.
5. Jalan nasional merupakan jalan arteri dan jalan kolektor dalam system jaringan jalan primer yang menghubungkan antar ibukota provinsi, dan jalan strategis nasional, serta jalan tol.
6. Jalan provinsi merupakan jalan kolektor dalam sistem jaringan primer yang menghubungkan ibukota provinsi dengan ibukota kabupaten/kota, atau antar ibukota kabupaten/kota, dan jalan strategis provinsi.
7. Jalan kabupaten merupakan jalan lokal dalam sistem jaringan jalan primer yang tidak termasuk dalam jalan nasional dan jalan provinsi, yang menghubungkan ibukota kabupaten dengan ibukota kecamatan, antaribukota kecamatan, ibukota kabupaten dengan pusat kegiatan lokal, antarpusat kegiatan lokal, serta jalan umum dalam sistem jaringan jalan sekunder dalam wilayah kabupaten, dan jalan strategis kabupaten.
8. Jalan kota adalah jalan umum dalam sistem jaringan sekunder yang menghubungkan antarpusat pelayanan dalam kota, menghubungkan pusat pelayanan dengan persil, menghubungkan antara persil, serta menghubungkan antarpusat permukiman yang berada di dalam kota.
9. Jalan desa merupakan jalan umum yang menghubungkan kawasan dan/atau antarpermukiman di dalam desa, serta jalan lingkungan. Status tanah milik Negara yang dapat dipergunakan untuk jalan umum.
10. Jalan umum menurut fungsinya dikelompokkan kedalam jalan arteri, jalan kolektor, jalan lokal, dan jalan lingkungan.

11. Jalan arteri merupakan jalan umum yang berfungsi melayani angkutan utama dengan ciri perjalanan jarak jauh, kecepatan rata-rata tinggi, dan jumlah jalan masuk dibatasi secara berdaya guna.
12. Jalan kolektor merupakan jalan umum yang berfungsi melayani angkutan pengumpul atau pembagi dengan ciri perjalanan jarak sedang, kecepatan rata-rata sedang, dan jumlah jalan masuk dibatasi.
13. Jalan lokal merupakan jalan umum yang berfungsi melayani angkutan setempat dengan ciri perjalanan jarak dekat, kecepatan rata-rata rendah, dan jumlah jalan masuk tidak dibatasi.
14. Jalan lingkungan merupakan jalan umum yang berfungsi melayani angkutan lingkungan dengan ciri perjalanan jarak dekat, dan kecepatan rata-rata rendah dan hanya untuk kendaraan-kendaraan kecil. Untuk kawasan perumahan didisain oleh Developer saat membuat tata ruang, sehingga status tanahnya milik Negara yang disediakan sebagai prasarana untuk umum. Pembangunan jalan, perbaikan dan pemeliharaan dapat dilakukan oleh warga sekitar lingkungan dan/atau oleh siapa saja.
15. Dalam kebijakan akuntansi ini tanah dibawah jalan lingkungan diakui/dicatat sebagai aset tetap tanah dengan menggunakan nilai harga perolehan atau nilai wajar yaitu Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) dan dicatat dalam Keputusan Walikota mengenai Daftar Jalan.
16. Penilaian Perolehan Tanah Jalan Lingkungan didasarkan pada NJOP Tahun Berkenaan atau tahun perolehan. Apabila NJOP tahun berkenaan tidak diketahui maka dapat menggunakan NJOP tahun terdekat dari tahun perolehan yang dimiliki.
17. Aktivitas atas jalan lingkungan yang mengakibatkan bertambahnya umur jalan, dan/atau fungsi jalan, dan/atau volume/panjang jalan dianggarkan dalam Belanja Modal.
18. Pemeliharaan atas jalan lingkungan dianggarkan dalam Belanja Barang dan Jasa.
19. Jalan lingkungan dicatat dalam keputusan Walikota mengenai daftar jalan.
20. Pemeliharaan atas jalan lingkungan dapat dilaksanakan oleh SKPD/Unit Kerja yang mempunyai tugas pokok mengurus urusan perumahan dan/atau SKPD/Unit Kerja yang mengurus kewilayahan (kecamatan/kelurahan).
21. Atas Konstruksi Bangunan/Gedung/Jalan/Irigasi/Jaringan yang belum dicatat dalam Neraca, pengukuran nilainya dicatat berdasarkan Standarisasi Harga Satuan Bangunan, Upah dan Analisa Pekerjaan.
22. Penilaian Konstruksi Jalan didasarkan Standarisasi Harga Satuan Bangunan, Upah dan Analisa Pekerjaan tahun berkenaan/tahun perolehan. Apabila Harga Satuan Bangunan, Upah dan Analisa Pekerjaan tidak diketahui maka dapat menggunakan Harga Satuan Bangunan, Upah dan Analisa Pekerjaan tahun terdekat dari tahun perolehan yang dimiliki.
23. Pemasangan wallpaper, pengecatan gedung dan bangunan, perbaikan lantai, perbaikan plafon, perbaikan atap, perbaikan wastafel pencatatan atas aktivitas tersebut tidak dicatat sebagai aset tetap dan dianggarkan sebagai belanja pemeliharaan.

H. Aset Militer (*Military Assets*)

Peralatan militer, baik yang umum maupun khusus, memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.

I. Penghentian dan Pelepasan (*Retirement and Disposal*)

1. Aset tetap disusutkan selama aset tersebut memberikan manfaat atau memproduksi. Ada kalanya suatu aset tidak dapat memproduksi atau tidak digunakan karena berbagai alasan. Oleh karena tidak digunakan maka seharusnya aset yang bersangkutan tidak disusutkan bahkan harus dipindahkan ke kelompok aset lain-lain sesuai dengan nilai tercatatnya. Pemindahan ke aset lain-lain dapat dilakukan apabila aset tetap tersebut tidak memproduksi atau tidak digunakan secara permanen. Akan tetapi jika hanya tidak memproduksi sementara aset tetap tersebut tidak dipindahkan ke aset lain-lain.
2. Jika digunakan metode penyusutan berdasarkan unit produksi maka secara otomatis penyusutan tidak dihitung. Akan tetapi jika digunakan adalah metode garis lurus atau saldo menurun ganda, penyusutan atas aset tetap tersebut tetap dihitung. Hal ini dilakukan dengan alasan aset tetap tersebut tetap mengalami penurunan nilai meskipun tidak digunakan.

J. Pembangunan/Pengadaan/Pemeliharaan Aset Tetap pada Aset Tetap Bukan Milik Daerah

1. Apabila dilakukan pengeluaran belanja berupa pembangunan/pengadaan aset tetap pada lokasi/aset tetap bukan milik daerah yang mengakibatkan peningkatan manfaat dan nilai teknis pada aset tetap yang bersangkutan maka pengeluaran belanja tersebut diklasifikasikan sebagai belanja modal dan selanjutnya dikapitalisasi sebagai aset tetap berkenaan sesuai dengan pengelompokan aset tetap. Misalnya, pemerintah daerah melakukan pengeluaran belanja untuk pembangunan konstruksi jalur trans (sejenis busway) pada jalan milik pemerintah pusat/pemerintah daerah lainnya, maka nilai pengeluaran belanja tersebut diakui sebagai belanja modal (konstruksi) jalan dan selanjutnya dikapitalisasi menjadi aset tetap jalan.
2. Apabila dilakukan pengeluaran belanja berupa pemeliharaan/renovasi/rehab atas aset tetap bukan milik daerah yang mengakibatkan peningkatan manfaat dan nilai teknis pada aset tetap yang bersangkutan maka pengeluaran belanja tersebut diklasifikasikan sebagai belanja modal dan selanjutnya dikapitalisasi sebagai aset tetap-renovasi/rehab. Misalnya, pemerintah daerah melakukan pengeluaran belanja untuk pemeliharaan/renovasi gedung kantor milik pemerintah pusat/pemerintah daerah lainnya yang mengakibatkan peningkatan manfaat dan nilai teknis gedung kantor bersangkutan, maka nilai pengeluaran belanja tersebut diakui sebagai belanja modal dan selanjutnya dikapitalisasi menjadi aset tetap-renovasi/rehab. Aset tetap-renovasi/rehab diklasifikasikan ke dalam aset tetap lainnya.
3. Apabila pengeluaran belanja untuk pemeliharaan/renovasi pada aset tetap bukan milik daerah tidak mengakibatkan peningkatan manfaat dan nilai teknis aset tetap yang bersangkutan maka nilai pengeluaran belanja tersebut diakui sebagai belanja operasional.

K. Pengungkapan

1. Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:
 - a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);

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

L. Penyajian

Aset Tetap dan Akumulasi Penyusutannya disajikan di Neraca pada kelompok Aset Nonlancar dan rinciannya dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

BAB XX

AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

A. Pendahuluan

Tujuan Kebijakan Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan. dengan metode nilai historis. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan. Kebijakan Akuntansi ini memberikan panduan untuk:

- 1. identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
- 2. penetapan besarnya biaya yang dikapitalisasi dan disajikan di neraca.
- 3. penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

B. Ruang Lingkup

- 1. Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dan/atau masyarakat dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga, wajib menerapkan standar ini.

2. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya berjangka panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal selesainya aktivitas tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan.
3. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset tetap yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

C. Definisi

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

1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
2. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
3. Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.
4. Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.
5. Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.
6. Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.
7. Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.
8. Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.
9. Retensi adalah jumlah termin (*progress billing*) yang belum dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut.
10. Termin (*progress billing*) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.

D. Kontrak Konstruksi

1. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi jaringan irigasi.
2. Kontrak konstruksi dapat meliputi:
 - a. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
 - b. kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;

- c. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan value engineering;
- d. kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

E. Penyatuan dan Segmentasi Kontrak Konstruksi

1. Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi
2. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:
 - a. Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
 - b. Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut; dan
 - c. Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.
3. Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:
 - a. aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
 - b. harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

F. Pengakuan Konstruksi dalam Pengerjaan

1. Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:
 - a. besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
 - b. biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan
 - c. aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.
2. Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.
3. Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:
 - a. Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
 - b. Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan.
4. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan jaringan; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

G. Penyelesaian Konstruksi dalam Pengerjaan

1. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, jaringan dan irigasi; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.
2. Dokumen untuk pengakuan penyelesaian Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan (BAPP). Apabila suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan telah diterbitkan BAPP, maka pembangunan telah selesai sehingga secara definitif Aset Tetap dapat diakui dengan cara memindahkan Konstruksi Dalam Pengerjaan tersebut ke akun Aset Tetap yang bersangkutan.
3. Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan.
Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihentikan pembangunannya oleh karena ketidaktersediaan dana, kondisi politik atau kejadian-kejadian lainnya. Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen.
 - a. Penghentian Sementara
Apabila Konstruksi Dalam Pengerjaan dihentikan sementara pembangunannya untuk sementara waktu, maka Konstruksi Dalam Pengerjaan tersebut tetap dicantumkan dalam neraca dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.
 - b. Penghentian Permanen
Apabila Konstruksi Dalam Pengerjaan dihentikan pembangunannya secara permanen karena diperkirakan tidak akan memberikan manfaat ekonomi di masa depan, atau sebab lain maka Konstruksi Dalam Pengerjaan tersebut harus dieliminasi dari neraca dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

H. Pengukuran

Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.

I. Biaya Konstruksi

1. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola:
 - a. biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
 - b. biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan
 - c. biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.
2. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:
 - a. Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
 - b. Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
 - c. Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
 - d. Biaya penyewaan sarana dan peralatan; dan
 - e. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.

3. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:
 - a. Asuransi;
 - b. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu; dan
 - c. Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi. Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.
4. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:
 - a. Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
 - b. Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan
 - c. Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
5. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya.
6. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
7. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.
8. Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.
9. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.
10. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan
11. Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.
12. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat force majeure maka biaya pinjaman dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.
13. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi force majeure atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi force majeure, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.

14. Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.
15. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam poin 14. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman'

J. Referensi

1. Dua cara yang diperbolehkan dalam penyelesaian pembayaran retensi yakni menggunakan jaminan bank dan tidak menggunakan jaminan bank.
2. Menggunakan jaminan bank, jika proyek itu sudah selesai maka dibayarkan secara penuh sesuai dengan berita acara penyerahan pekerjaan.
3. Tidak menggunakan jaminan bank, maka pembayaran retensi dapat dilakukan setelah masa pemeliharaan berakhir sesuai berita acara penyerahan pekerjaan tahap kedua (*Final Hand Over*).
4. Jaminan pemeliharaan bank berupa jaminan pemeliharaan dari Bank sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.
5. Penyedia Barang/Jasa memberikan Jaminan Pemeliharaan kepada PPK setelah pelaksanaan pekerjaan dinyatakan selesai 100% (seratus perseratus), untuk:
 - a. Pekerjaan Konstruksi; dan
 - b. Pengadaan Jasa Lainnya yang membutuhkan masa pemeliharaan.
6. Besaran nilai Jaminan Pemeliharaan sebesar 5% (lima perseratus) dari nilai Kontrak.
7. Jaminan Pemeliharaan dikembalikan setelah 14 (empat belas) hari kerja setelah masa pemeliharaan selesai.
8. Penyedia Pekerjaan Konstruksi memilih untuk memberikan Jaminan Pemeliharaan atau memberikan retensi.
9. Jaminan Pemeliharaan atau retensi besarnya 5% (lima perseratus) dari nilai Kontrak Pengadaan Pekerjaan Konstruksi/Jasa Lainnya
10. Pembayaran prestasi pekerjaan dapat diberikan dalam bentuk:
 - a. Pembayaran bulanan; dan
 - b. Pembayaran berdasarkan tahapan penyelesaian pekerjaan (termin); atau
 - c. Pembayaran secara sekaligus setelah penyelesaian pekerjaan.
11. Pembayaran prestasi kerja diberikan kepada Penyedia Barang/Jasa setelah dikurangi angsuran pengembalian Uang Muka, dan denda apabila ada, serta pajak.
12. Permintaan pembayaran kepada PPK untuk Kontrak yang menggunakan subkontrak, harus dilengkapi bukti pembayaran kepada seluruh subkontraktor sesuai dengan perkembangan (*progress*) pekerjaannya.
13. Pembayaran bulanan/termin untuk Pekerjaan Konstruksi, dilakukan senilai pekerjaan yang telah terpasang, termasuk peralatan dan/atau bahan yang menjadi bagian dari hasil pekerjaan yang akan diserahterimakan, sesuai dengan ketentuan yang terdapat dalam Kontrak.

14. PPK (Pejabat Pembuat Komitmen) menahan sebagian pembayaran prestasi pekerjaan sebagai uang retensi untuk Jaminan Pemeliharaan Pekerjaan Konstruksi dan Jasa Lainnya yang membutuhkan masa pemeliharaan.
15. Pembayaran retensi dilakukan apabila masa pemeliharaan berakhir pada tahun anggaran yang sama.
16. Untuk pelaksanaan kontrak yang telah selesai namun retensi belum dibayarkan perlakuannya adalah diakui pada pos Kewajiban Jangka Pendek dalam akun Utang kepada Pihak Ketiga.
17. Dalam pengeluaran belanja modal pada Pemerintah Daerah, pembayaran kepada rekanan dilakukan sebesar 95%, sedangkan sisanya sebesar 5% merupakan retensi selama masa pemeliharaan. Atas sejumlah 5% dari nilai pengadaan yang dijadikan retensi selama masa pemeliharaan tersebut Pemerintah Daerah mengakuinya sebagai hutang retensi.
18. Retensi jaminan pemeliharaan secara administratif ditangani dengan 2 (dua) cara:
 - a. Pembayaran yang dilakukan sebesar 95% (sembilan puluh lima persen) dari nilai kontrak, sedangkan yang 5% (lima persen) merupakan retensi selama masa pemeliharaan, maka nilai retensi diakui sebagai Utang Retensi dan pengeluaran 5% tersebut harus disediakan dananya pada tahun anggaran berikutnya. Dan pengakuan pencatatannya diperlakukan sebagai KDP.
 - b. Pembayaran dilakukan sebesar 100% (seratus persen) dari nilai kontrak, dan penyedia barang/jasa harus menyerahkan jaminan bank sebesar 5% (lima persen) dari nilai kontrak yang diterbitkan oleh Bank Umum atau oleh perusahaan asuransi yang mempunyai program asuransi kerugian dan di reasuransikan sesuai dengan ketentuan Menteri Keuangan, maka nilai retensi jaminan bank tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Dan pengakuan pencatatannya diperlakukan sebagai Aset tetap.

K. Pengakuan

1. Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:
 - a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
 - b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya.
 - c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;
 - d. Uang muka kerja yang diberikan; dan
 - e. Retensi.
2. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi, misalnya termin pembayaran terakhir yang masih ditahan oleh pemberi kerja selama masa pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
3. Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal tertentu.

- L. Kegiatan *Feasibility Study* (FS) dan *Detail Engineering Design* (DED)
1. Kegiatan FS dan DED merupakan bagian dari Aset Konstruksi Dalam Pengerjaan dari Aset Tetap yang bersangkutan sehingga belum diperhitungkan beban penyusutannya.
 2. Sedangkan pada saat Aset Konstruksi Dalam Pengerjaan tersebut dinyatakan selesai 100% dan telah dikapitalisasi ke dalam jenis aset tetap maka FS dan DED yang bersangkutan melekat dan menambah biaya perolehan aset tetap dimaksud sebesar nilai FS dan DED.
 3. Biaya Rencana pembangunan berupa Kegiatan FS dan DED untuk satu sampai dengan lima tahun dicatat sebagai Aset Tetap yaitu Konstruksi Dalam Pengerjaan. Setelah tahun kelima FS dan DED tersebut belum diikuti dengan pembangunan fisik, maka dipindah ke Aset Lainnya. Kemudian FS dan DED tersebut dapat dihapuskan. Aset tersebut akan dihapus dari KIB dan Neraca apabila SK Penghapusan telah terbit.
 4. Apabila FS dan DED tersebut diikuti dengan pembangunan fisik, maka biaya perolehan FS dan DED akan dikapitalisasi dengan pembangunan fisiknya.
- M. Penghapusan Kontruksi dalam Pengerjaan (KDP)
1. Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) yang bentuknya bukan berupa benda berwujud seperti bangunan dan/atau fisik barang, yang diantaranya dapat berupa biaya perencanaan (DED) dan/atau biaya lainnya yang dikeluarkan untuk mendukung perolehan suatu konstruksi dalam pengerjaan, dapat dihapuskan dengan mempertimbangkan salah satu alasan sebagai berikut:
 - a. teknis, secara teknis perencanaan (DED) tidak layak untuk dilanjutkan. Alasan teknis ini dapat dijadikan pertimbangan setelah memperoleh pertimbangan/kajian/ penelitian secara teknis dari SKPD teknis terkait; dan/atau
 - b. ketidaktersediaan dana dan/atau perbedaan visi misi kepala daerah baru terpilih atau kondisi social politik (yang dicerminkan tidak diprogramkannya dalam dokumen RPJMD/RKPD); dan/atau
 - c. lebih daripada 5 (lima) tahun atau kadaluwarsa; dan/atau
 - d. pertimbangan/kejadian lainnya sehingga dapat dikeluarkan/ dihapuskan dari Neraca menurut syarat dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
 2. Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) yang berbentuk atau berwujud seperti bangunan dan/atau fisik barang, dapat dihapuskan dengan mempertimbangkan salah satu alasan sebagai berikut:
 - a. teknis, secara teknis bangunan berupa konstruksi dalam pengerjaan berkenaan tidak layak untuk dilanjutkan. Alasan teknis ini dapat dijadikan pertimbangan setelah memperoleh pertimbangan/kajian/penelitian secara teknis dari SKPD teknis terkait; dan/atau
 - b. ketidaktersediaan dana dan/atau perbedaan visi misi kepala daerah baru terpilih atau kondisi sosial politik (yang dicerminkan tidak diprogramkannya dalam dokumen RPJMD/RKPD); dan/atau
 - c. lebih daripada 5 (lima) tahun atau kadaluwarsa; dan/atau pertimbangan/kejadian lainnya sehingga dapat dikeluarkan/dihapuskan dari Neraca menurut syarat dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

BAB XXI AKUNTANSI KEWAJIBAN

A. Pendahuluan

Kebijakan ini mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat, amortisasi, dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintahan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.
2. Pernyataan kebijakan ini mengatur:
 - a. Akuntansi kewajiban Pemerintah Daerah termasuk kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri;
 - b. Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang asing;
 - c. Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi pinjaman;
 - d. Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang; dan
 - e. Huruf (b), (c), dan (d) di atas berlaku sepanjang belum ada pengaturan khusus dalam pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut.
3. Kebijakan Akuntansi ini tidak mengatur:
 - a. Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi;
 - b. Akuntansi Instrumen Derivatif dan Aktivitas Lindung Nilai;
 - c. Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari transaksi pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti poin 3 huruf b; dan
 - d. Huruf (a) dan (b) diatur dalam Kebijakan Akuntansi tersendiri.

C. Definisi

Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam pernyataan ini dengan pengertian:

1. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi.
2. Amortisasi utang adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto selama umur utang Pemerintah Daerah.
3. Aset tertentu yang memenuhi syarat (*Qualifying Asset*), selanjutnya disebut Aset Tertentu adalah aset yang membutuhkan waktu yang cukup lama agar siap untuk dipergunakan atau dijual sesuai dengan tujuannya.
4. Biaya pinjaman adalah bunga dan biaya lainnya yang ditanggung oleh Pemerintah Daerah sehubungan dengan peminjaman dana.
5. Debitur adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.
6. Diskonto adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (*present value*) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (*maturity value*) karena tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.
7. Entitas Pelaporan adalah Pemerintah Daerah yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
8. Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.
9. Kewajiban diestimasi adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti.

10. Kewajiban kontinjensi adalah:
 - a. kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya suatu peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali suatu entitas; atau
 - b. kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui karena:
 - 1) tidak terdapat kemungkinan besar (*not probable*) suatu entitas mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis untuk menyelesaikan kewajibannya; atau
 - 2) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.
11. Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.
12. Metode garis lurus adalah metode alokasi premium atau diskonto dengan jumlah yang sama sepanjang periode sekuritas utang Pemerintah Daerah.
13. Nilai nominal adalah nilai kewajiban Pemerintah Daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang Pemerintah Daerah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
14. Nilai tercatat (*carrying amount*) kewajiban adalah nilai buku kewajiban yang dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau premium yang belum diamortisasi.
15. Obligasi negara adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan dengan kupon dan/atau dengan pembayaran bunga secara diskonto.
16. Perhitungan Pihak Ketiga, selanjutnya disebut PFK, merupakan utang Pemerintah Daerah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan Pemerintah Daerah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum.
17. Premium adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (*present value*) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (*maturity value*) karena tingkat bunga nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.
18. Restrukturisasi utang adalah kesepakatan antara kreditur dan debitur untuk memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa pengurangan jumlah utang, dalam bentuk:
 - a. Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan utang baru; atau
 - b. Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat berbentuk:
 - 1) Perubahan jadwal pembayaran;
 - 2) Penambahan masa tenggang; atau
 - 3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.
19. Sekuritas utang pemerintah daerah adalah surat berharga berupa surat pengakuan utang oleh Pemerintah Daerah yang dapat diperjualbelikan dan mempunyai nilai jatuh tempo atau nilai pelunasan pada saat diterbitkan, misalnya Obligasi Daerah.
20. Surat Perbendaharaan Negara adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu sampai dengan 12 (dua belas) bulan dengan pembayaran bunga secara diskonto.

21. Surat Utang Negara adalah surat berharga yang berupa surat pengakuan utang dalam mata uang rupiah maupun valuta asing yang dijamin pembayaran pokok utang dan bunganya oleh Negara Republik Indonesia, sesuai dengan masa berlakunya
22. Tunggakan adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan entitas membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.
23. Kewajiban jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan.
24. Kewajiban jangka pendek adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.
25. Pendapatan Diterima Dimuka adalah kewajiban yang timbul karena adanya kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain.

D. Umum

1. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa Pemerintah Daerah mempunyai kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.
2. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain, atau lembaga internasional. Kewajiban Pemerintah Daerah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada Pemerintah Daerah, kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi, ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya.
3. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

E. Klasifikasi Kewajiban

1. Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan setelah tanggal pelaporan.
2. Utang PFK adalah utang pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Pertambahan Nilai Barang Mewah (PPnBM), Potongan Tabungan Hari Tua, Iuran Askes, Taspen dan Taperum, Tunjangan Beras, Asuransi, Jamsostek dan utang PFK lainnya.
3. Pos kewajiban merupakan jumlah yang diharapkan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan dan lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
4. Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga dan utang bunga juga bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka panjang.

5. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.
6. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer Pemerintah Daerah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.
7. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.
8. Kewajiban dapat diklasifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:
 - a. jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan; dan
 - b. entitas bermaksud untuk mendanai kembali (*refinance*) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang; dan
 - c. maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.
9. Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek sesuai dengan poin di atas, bersama-sama dengan informasi yang mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
10. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.
11. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:
 - a. pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai konsekuensi adanya pelanggaran; dan
 - b. terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

12. Dalam Bagan Akun Standar Pemerintah Daerah, kewajiban diklasifikasikan sebagai berikut:

Kewajiban Jangka Pendek	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
	Utang bunga
	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang - Pokok
	Pendapatan Diterima Dimuka
	Utang Belanja
	Utang Jangka Pendek Lainnya
Kewajiban Jangka Panjang	Utang Dalam Negeri
	Utang Jangka Panjang Lainnya

F. Pengakuan Kewajiban

1. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat ini, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
2. Keberadaan peristiwa masa lalu (dalam hal ini meliputi transaksi) sangat penting dalam pengakuan kewajiban. Suatu peristiwa adalah terjadinya suatu konsekuensi keuangan terhadap suatu entitas. Suatu peristiwa mungkin dapat berupa suatu kejadian internal dalam suatu entitas seperti perubahan bahan baku menjadi suatu produk, ataupun dapat berupa kejadian eksternal yang melibatkan interaksi antara suatu entitas dengan lingkungannya seperti transaksi dengan entitas lain, bencana alam, pencurian, kerusakan, kerusakan karena ketidaksengajaan.
3. Suatu transaksi melibatkan transfer sesuatu yang mempunyai nilai. Transaksi mungkin berupa transaksi dengan pertukaran dan tanpa pertukaran. Perbedaan antara transaksi dengan pertukaran dan tanpa pertukaran sangat penting untuk menentukan titik pengakuan kewajiban.
4. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima dan/atau pada saat kewajiban timbul.
5. Kewajiban dapat timbul dari:
 - a. transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);
 - b. transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan belum lunas dibayar sampai dengan saat tanggal pelaporan;
 - c. kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah Daerah (*government-related events*); dan
 - d. kejadian yang diakui Pemerintah Daerah (*government-acknowledged events*).

6. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu nilai sebagai gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya atau janji untuk menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan.
7. Satu contoh dari transaksi dengan pertukaran adalah saat pegawai Pemerintah Daerah memberikan jasa sebagai penukar/ganti dari kompensasi yang diperolehnya yang terdiri dari gaji dan manfaat pegawai lainnya. Suatu transaksi pertukaran timbul karena kedua belah pihak (pemberi kerja dan penerima kerja) menerima dan mengorbankan suatu nilai. Kewajiban kompensasi meliputi gaji yang belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan biaya manfaat pegawai lainnya yang berhubungan dengan jasa periode berjalan.
8. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak dalam suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Hanya ada satu arah arus sumber daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan.
9. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus kepada entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran. Ketika Pemerintah Daerah membuat program pemindahan kepemilikan atau memberikan hibah atau mengalokasikan dananya ke pemerintah daerah lainnya, persyaratan pembayaran ditentukan oleh peraturan dan hukum yang ada dan bukan melalui transaksi dengan pertukaran.
10. Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah Daerah adalah kejadian yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara Pemerintah Daerah dan lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar kendali Pemerintah Daerah. Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam hubungannya dengan kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah Daerah, dengan basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari transaksi dengan pertukaran.
11. Pada saat Pemerintah Daerah secara tidak sengaja menyebabkan kerusakan pada kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan kewajiban saat timbulnya kejadian tersebut sepanjang hukum yang berlaku dan kebijakan yang ada memungkinkan bahwa Pemerintah Daerah akan membayar kerusakan dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan andal. Contoh kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja terhadap kepemilikan pribadi yang disebabkan pelaksanaan kegiatan yang dilakukan Pemerintah Daerah.

12. Kejadian yang diakui Pemerintah Daerah adalah kejadian-kejadian yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi keuangan bagi Pemerintah Daerah karena Pemerintah Daerah memutuskan untuk merespon kejadian tersebut. Pemerintah Daerah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah Daerah sering diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab Pemerintah Daerah. Namun biayabiaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai Pemerintah Daerah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan Pemerintah Daerah atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut dan telah terjadinya transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.
13. Dengan kata lain Pemerintah Daerah mengakui kewajiban dan biaya untuk kondisi pada poin 12 ketika keduanya memenuhi dua kriteria berikut:
 - a. Badan Legislatif telah menyetujui atau mengotorisasi sumber daya yang akan digunakan,
 - b. transaksi dengan pertukaran timbul (misalnya saat kontraktor melakukan perbaikan) atau jumlah transaksi tanpa pertukaran belum dibayar pada tanggal pelaporan (misalnya pembayaran langsung ke korban bencana).
14. Contoh berikut mengilustrasikan pengakuan kewajiban dari kejadian yang diakui Pemerintah Daerah. Suatu kerusakan akibat bencana alam di kecamatan-kecamatan di wilayah kecamatan dan DPRD mengamanatkan/ mengotorisasi pengeluaran untuk menanggulangi bencana tersebut. Kejadian ini merupakan konsekuensi keuangan dari Pemerintah Daerah karena memutuskan untuk menyediakan bantuan bencana bagi kecamatan-kecamatan tersebut. Transaksi yang berhubungan dengan hal tersebut, meliputi sumbangan Pemerintah Daerah ke masing-masing individu dan pekerjaan kontraktor yang dibayar oleh pemerintah, diakui sebagai transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran. Dalam kasus transaksi dengan pertukaran, jumlah terutang untuk barang dan jasa yang disediakan untuk Pemerintah Daerah diakui saat barang diserahkan atau pekerjaan diselesaikan. Dalam kasus transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban diakui sebesar jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan. Kewajiban tersebut meliputi jumlah tagihan ke Pemerintah Daerah untuk membayar manfaat, barang atau jasa yang telah disediakan sesuai persyaratan program yang ada pada tanggal pelaporan Pemerintah Daerah.

G. Pengukuran Kewajiban

1. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

2. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban Pemerintah Daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang Pemerintah Daerah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
3. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos. Kebijakan berikut menguraikan penerapan nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

H. Utang Kepada Pihak Ketiga (PFK)

1. Utang kepada Pihak Ketiga merupakan kewajiban pemerintah yang timbul dari kontrak pengadaan barang/jasa atau adanya dana pihak ketiga yang berasal dari SPM-LS yang sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayarkan.
2. Pada saat pemerintah daerah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.
3. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.
4. Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit pemerintahan harus dipisahkan dengan kewajiban kepada unit non pemerintahan.
5. Pengakuan Utang kepada pihak ketiga diakui pada saat terdapat klaim yang sah dari pihak ketiga, yang biasanya dinyatakan dalam bentuk surat penagihan (*invoice*) kepada pemerintah terkait penerimaan barang/jasa yang belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah. Utang kepada pihak ketiga juga diakui apabila pada akhir tahun masih terdapat dana yang berasal dari SPM-LS kepada Bendahara Pengeluaran yang belum diserahkan kepada Pihak yang berhak.
6. Dalam kondisi transaksi pembelian barang dilakukan secara *Free on Board (FOB) destination point*, utang diakui pada saat barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar. Dalam kondisi transaksi pembelian barang dilakukan secara *Free on Board (FOB) shipping point*, utang diakui pada saat barang sudah diserahkan kepada perusahaan jasa pengangkutan (dalam perjalanan) tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
7. Dalam transaksi pembelian jasa, utang diakui pada saat jasa/bagian jasa diserahkan sesuai perjanjian tetapi pada tanggal pelaporan belum dibayar. Dalam hal kontrak pembangunan fasilitas atau peralatan, utang diakui pada saat sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diselesaikan sebagaimana dituangkan dalam berita acara kemajuan pekerjaan/serah terima, tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
8. Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga dinilai sebesar kewajiban entitas pemerintah atas barang/jasa yang belum dibayar sesuai kesepakatan/perjanjian atau sebesar dana yang belum diserahkan kepada yang berhak.

9. Dalam hal kesepakatan atau perjanjian menyebutkan syarat pembayaran (*terms of payment*) dengan diskon tertentu untuk pembayaran dalam jangka waktu tertentu (misalkan 2/10, n/30) maka nilai utang kepada pihak ketiga ditentukan sebesar jumlah utang dengan atau tanpa memperhitungkan diskon tergantung pada kebijakan akuntansi pembayaran utang yang ditetapkan.
10. Dalam hal pihak ketiga/kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, dan sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diserahkan tetapi belum dibayar sampai dengan tanggal pelaporan, maka transaksi tersebut akan diakui sebagai utang kepada pihak ketiga sebesar jumlah yang belum dibayar.
11. Penyajian dan Pengungkapan Utang kepada Pihak Ketiga pada umumnya merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar setelah barang/jasa diterima. Oleh karena itu terhadap utang semacam ini disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos kewajiban jangka pendek.

I. Utang Transfer

1. Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan.
2. Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

J. Utang Bunga (*Accrued Interest*)

1. Utang bunga atas utang pemerintah harus dicatat sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang pemerintah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang bunga atas utang pemerintah yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.
2. Utang Bunga timbul karena pemerintah daerah mempunyai utang jangka pendek yang antara lain berupa SPN, utang jangka panjang yang berupa utang luar negeri, utang obligasi negara, utang jangka panjang sektor perbankan dan utang jangka panjang lainnya. Atas utang-utang tersebut terkandung unsur biaya berupa bunga yang harus dibayarkan kepada pemegang surat-surat utang dimaksud.
3. Termasuk dalam kelompok utang bunga adalah utang *commitment fee*, yaitu utang yang timbul sehubungan dengan beban atas pokok dana yang telah disepakati dan disediakan oleh kreditur tetapi belum ditarik oleh debitur.
4. Pengakuan utang bunga, sebagai bagian dari kewajiban atas pokok utang berupa kewajiban bunga atau *commitment fee* yang telah terjadi dan belum dibayar, pada dasarnya berakumulasi seiring dengan berjalannya waktu, tetapi demi kepraktisan diakui pada setiap akhir periode pelaporan.
5. Pengukuran utang bunga, Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar kewajiban bunga yang telah terjadi tetapi belum dibayar oleh pemerintah. Besaran kewajiban tersebut pada naskah perjanjian pinjaman biasanya dinyatakan dalam persentase dan periode tertentu yang telah disepakati oleh para pihak.
6. Penyajian dan Pengungkapan utang bunga, merupakan kewajiban jangka pendek atas pembayaran bunga sampai dengan tanggal pelaporan. Rincian utang bunga untuk masing-masing jenis utang diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Utang bunga diungkapkan dalam CaLK secara terpisah.

K. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

1. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.
2. Jumlah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah harus diserahkan kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang dipungut/dipotong. Pada akhir periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

L. Pendapatan Diterima Dimuka

1. Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun Pendapatan Diterima Dimuka sebesar kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah daerah.
2. Pengakuan Pendapatan Diterima Dimuka dapat diakui dengan menggunakan dua pendekatan, yaitu pendekatan kewajiban atau pendekatan pendapatan. Pendapatan diterima dimuka diakui pada saat terdapat/timbul klaim pihak ketiga kepada pemerintah terkait kas yang telah diterima pemerintah dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang/jasa dari pemerintah pada akhir periode pelaporan keuangan.
3. Pengukuran Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar bagian barang/jasa yang belum diserahkan oleh pemerintah kepada pihak ketiga sampai dengan tanggal neraca.
4. Penyajian dan Pengungkapan Pendapatan Diterima Dimuka disajikan sebagai kewajiban jangka pendek di neraca. Rincian Pendapatan Diterima Dimuka diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

M. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

1. Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
2. Pengakuan, Akun ini diakui pada saat melakukan reklasifikasi pinjaman jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi, kecuali bagian lancar utang jangka panjang yang akan didanai kembali.
3. Pengukuran, Nilai yang dicantumkan di neraca untuk bagian lancar utang jangka panjang sebesar jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca. Dalam kasus kewajiban jangka pendek yang terjadi karena *payable on demand*, nilai yang dicantumkan di neraca adalah sebesar saldo utang jangka panjang beserta denda dan kewajiban lainnya yang harus ditanggung oleh peminjam sesuai perjanjian.
4. Penyajian dan Pengungkapan, Bagian Lancar Utang Jangka Panjang disajikan di neraca sebagai kewajiban jangka pendek. Rincian Bagian Lancar Utang Jangka Panjang untuk masing-masing jenis utang/pemberi pinjaman diungkapkan di CaLK.

N. Kewajiban Lancar Lainnya (*Other Current Liabilities*)

Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.

O. Utang Pemerintah Yang Tidak Diperjualbelikan Dan Yang Diperjualbelikan

Penilaian utang pemerintah disesuaikan dengan karakteristik utang tersebut yang dapat berbentuk:

- a. Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*); dan
- b. Utang Pemerintah yang diperjualbelikan (*Traded Debt*).

P. Utang Pemerintah Yang Tidak Diperjualbelikan (*Non-Traded Debt*)

1. Nilai nominal atas utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*non traded debt*) merupakan kewajiban entitas kepada pemberi utang sebesar pokok utang dan bunga sesuai yang diatur dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan pada tanggal pelaporan.
2. Contoh dari utang pemerintah yang tidak dapat diperjualbelikan adalah pinjaman bilateral, multilateral, dan lembaga keuangan internasional seperti IMF, World Bank, ADB dan lainnya. Bentuk hukum dari pinjaman ini biasanya dalam bentuk perjanjian pinjaman (*loan agreement*).
3. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat mengacu pada skedul pembayaran (*payment schedule*) yang menggunakan tarif bunga tetap. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks lainnya, penilaian utang pemerintah menggunakan prinsip yang sama dengan tarif bunga tetap, kecuali tarif bunganya diestimasi secara wajar berdasarkan data-data sebelumnya dan observasi atas instrumen keuangan yang ada.

Q. Utang Pemerintah Yang Diperjualbelikan (*Traded Debt*)

1. Akuntansi untuk utang pemerintah dalam bentuk yang dapat diperjualbelikan seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban dari pemerintah pada suatu waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap periode akuntansi. Hal ini membutuhkan penilaian awal sekuritas pada harga jual atau hasil penjualan, penilaian pada saat jatuh tempo atas jumlah yang akan dibayarkan ke pemegangnya, dan penilaian pada periode diantaranya untuk menggambarkan secara wajar kewajiban pemerintah.
2. Utang pemerintah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam bentuk sekuritas utang pemerintah (*government debt securities*) yang dapat memuat ketentuan mengenai nilai utang pada saat jatuh tempo.
3. Jenis sekuritas utang pemerintah harus dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar nilai pari tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari. Sekuritas yang dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan dan jatuh tempo, sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium nilainya akan berkurang.

4. Sekuritas utang pemerintah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo atau pelunasan, misalnya Surat Utang Negara (SUN) baik dalam bentuk Surat Perbendaharaan Negara maupun Obligasi Negara, harus dinilai berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrumen pinjaman pemerintah yang dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari, maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang ada.
5. Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan metode garis lurus.

R. Perubahan Valuta Asing

1. Utang pemerintah dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.
2. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut kurs spot (*spot rate*). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs tanggal transaksi sering digunakan, misalnya rata-rata kurs tengah bank sentral selama seminggu atau sebulan digunakan untuk seluruh transaksi pada periode tersebut. Namun, jika kurs berfluktuasi secara signifikan, penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode tidak dapat diandalkan.
3. Pada setiap tanggal neraca pos utang pemerintah dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
4. Selisih penjabaran pos utang pemerintah dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas periode berjalan
5. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam mata uang asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang berhubungan dan ekuitas pada entitas pelaporan.
6. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan diselesaikan dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui pada periode tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi berada dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs harus diakui untuk setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan perubahan kurs untuk masing-masing periode.

S. Penyelesaian Kewajiban Sebelum Jatuh Tempo

1. Untuk sekuritas utang Pemerintah Daerah yang diselesaikan sebelum jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik oleh penerbit (*call feature*) dari sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka perbedaan antara harga perolehan kembali dan nilai tercatat netonya diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.
2. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan menyesuaikan jumlah kewajiban dan ekuitas dana yang berhubungan.
3. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan ekuitas dana yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

S. Tunggakan

1. Jumlah tunggakan atas pinjaman Pemerintah Daerah disajikan dalam bentuk Daftar Umur (*aging schedule*) Kreditur pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.
2. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo namun Pemerintah Daerah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya sesuai jadwal. Beberapa jenis utang Pemerintah Daerah mungkin mempunyai saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitur diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.
3. Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan dari jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (*on the face*) laporan keuangan. Namun informasi tunggakan Pemerintah Daerah menjadi salah satu informasi yang menarik perhatian pembaca laporan keuangan sebagai bahan analisis kebijakan dan solvabilitas satu entitas.
4. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan diungkapkan didalam Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar Umur Utang.

T. Restrukturisasi Utang

1. Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.
2. Jumlah bunga dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.
3. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
4. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.
5. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.

6. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk menentukan jumlah tersebut maka mengikuti prinsip-prinsip yang diatur pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam pernyataan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang seringkali diestimasi.

U. Penghapusan Utang

1. Penghapusan utang adalah pembatalan secara sukarela tagihan oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruhnya, jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya.
2. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di bawah nilai tercatatnya.
3. Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan pada poin 2 berlaku.
4. Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas sebagai debitur melakukan penilaian kembali atas aset nonkas dahulu ke nilai wajarnya dan kemudian menerapkan poin 2, serta mengungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset nonkas yang berhubungan.
5. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara:
 - a. Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya penerbitan yang belum diamortisasi), dengan
 - b. Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.
6. Penilaian kembali aset pada poin 5 akan menghasilkan perbedaan antara nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur untuk penyelesaian utang. Perbedaan tersebut diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
7. Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit pemerintahan dipisahkan dengan kewajiban kepada unit non pemerintahan.

V. Biaya-Biaya Yang Berhubungan Dengan Utang

1. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang Pemerintah Daerah adalah biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:
 - a. Bunga atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang;
 - b. Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman;
 - c. Amortisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, *commitment fee*, dan sebagainya; dan
 - d. Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.
2. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (*qualifying asset*) dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.

3. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut dikapitalisasi terhadap aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan.
4. Dalam keadaan tertentu sulit untuk mengidentifikasi adanya hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek Pemerintah Daerah. Kesulitan juga dapat terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan, sehingga diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.
5. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi ke aset tertentu dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang (*weighted average*) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.

W. Jaminan Pemeliharaan/ Retensi

Pembayaran termin terakhir atas penyerahan pekerjaan yang sudah jadi dari Pihak Ketiga, dapat dilakukan melalui dua (2) cara yaitu:

1. Pembayaran dilakukan sebesar 95% (sembilan puluh lima persen) dari nilai kontrak, sedangkan yang 5% (lima persen) merupakan retensi selama masa pemeliharaan.
2. Pembayaran dilakukan sebesar 100% (seratus persen) dari nilai kontrak dan penyedia barang/jasa menyerahkan jaminan bank sebesar 5% (lima persen) dari nilai kontrak yang diterbitkan oleh Bank Umum atau oleh perusahaan asuransi yang mempunyai program asuransi kerugian (*surety bond*) dan direasuransikan sesuai dengan ketentuan Menteri Keuangan. Penahanan pembayaran senilai 5% (lima persen) dari nilai kontrak seperti dimaksud dalam nomor 1 diakui sebagai utang retensi, sedangkan jaminan bank untuk pemeliharaan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

X. Penyajian dan Pengungkapan

1. Utang Pemerintah Daerah diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya.
2. Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:
 - a. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
 - b. Jumlah saldo kewajiban berupa utang Pemerintah Daerah berdasarkan jenis sekuritas utang Pemerintah Daerah dan jatuh temponya;
 - c. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
 - d. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;

- e. Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
 - 1) Pengurangan pinjaman;
 - 2) Modifikasi persyaratan utang;
 - 3) Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
 - 4) Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
 - 5) Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
 - 6) Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
 - f. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
 - g. Biaya pinjaman:
 - 1) Perlakuan biaya pinjaman;
 - 2) Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
 - 3) Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.
 - h. Jaminan pemeliharaan/utang retensi.
3. Utang PFK merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar. Oleh karena itu terhadap utang semacam ini disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos Kewajiban Jangka Pendek.
 4. Utang bunga maupun *commitment fee* merupakan kewajiban jangka pendek atas pembayaran bunga sampai dengan tanggal pelaporan. Rincian utang bunga maupun *commitment fee* untuk masing-masing jenis utang diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Utang bunga maupun utang *commitment fee* diungkapkan dalam CaLK secara terpisah.
 5. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang disajikan di neraca sebagai kewajiban jangka pendek. Rincian Bagian Lancar Utang Jangka Panjang untuk masing-masing jenis utang/pemberi pinjaman diungkapkan di CaLK.
 6. Pendapatan Diterima Dimuka disajikan sebagai kewajiban jangka pendek di neraca. Rincian Pendapatan Diterima Dimuka diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 7. Utang Belanja pada umumnya merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar setelah barang/jasa diterima. Oleh karena itu terhadap utang semacam ini disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos Kewajiban Jangka Pendek. Rincian utang kepada pihak ketiga diungkapkan di CaLK.
 8. Utang Jangka Pendek Lainnya disajikan di neraca sebagai kewajiban jangka pendek. Rincian Utang Jangka Pendek Lainnya untuk masing-masing jenis utang diungkapkan di CaLK.
 9. Utang dalam negeri disajikan sebagai kewajiban jangka panjang. Rincian utang dalam negeri diungkapkan di CaLK berdasarkan pemberi pinjaman.
 10. Utang Kemitraan disajikan pada neraca sebesar dana yang dikeluarkan investor untuk membangun aset tersebut. Apabila pembayaran dilakukan dengan bagi hasil, utang kemitraan disajikan sebesar dana yang dikeluarkan investor setelah dikurangi dengan nilai bagi hasil yang dibayarkan.

BAB XXII

AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN DAN PERISTIWA LUAR BIASA

A. Pendahuluan

Tujuan kebijakan ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan, akuntansi dan pelaporan laporan keuangan, menentukan kriteria dalam pemilihan dan perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan.

Kebijakan Akuntansi ini ditujukan untuk meningkatkan relevansi dan keandalan laporan keuangan entitas, dan keterbandingan laporan keuangan tersebut antar waktu dan dengan laporan keuangan entitas lain.

B. Ruang Lingkup

1. Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas menerapkan kebijakan ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan.
2. Kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan Pemerintah Daerah.

C. Definisi

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

1. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
2. 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.
3. 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:
 - 1) Menyediakan bukti atas suatu kondisi yang ada pada tanggal di saat jumlah tersebut diakui, diukur atau diungkapkan; dan
 - 2) Tersedia ketika laporan keuangan periode sebelumnya telah diotorisasi untuk terbit.

4. 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 diterbitkan 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.
5. Kesalahan adalah penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.
6. Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
7. Operasi yang tidak dilanjutkan adalah penghentian suatu misi atau tupoksi tertentu akibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program, atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa mengganggu fungsi, program atau kegiatan yang lain.
8. Perubahan estimasi adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, pertambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain. Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah ditetapkan dengan peraturan daerah.
9. Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.
10. Retrospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang berdampak pada laporan keuangan pada periode sebelumnya.
11. Prospektif adalah penerapan kebijakan akuntansi baru yang hanya berdampak pada periode berjalan dan periode selanjutnya.

D. Materialitas

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.

E. Pengungkapan

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 pemerintahan yang baru, maka pengungkapan ditambahkan dengan judul standar yang baru dan tanggal efektif penerapan standar tersebut.

F. Koreksi Kesalahan

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

11. Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.
12. Contoh koreksi kesalahan belanja:
 - a. yang menambah saldo kas dan yang mengurangi saldo kas. Contoh koreksi kesalahan belanja yang menambah saldo kas yaitu pengembalian belanja pegawai karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain;
 - b. yang menambah saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal yang di-mark-up dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan belanja tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun pendapatan lain-lain-LRA;
 - c. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi belanja pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas; dan
 - d. yang mengurangi saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
13. Koreksi kesalahan atas perolehan aset selain kas yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun aset bersangkutan.
14. Contoh koreksi kesalahan untuk perolehan aset selain kas:
 - a. yang menambah saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap yang di-mark-up dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan nilai aset tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan mengurangi akun terkait dalam pos aset tetap; dan
 - b. yang mengurangi saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap tahun lalu belum dilaporkan, dikoreksi dengan menambah akun terkait dalam pos aset tetap dan mengurangi saldo kas.
15. Koreksi kesalahan atas beban yang tidak berulang, sehingga mengakibatkan pengurangan beban, yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LO. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.
16. Contoh koreksi kesalahan beban:
 - a. yang menambah saldo kas yaitu pengembalian beban pegawai tahun lalu karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah pendapatan lain-lain LO; dan
 - b. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi beban pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun beban lain-lain-LO dan mengurangi saldo kas.

17. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LRA yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.
18. Contoh koreksi kesalahan Pendapatan-LRA:
 - a. yang menambah saldo kas yaitu penyetoran bagian laba perusahaan yang belum masuk ke kas daerah dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih; dan
 - b. yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat, dikoreksi oleh:
 - 1) pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas; dan
 - 2) pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan menambah Saldo Anggaran Lebih.
19. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LO yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun ekuitas.
20. Contoh koreksi kesalahan pendapatan-LO:
 - a. yang menambah saldo kas yaitu penyetoran bagian laba perusahaan yang belum masuk ke kas daerah dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun ekuitas; dan
 - b. yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat dikoreksi oleh:
 - 1) pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Ekuitas dan mengurangi saldo kas; dan
 - 2) pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan menambah Ekuitas.
21. Koreksi kesalahan atas penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.
22. Contoh koreksi kesalahan terkait penerimaan pembiayaan:
 - a. yang menambah saldo kas yaitu Pemerintah Daerah menerima setoran kekurangan pembayaran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari pihak ketiga, dikoreksi oleh Pemerintah Daerah dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih; dan
 - b. yang mengurangi saldo kas terkait penerimaan pembiayaan, yaitu pemerintah pusat mengembalikan kelebihan setoran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari Pemda A dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
23. Contoh koreksi kesalahan terkait pengeluaran pembiayaan:
 - a. yang menambah saldo kas yaitu kelebihan pembayaran suatu angsuran utang jangka panjang sehingga terdapat pengembalian pengeluaran angsuran, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih; dan
 - b. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran utang tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi saldo kas dan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih.

24. Koreksi kesalahan yang tidak berulang atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun kewajiban bersangkutan.
 25. Contoh koreksi kesalahan terkait pencatatan kewajiban:
 - a. yang menambah saldo kas yaitu adanya penerimaan kas karena dikembalikannya kelebihan pembayaran angsuran suatu kewajiban dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun kewajiban terkait; dan
 - b. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran kewajiban yang seharusnya dibayarkan tahun lalu dikoreksi dengan menambah akun kewajiban terkait dan mengurangi saldo kas.
 26. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pos-pos neraca terkait pada periode ditemukannya kesalahan.
 27. Contohnya adalah pengeluaran untuk pembelian peralatan dan mesin (kelompok aset tetap) dilaporkan sebagai jalan, irigasi, dan jaringan. Koreksi yang dilakukan hanyalah pada Neraca dengan mengurangi akun jalan, irigasi, dan jaringan dan menambah akun peralatan dan mesin. Pada Laporan Realisasi Anggaran tidak perlu dilakukan koreksi.
 28. Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam Laporan Arus Kas tahun berjalan pada aktivitas yang bersangkutan.
 29. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
- G. Pengembalian Kelebihan Penerimaan Pendapatan
1. Pengembalian kelebihan penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode sebelumnya diakui sebagai pengurang realisasi pendapatan pada tahun berjalan.
 2. 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, namun sebagai pengurang realisasi pendapatan LRA maupun pendapatan LO tahun berjalan.
- H. Perubahan Kebijakan Akuntansi
1. 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.
 2. Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui trend posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan diterapkan secara konsisten pada setiap periode.

3. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi.
4. Suatu perubahan kebijakan akuntansi dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau kebijakan akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.
5. Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:
 - a. penerapan suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
 - b. penerapan suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.
6. Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.
7. Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

I. Perubahan Estimasi Akuntansi

1. 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; dan
 - e. Kewajiban garansi.
2. Metode estimasi terpilih dan alasan pilihan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
3. Estimasi perlu direvisi jika terjadi perubahan terhadap pertimbangan yang menjadi dasar estimasi dibuat atau terdapat informasi baru atau berdasarkan pengalaman yang relevan. Berdasarkan karakteristiknya, perubahan estimasi tidak terkait dengan periode sebelumnya dan bukan merupakan koreksi kesalahan.
4. Perubahan estimasi dan alasan perubahan harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
5. 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.
6. Agar memperoleh Laporan Keuangan yang andal, maka estimasi akuntansi perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan entitas yang berubah.

7. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan pada Laporan Operasional pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.
8. Pengaruh perubahan terhadap LO periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.

J. Operasi yang Tidak Dilanjutkan

1. Operasi yang dihentikan antara lain berupa:
 - a. Entitas pelaporan/entitas akuntansi yang dihentikan operasinya berdasarkan ketentuan perundangan atau penetapan pemerintah; dan
 - b. Penghentian tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek yang signifikan mempengaruhi laporan keuangan entitas pelaporan/entitas akuntansi.
2. Informasi penting dalam operasi yang dihentikan harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
3. Apabila suatu misi atau tupoksi suatu entitas pemerintah dihapuskan oleh peraturan, maka suatu operasi, kegiatan, program, proyek, atau kantor terkait pada tugas pokok tersebut dihentikan.
4. Informasi penting dalam operasi yang tidak dilanjutkan misalnya hakikat operasi, kegiatan, program, proyek yang dihentikan, tanggal efektif penghentian, cara penghentian, pendapatan dan beban tahun berjalan sampai tanggal penghentian apabila dimungkinkan, dampak sosial atau dampak pelayanan, pengeluaran aset atau kewajiban terkait pada penghentian apabila ada harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
5. Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan itu harus dilaporkan dalam Laporan Keuangan walaupun berjumlah nol untuk tahun berjalan. Dengan demikian, operasi yang dihentikan tampak pada Laporan Keuangan.
6. Pendapatan dan beban operasi yang dihentikan pada suatu tahun berjalan, di akuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan. Pada umumnya entitas membuat rencana penghentian, meliputi jadwal penghentian bertahap atau sekaligus, resolusi masalah legal, lelang, penjualan, hibah dan lain-lain.
7. Bukan merupakan penghentian operasi apabila:
 - a. Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot, pergantian kebutuhan lain;
 - b. Fungsi tersebut tetap ada;
 - c. Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain; dan
 - d. Menutup suatu fasilitas yang ber-utilisasi amat rendah, menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

BAB XXIII AKUNTANSI ASET LAINNYA

A. Pendahuluan

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

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh aset lainnya yang terdiri dari aset tidak berwujud, aset lain-lain, kemitraan dengan pihak ketiga dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
2. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi aset lainnya Pemerintah Daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapannya.
3. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas Pemerintah Daerah tidak termasuk perusahaan daerah.

C. Definisi

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

1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh Pemerintah Daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
2. Aset Lainnya merupakan aset pemerintah daerah yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan. Termasuk di dalam Aset Lainnya adalah:
 - a. Tagihan Piutang Penjualan Angsuran;
 - b. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah;
 - c. Kemitraan dengan Pihak Ketiga;
 - d. Aset Tidak Berwujud; dan
 - e. Aset Lain-lain.
3. Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset pemerintah daerah secara angsuran. Antar lain tagihan penjualan rumah dinas, rumah susun dan kendaraan dinas.
4. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terdiri atas 2 (dua) yaitu Tuntutan Perbendaharaan (TP) dan Tuntutan Ganti Rugi (TGR).
5. Tuntutan Perbendaharaan (TP) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh bendahara tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

6. Tagihan Tuntutan Ganti Rugi Daerah (TGR) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap pegawai negeri bukan bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.
7. Kemitraan dengan pihak ketiga adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki. Bentuk kemitraan tersebut antara lain dapat berupa:
 - a. Sewa;
 - b. Pinjam Pakai;
 - c. Bangun guna serah;
 - d. Bangun serah guna; dan
 - e. Kerjasama Pemanfaatan (KSP).
8. Sewa adalah Pemanfaatan Barang Milik Negara/Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dan menerima imbalan uang tunai.
9. Pinjam Pakai adalah Penyerahan Penggunaan barang antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah atau antar Pemerintah Daerah dalam jangka waktu tertentu tanpa menerima imbalan dan setelah jangka waktu tersebut berakhir diserahkan kembali kepada Pengelola Barang.
10. Bangun guna serah adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, untuk kemudian menyerahkannya kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi).
11. Pada akhir masa konsesi ini, penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah sebagai pemilik aset, biasanya tidak disertai dengan pembayaran oleh pemerintah daerah. Walaupun disertai pembayaran oleh pemerintah daerah, pembayaran tersebut dalam jumlah yang sangat rendah. Penyerahan dan pembayaran aset BGS ini harus diatur dalam perjanjian/kontrak kerjasama.
12. Bangun serah guna adalah pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut.
13. Kerjasama Pemanfaatan (KSP) adalah pendayagunaan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu untuk peningkatan penerimaan daerah.
14. Aset tidak berwujud (ATB) adalah aset tetap yang secara fisik tidak dapat dinyatakan atau tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Contoh aset tidak berwujud adalah hak paten, hak cipta, hak merek, serta biaya riset dan pengembangan. Aset tidak berwujud dapat diperoleh melalui pembelian atau dapat dikembangkan sendiri oleh pemerintah daerah.

- 15. Pos Aset Lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam Tagihan Penjualan Angsuran, Tuntutan Perbendaharaan, Tuntutan Ganti Rugi, Kemitraan dengan Pihak Ketiga dan Aset Tak Berwujud.
- 16. Termasuk dalam aset lain-lain adalah aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah karena hilang atau rusak berat sehingga tidak dapat dimanfaatkan lagi tetapi belum dihapuskan, atau aset tetap yang dipinjam pakai kepada unit pemerintah yang lain, atau aset yang telah diserahkan ke pihak lain tetapi belum ada dokumen hibah atau serah terima atau dokumen sejenisnya.
- 17. Amortisasi adalah penyusutan terhadap aset tidak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.
- 18. Aset nonmoneter artinya aset ini bukan merupakan kas atau setara kas atau aset yang akan diterima dalam bentuk kas yang jumlahnya pasti atau dapat ditentukan.

D. Klasifikasi Aset Lainnya
Aset lainnya diklasifikasikan sebagai berikut:

Tagihan Jangka Panjang	Tagihan Penjualan Angsuran
	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	Sewa
	Pinjam Pakai
	Kerjasama Pemanfaatan
	Bangun Guna Serah
	Bangun Serah Guna
Aset Tidak Berwujud	Lisensi dan <i>Franchise</i>
	Hak Cipta
	Paten
	Aset Tidak Berwujud Lainnya
Aset Lain-lain	Aset Lain-lain

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

- F. Penyusutan
- 1. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset lainnya yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
 - 2. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset lainnya dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.

3. Penyesuaian nilai aset lainnya dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke Pemerintah Daerah.
4. Masa manfaat aset lainnya yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.
5. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:
 - a. Metode garis lurus (*straight line method*); atau
 - b. Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*); atau
 - c. Metode unit produksi (*unit of production method*).
6. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset lainnya disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

G. Tagihan Jangka Panjang.

Tagihan jangka panjang terdiri atas tagihan penjualan angsuran dan tuntutan ganti kerugian daerah yang jatuh tempo lebih dari 12 bulan sejak tanggal pelaporan.

1. Tagihan Penjualan Angsuran

Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset/jasa pemerintah daerah secara angsuran kepada pihak ketiga/ASN/kepala daerah. Tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo sampai dengan 12 bulan sejak tanggal pelaporan diakui sebagai piutang dalam kelompok aset lancar. Sedangkan tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 bulan sejak tanggal pelaporan diakui sebagai tagihan jangka panjang pada kelompok aset lainnya. Contoh tagihan penjualan angsuran antara lain adalah penjualan kendaraan perorangan dinas kepada kepala daerah, penjualan rumah golongan III dan penjualan rumah susun.

2. Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada negara/daerah oleh seseorang atau badan yang telah melakukan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai. Tuntutan Ganti Rugi ini diakui ketika putusan tentang kasus TGR terbit yaitu berupa Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) atau Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian Sementara (SKP2KS) atau Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K). Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah yang jatuh tempo sampai dengan 12 bulan sejak tanggal pelaporan diakui sebagai piutang dalam kelompok aset lancar. Sedangkan Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah yang jatuh tempo lebih dari 12 bulan sejak tanggal pelaporan diakui sebagai tagihan jangka panjang pada kelompok aset lainnya. TGR diakui berdasarkan hasil temuan auditor internal (Inspektorat) maupun eksternal (BPK) yang dituangkan dalam bentuk laporan hasil pemeriksaan. Jika belum ada SKP2K maka dicatat pada akun Aset Lainnya.

H. Kemitraan dengan Pihak Ketiga.

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

1. Kemitraan dengan Pihak Ketiga – Sewa
Kemitraan dengan pihak ketiga berupa sewa diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama/kemitraan-sewa.
2. Pinjam Pakai adalah Penyerahan Penggunaan barang antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah atau antar Pemerintah Daerah dalam jangka waktu tertentu tanpa menerima imbalan dan setelah jangka waktu tersebut berakhir diserahkan kembali kepada Pengelola Barang.
3. Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)
Kerjasama pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah dan sumber pembiayaan lainnya. Kerjasama pemanfaatan (KSP) diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama-pemanfaatan (KSP).
4. Bangun Guna Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer* – BOT)
Bangun Guna Serah (BGS) adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, kemudian menyerahkan kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi). Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak. BGS dicatat sebesar nilai aset yang dikerjasamakan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam BGS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap dan dicatat dalam kelompok aset lainnya.
5. Bangun Serah Guna – BSG (*Build, Transfer, Operate* – BTO)
Bangun Serah Guna (BSG) adalah pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut. BSG diakui pada saat pengadaan/pembangunan gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya selesai dan siap digunakan untuk digunakan/dioperasikan sesuai dengan BAST.

I. Pengungkapan

Pengungkapan Aset Lainnya dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK), paling sedikit harus diungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a. Besaran dan rincian aset lainnya;
- b. Kebijakan amortisasi atas aset tidak berwujud;
- c. Kebijakan pelaksanaan kemitraan dengan pihak ketiga (Sewa, KSP, BOT dan BTO); dan
- d. Informasi lainnya yang penting.

J. Penyajian

Secara umum Aset lainnya disajikan dalam Neraca pada kelompok Aset NonLancar. Rinciannya dijelaskan dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

BAB XXIV
ASET TIDAK BERWUJUD (ATB)

A. Pendahuluan

Tujuan Kebijakan Akuntansi ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk Aset tidak berwujud (ATB) meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan Akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam Menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, laporan keuangan pemerintah daerah, laporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), dan laporan keuangan konsolidasian.
2. Kebijakan Akuntansi ini tidak mengatur:
 - a. Kewenangan untuk memberikan perizinan oleh instansi pemerintah;
 - b. Kewenangan untuk menarik pungutan perpajakan oleh instansi pemerintah;
 - c. Aset tak berwujud yang dimiliki untuk dijual oleh entitas dalam rangka operasi normal (diakui sebagai persediaan);
 - d. Hak pengusahaan hutan;
 - e. Hak pengusahaan jalan tol;
 - f. Hak pengelolaan suatu wilayah; dan
 - g. Hak penambangan dan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka eksplorasi, pengembangan dan penambangan mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya lainnya yang tidak dapat diperbarui.

C. Definisi

1. Aset tidak berwujud (ATB) adalah adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.
2. Amortisasi adalah alokasi harga perolehan ATB secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.
3. Masa Manfaat adalah:
 - a. Periode suatu aset yang diharapkan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau
 - b. Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik, yang dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.
4. Nilai tercatat (*carrying amount*) Aset Tak Berwujud adalah nilai buku Aset Tak Berwujud, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi amortisasi.
5. Riset adalah penelitian orisinal dan terencana yang dilaksanakan dengan harapan memperoleh pembaruan pengetahuan dan pemahaman teknis atas ilmu yang baru.

6. Pengembangan adalah penerapan temuan riset atau pengetahuan lainnya pada suatu rencana atau rancangan produksi bahan baku, alat, produk, proses, sistem, atau jasa yang sifatnya baru atau yang mengalami perbaikan substansial, sebelum dimulainya produksi komersial atau pemakaian.
7. Lisensi adalah izin tertulis yang diberikan oleh Pemegang Hak Cipta atau Pemilik Hak Terkait kepada pihak lain untuk melaksanakan hak ekonomi atas Ciptaannya atau produk Hak Terkait dengan syarat tertentu.
8. Waralaba (*franchise*) adalah hak khusus yang dimiliki oleh orang perseorangan atau badan usaha terhadap sistem bisnis dengan ciri khas usaha dalam rangka memasarkan barang dan/atau jasa yang telah terbukti berhasil dan dapat dimanfaatkan dan/atau digunakan oleh pihak lain berdasarkan perjanjian waralaba.
9. Hak Cipta adalah hak eksklusif pencipta yang timbul secara otomatis berdasarkan prinsip deklaratif setelah suatu ciptaan diwujudkan dalam bentuk nyata tanpa mengurangi pembatasan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
10. Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor atas hasil invensinya di bidang teknologi untuk jangka waktu tertentu melaksanakan sendiri invensi tersebut atau memberikan persetujuan kepada pihak lain untuk melaksanakannya.
11. Aset nonmoneter yang tidak mempunyai wujud fisik, dan merupakan salah satu jenis aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas.

D. Jenis-Jenis Aset Tak Berwujud

1. ATB yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan berdasarkan jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat.
2. Berdasarkan jenis sumber daya, ATB dapat berupa:
 - a. Perangkat Lunak (*Software computer*), yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti *flash disk*, compact disk, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya.
 - b. Lisensi dan *franchise*
 - 1) lisensi dapat diartikan memberi izin. Pemberian lisensi dilakukan jika ada pihak yang memberi lisensi dan pihak yang menerima lisensi, melalui sebuah perjanjian. Dapat juga merupakan pemberian izin dari pemilik barang/jasa kepada pihak yang menerima lisensi untuk menggunakan barang atau jasa yang dilisensikan.
 - 2) *franchise* merupakan perikatan dimana salah satu pihak diberikan hak memanfaatkan dan atau menggunakan hak dari kekayaan intelektual (HAKI) atau ciri khas usaha yang dimiliki pihak lain dengan suatu imbalan berdasarkan persyaratan yang ditetapkan oleh pihak lain tersebut dalam rangka penyediaan dan atau penjualan barang dan jasa.
 - c. Hak Paten, Hak Cipta
 - 1) Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh Negara kepada Inventor atas hasil Invensinya di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri Invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.

- 2) Hak cipta adalah hak eksklusif Pencipta atau Pemegang Hak Cipta untuk mengatur penggunaan hasil penuangan gagasan atau informasi tertentu. Hak cipta merupakan "hak untuk menyalin suatu ciptaan". Hak cipta memungkinkan pemegang hak tersebut untuk membatasi penggandaan tidak sah atas suatu ciptaan. Pada umumnya, hak cipta memiliki masa berlaku tertentu yang terbatas. Hak cipta berlaku pada berbagai jenis karya seni atau karya cipta atau ciptaan Hak-hak tersebut pada dasarnya diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan intelektual, pengetahuan teknis, suatu cipta karya yang dapat menghasilkan manfaat bagi entitas Pemerintah Daerah. Hak ini dapat mengendalikan pemanfaatan aset tersebut dan membatasi pihak lain yang tidak berhak untuk memanfaatkannya. Oleh karena itu Hak Paten dan Hak Cipta sepanjang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan merupakan ATB.
 - d. Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang. Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial dimasa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka tidak dapat diakui sebagai ATB.
 - e. ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya. Film dokumenter, misalkan, dibuat untuk mendapatkan kembali naskah kuno/alur sejarah/rekaman peristiwa lalu yang pada dasarnya mempunyai manfaat ataupun nilai bagi Pemerintah Daerah ataupun masyarakat. Hal ini berarti film tersebut mengandung nilai tertentu yang dapat mempunyai manfaat di masa depan bagi Pemerintah Daerah. Film/Karya Seni/Budaya dapat dikategorikan dalam heritage ATB.
 - f. ATB dalam Pengerjaan. Suatu kegiatan perolehan ATB dalam pemerintahan, khususnya yang diperoleh secara internal, sebelum selesai dikerjakan dan menjadi ATB, belum memenuhi salah satu kriteria pengakuan aset yaitu digunakan untuk operasional Pemerintah Daerah. Namun dalam hal ini seperti juga aset tetap, aset ini nantinya juga diniatkan untuk digunakan dalam pelaksanaan operasional pemerintahan, sehingga dapat diakui sebagai bagian dari ATB.
3. Berdasarkan cara perolehan, ATB Pemerintah Daerah dapat berasal dari:
 - a. Pembelian;
 - b. Pengembangan secara internal;
 - c. Pertukaran;
 - d. Kerjasama;
 - e. Donasi/Hibah; dan
 - f. Warisan Budaya/Sejarah (*intangible heritage assets*).
 4. Berdasarkan masa manfaat, ATB dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:
 - a. ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*); dan
 - b. ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*).

5. Umur Ekonomis ATB untuk yang memiliki manfaat terbatas (*finite life*) adalah sebagai berikut:

Kodifikasi					Uraian	Masa Manfaat (Tahun)
1	5				ASET LAINNYA	
1	5	X			Aset Tidak Berwujud (ATB)	
1	5	X	XX		Aset Tidak Berwujud	
1	5	X	XX	XX	Software	5 Tahun
1	5	X	XX	XX	Kajian Teknis	Masa Manfaat sesuai dengan Pernyataan Tertulis dari Tenaga Ahli/Narasumber Penyusun Kajian dan Disetujui oleh Pengguna Anggaran. Dalam hal Kajian tidak disertai Pernyataan Tertulis maka Kajian berkenaan tidak diakui sebagai ATB

E. Pengakuan

Aset Tak Berwujud diakui jika:

- Dapat diidentifikasi;
- Dikendalikan, dikuasai, atau dimiliki entitas;
- Kemungkinan besar manfaat ekonomi dan sosial atau jasa potensial di masa mendatang mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan
- Biaya perolehan atau nilai wajar dapat diukur dengan andal.

F. Keteridentifikasian

- Aset tak berwujud dapat diidentifikasi apabila:
 - Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau dibedakan secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas; atau
 - Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak hukum lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat dipindahtangankan atau dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lainnya.
- Kriteria dapat dipisahkan harus digunakan secara hati-hati, mengingat dalam perolehan aset pada suatu entitas kadang-kadang terjadi perolehan secara gabungan. Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset lainnya, transaksi ini dapat juga meliputi pengalihan hak hukum yang memungkinkan entitas untuk memperoleh manfaat masa depan dari hak tersebut. Dalam hal demikian, entitas tetap harus mengidentifikasi adanya ATB tersebut. Beberapa ATB biasanya dapat dipisahkan dengan aset lainnya, seperti paten, hak cipta, merk dagang, dan *franchise*.

3. Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli perangkat keras (*hardware*), perangkat lunak (*software*), dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang perangkat lunak (*software*) tersebut dapat dipisahkan dari *hardware* terkait dan memberikan manfaat masa depan, maka perangkat lunak (*software*) tersebut diidentifikasi sebagai ATB. Sebaliknya, dalam hal perangkat lunak (*software*) komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari *hardware*, misal, tanpa adanya perangkat lunak (*software*) tersebut *hardware* tidak dapat beroperasi, maka perangkat lunak (*software*) tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi sebagai bagian tak terpisahkan dari *hardware* dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan mesin. Namun, jika perangkat lunak (*software*) tersebut dapat dipisahkan dari *hardware*, dapat diakui sebagai ATB. Misalnya perangkat lunak (*software*) dapat dipasang di beberapa *hardware* dan *hardware* tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada perangkat lunak (*software*) tersebut, maka perangkat lunak (*software*) diakui sebagai ATB.

G. Pengendalian

Tanpa adanya kemampuan untuk mengendalikan aset, maka sumber daya dimaksud tidak dapat diakui sebagai aset suatu entitas. Suatu entitas disebut "mengendalikan aset" jika entitas memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat ekonomi masa depan yang timbul dari aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain dalam memperoleh manfaat ekonomi dari aset tersebut.

Kemampuan untuk mengendalikan aset ini pada umumnya didasarkan pada dokumen hukum yang sah dari lembaga yang berwenang, namun demikian dokumen hukum ini bukanlah sebagai suatu prasyarat yang wajib dipenuhi karena mungkin masih terdapat cara lain yang digunakan entitas untuk mengendalikan hak tersebut.

H. Manfaat Ekonomi dan Sosial Masa Depan

1. Karakteristik aset secara umum adalah kemampuannya untuk memberikan manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential services*) di masa depan. Manfaat ekonomis dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas, barang, atau jasa ke pemerintah. Jasa yang melekat pada aset dapat saja memberikan manfaat kepada pemerintah dalam bentuk selain kas atau barang, yaitu manfaat sosial misalnya dalam meningkatkan pelayanan publik sebagai salah satu tujuan utama pemerintah atau peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu kegiatan pemerintah.
2. Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya atau efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian lisensi, atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat sosial dapat berupa peningkatan kualitas layanan atau keluaran, proses pelayanan yang lebih cepat, atau penurunan jumlah tenaga/sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan suatu tugas dan fungsi.

I. Pengakuan Aset Tak Berwujud Yang Diperoleh Secara Internal

1. Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:
 - a. Tahap penelitian/riset; dan
 - b. Tahap pengembangan.
2. Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset (atau tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.
3. Dalam tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal, pemerintah tidak/belum dapat membuktikan bahwa ATB telah ada dan akan menghasilkan manfaat ekonomi masa datang. Oleh karenanya, pengeluaran ini diakui sebagai beban pada saat terjadi.
4. Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:
 - a. Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (*new knowledge*);
 - b. Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan penelitian atau pengetahuan lainnya;
 - c. Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun layanan; dan
 - d. Formula/rumus, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan layanan yang baru atau yang diperbaiki.
5. ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu kegiatan internal) harus diakui jika pemerintah dapat memperlihatkan seluruh kondisi di bawah ini, yaitu adanya:
 - a. Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk digunakan atau dimanfaatkan;
 - b. Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB tersebut;
 - c. Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;
 - d. Manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan;
 - e. Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau memanfaatkan ATB tersebut; dan
 - f. Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.
6. Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal, dalam beberapa kasus, kemungkinan dapat diidentifikasi adanya ATB dan menunjukkan bahwa aset tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomi di masa depan. Hal ini dikarenakan tahap pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan merupakan kelanjutan (*further advance*) atas tahap penelitian/riset. Namun apakah hasil pengembangan tersebut nantinya akan menjadi ATB atau tidak, harus terlebih dahulu memenuhi kriteria ATB
7. Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas pengembangan dikapitalisasi sebagai ATB.

8. Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:
 - a. Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau model;
 - b. Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi yang belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk produksi komersial; dan
 - c. Desain, konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan, peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau sedang dikembangkan.
 9. Jika pemerintah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB, pemerintah harus memperlakukan seluruh pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.
- J. Biaya Pengembangan Situs Web
- Biaya untuk pengembangan situs web dapat diakui sebagai ATB apabila:
- a. dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga; atau
 - b. dalam hal dikembangkan sendiri, memenuhi persyaratan pengakuan pengembangan sebagaimana disyaratkan pada poin a.
- K. Pengakuan Khusus Terhadap Perangkat Lunak (*Software*) Komputer
- Perangkat lunak (*software*) komputer dapat diperoleh melalui perolehan internal, maupun melalui perolehan eksternal.
- L. Perolehan Perangkat Lunak (*Software*) Komputer Secara Internal
1. Perangkat lunak (*software*) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB.
 2. Perangkat lunak (*software*) yang dibangun/dikembangkan sendiri oleh instansi pemerintah tidak diakui sebagai ATB karena permasalahan:
 - a. kesulitan untuk mengidentifikasi apakah kegiatan pengembangan aset tersebut terpisah dari satu kesatuan kegiatan suatu instansi pemerintah;
 - b. kesulitan untuk mengidentifikasi apakah dan kapan aset tersebut menghasilkan manfaat ekonomi dan sosial masa depan;
 - c. kesulitan untuk menentukan biaya perolehan aset secara andal; dan
 - d. perangkat lunak (*software*) seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum dan dapat dipergunakan siapa saja, sehingga salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi.
- M. Perolehan Perangkat Lunak (*Software*) Komputer Secara Eksternal
1. Perolehan perangkat lunak (*software*) komputer secara eksternal dapat melalui pembelian, hibah, maupun tukar menukar. Perolehan secara pembelian dapat melalui kontrak pengembangan dengan pihak ketiga maupun pembelian secara langsung.
 2. Perangkat lunak (*software*) komputer yang dibangun/dikembangkan melalui kontrak dengan pihak ketiga diakui sebagai ATB sebesar nilai kontraknya
 3. Perangkat lunak (*software*) komputer yang dibeli untuk digunakan sendiri dan tidak terkait dengan *hardware* dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.

4. Perolehan software yang memiliki ijin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan *software* dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan *software* yang memiliki ijin penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan *software* tidak perlu dikapitalisasi, tetapi diakui sebagai beban tahun berjalan.
5. *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar ijin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, tidak perlu dikapitalisasi, tetapi diakui sebagai beban tahun berjalan.
6. *Software* yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi. *Software* yang tidak memiliki pembatasan ijin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi, tetapi diakui sebagai beban tahun berjalan.
7. Pengeluaran terkait software yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi akan diakui sebagai beban operasi pada periode terjadinya.

N. Penelitian Dibiayai Instansi Lain

1. Pada praktik di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu instansi tertentu namun dana ini dapat digunakan untuk membiayai penelitian yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan. Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintahan dan konsep entitas, maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan ATB walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain. Namun demikian, instansi pemerintah yang memberikan dana tidak dapat serta merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi karakteristik ATB dan memenuhi kriteria pengakuan ATB. ATB yang berasal dari penelitian dan pengembangan harus sesuai dengan kriteria pengakuan ATB dan memenuhi kondisi pengakuan untuk biaya pada tahap pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian.
2. Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan adalah sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali memenuhi kriteria pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan pengembangan yang telah dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dan biaya pengembangan terkait dengan ATB sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh diakui sebagai ATB.

O. Pengukuran Awal

1. Pada saat perolehan, ATB dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian ATB dengan menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka nilai ATB berdasar pada nilai wajar pada saat perolehan.
2. ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Bila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai untuk masing-masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

3. Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:
 - a. Harga beli, termasuk biaya impor dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat; dan
 - b. Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang dimaksudkan.
4. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
 - a. Biaya pelatihan staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan; dan
 - b. Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.
5. Biaya-biaya perolehan ATB meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk menjadikan aset tersebut dalam kondisi siap untuk beroperasi seperti yang diinginkan oleh manajemen. Oleh karenanya, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB bukan merupakan bagian dari perolehan ATB
6. Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan kas yang diserahkan.
7. ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan perjanjian dan/atau peraturan yang berlaku.
8. ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.
9. ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa depan sampai dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan.
10. Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban pada suatu periode tidak diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB periode berikutnya.
11. ATB yang dihasilkan dari pengembangan perangkat lunak (*software*) komputer yang memerlukan tiga tahap maka tahap yang dapat dilakukan kapitalisasi adalah tahap pengembangan aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud dikapitalisasi dan dinilai sebesar pengeluarannya.
12. ATB yang berasal dari aset bersejarah (*heritage assets*) tidak diharuskan untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun, apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

P. Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan

1. Jika penyelesaian pengerjaan suatu ATB melebihi dan/atau melewati satu periode tahun anggaran, maka ATB yang belum selesai tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai ATB dalam pengerjaan sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.
2. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu ATB yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran ataupun pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai ATB dalam pengerjaan (*Intangible Asset-Work In Progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi ATB yang bersangkutan.

Q. Pengukuran Setelah Perolehan

1. Pada kebanyakan kasus, sifat alamiah ATB adalah tidak adanya penambahan nilai ATB dan tidak diperlukannya penggantian dari bagian ATB dimaksud setelah perolehan awal. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran setelah perolehan ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa depan atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan pengeluaran tersebut bukan merupakan upaya untuk memenuhi definisi dan kriteria pengakuan ATB. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai beban operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.
2. Pengeluaran setelah perolehan ATB dapat dikapitalisasi apabila memenuhi salah satu kriteria ini:
 - a. Menambah sisa umur manfaat ekonomis selanjutnya; atau
 - b. Meningkatkan nilai guna dalam bentuk peningkatan kapasitas, efektivitas, efisiensi.
3. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas maka pengeluaran diakui sebagai beban pada saat terjadinya. Sebagai contoh, pengeluaran setelah perolehan perangkat lunak (*software*) yang sifatnya hanya mengembalikan ke kondisi semula seperti pengeluaran untuk teknisi perangkat lunak (*software*) dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali, tidak perlu dikapitalisasi.
4. Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin penggunaan/lisensi yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak dikapitalisasi, sedangkan pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan izin penggunaan/lisensi yang lebih dari 12 bulan dikapitalisasi.

R. Amortisasi

1. ATB disajikan sebesar nilai tercatatnya yaitu biaya perolehan ATB tersebut dikurangi akumulasi amortisasi.
2. Amortisasi ATB sama prinsipnya seperti penyusutan dalam aset tetap. Masamfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

3. Untuk menerapkan amortisasi, sebuah entitas harus menilai apakah masa manfaat suatu aset tidak berwujud adalah terbatas atau tak terbatas. Jika terbatas, entitas harus menentukan jangka waktu atau jumlah produksi atau jumlah unit yang dihasilkan, selama masa manfaat. Suatu aset tidak berwujud diakui entitas memiliki masa manfaat tak terbatas jika berdasarkan analisis dari seluruh faktor relevan, tidak ada batas yang terlihat pada saat ini atas periode yang mana aset sudah tidak mempunyai manfaat bagi entitas
4. Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat terbatas. ATB dengan masa manfaat yang terbatas harus diamortisasi selama masa manfaat atau masa secara hukum, mana yang lebih pendek atau sesuai kebijakan entitas yang memiliki wewenang mengelola barang.
5. Amortisasi suatu ATB dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika aset tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya diamortisasi atau digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual dan/atau diserahkan kepada masyarakat/pihak lain.
6. Amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode seperti metode garis lurus, metode saldo menurun, dan metode unit produksi. Metode yang digunakan dipilih berdasarkan pola konsumsi manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dan diterapkan secara konsisten dari periode ke period lainnya, kecuali terdapat perubahan dalam perkiraan pola konsumsi tersebut.
7. Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola konsumsi entitas atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola tersebut tidak dapat ditentukan secara andal, digunakan metode garis lurus.
8. Nilai residu suatu ATB yang memiliki masa manfaat terbatas diasumsikan sama dengan nol.
9. Amortisasi setiap periode diakui sebagai beban amortisasi dan penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam Laporan Operasional. Penyesuaian akun ATB dilakukan dengan membentuk akun lawan akumulasi amortisasi ATB.
10. Periode amortisasi dan metode amortisasi dapat ditinjau setiap akhir tahun buku. Jika perkiraan masa manfaat aset berbeda secara signifikan dengan estimasi-estimasi sebelumnya, periode amortisasi harus disesuaikan. Jika terjadi perubahan yang signifikan dalam perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomis dari ATB, metode amortisasi harus disesuaikan untuk mencerminkan pola yang berubah tersebut. Seiring berjalannya waktu, pola manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan mengalir ke entitas dari suatu ATB dapat berubah. Misalnya, dapat timbul indikasi bahwa metode amortisasi saldo menurun ternyata lebih tepat jika dibandingkan dengan metode garis lurus. Contoh lainnya adalah apabila penggunaan hak yang diperoleh melalui suatu lisensi ditangguhkan menunggu tindakan/putusan pada komponen lainnya dari suatu rencana kegiatan, manfaat ekonomis yang timbul dari aset tersebut mungkin tidak diterima hingga periode berikutnya.
11. Terhadap ATB yang semula memiliki masa manfaat tidak terbatas, namun di kemudian hari berdasarkan kebijakan atau kondisi memiliki masa manfaat terbatas, maka entitas melakukan amortisasi atas ATB tersebut selama masa manfaat yang dapat diidentifikasi sejak kebijakan dan kondisi tersebut terjadi.

S. Penghentian Dan Pelepasan

1. ATB yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah harus dipindahkan ke pos aset lain-lain sesuai dengan nilai tercatatnya.
2. ATB yang dihentikan secara permanen atau dilepas harus dikeluarkan dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
3. Penghentian secara permanen atau pelepasan ATB dilakukan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang mengatur mengenai pengelolaan Barang Milik Daerah.
4. Dalam hal ATB dihentikan secara permanen karena sudah tidak ada manfaat masa depan, maka ATB harus dikeluarkan dari Neraca dan nilai tercatatnya diakui sebagai beban dan disajikan dalam Laporan Operasional.
5. Dalam hal ATB dilepaskan karena dijual atau dipertukarkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai tercatat ATB diakui sebagai kerugian atau keuntungan non operasional dan disajikan dalam Laporan Operasional.

T. Pengungkapan

Laporan keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut terkait dengan ATB, antara lain:

- a. Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan;
- b. ATB yang memiliki masa manfaat tak terbatas atau terbatas, jika masa manfaat terbatas diungkapkan tingkat amortisasi yang digunakan atau masa manfaatnya.
- c. Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan;
- d. Metode amortisasi yang digunakan, jika ATB tersebut terbatas masa manfaatnya;
- e. Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode;
- f. ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan, jika ada;
- g. Penghentian dan pelepasan ATB, jika ada;
- h. Perubahan-perubahan dan alasan perubahan terhadap periode amortisasi atau metode amortisasi, jika ada;
- i. Keberadaan ATB yang dimiliki bersama, jika ada; dan
- j. Indikasi penurunan nilai ATB yang lebih cepat dari yang diperkirakan semula, jika ada.

U. Pengeluaran Berikutnya Setelah Perolehan

1. Kapitalisasi terhadap perolehan *software/aplikasi* sebagai aset tidak berwujud apabila dapat digunakan secara massal. Perolehan *software* yang hanya digunakan dalam satu PC atau laptop (*stand alone*) seperti aplikasi *autocad*, diakui sebagai beban tahun berjalan.
2. Batas minimum pengeluaran aset tidak berwujud yang dapat dikapitalisasi adalah sebesar Rp50.000.000,00. Pengeluaran di bawah nilai Rp50.000.000,00 diakui sebagai beban tahun berjalan.
3. Untuk ATB, ada kemungkinan pengeluaran berikutnya setelah perolehan awal walaupun pada kebanyakan kasus, sifat alamiah ATB adalah tidak adanya penambahan nilai ATB dan tidak diperlukannya penggantian dari bagian ATB dimaksud setelah perolehan awal. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.

- 4. Kapitalisasi terhadap pengeluaran setelah perolehan terhadap *software* komputer harus memenuhi seluruh kriteria ini:
 - a. Meningkatkan fungsi *software*;
 - b. Meningkatkan efisiensi *software*; dan
 - c. Batas minimum pengeluaran adalah sebesar Rp50.000.000,00.
- 5. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi seluruh kriteria di atas maka pengeluaran harus dianggap sebagai beban pemeliharaan pada saat terjadinya. Misalnya pengeluaran setelah perolehan *software* yang sifatnya hanya mengembalikan ke kondisi semula (misalnya, pengeluaran untuk teknisi *software* dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali), tidak perlu dikapitalisasi.
- 6. Pengeluaran yang meningkatkan masa manfaat dari *software* pada praktik umumnya tidak terjadi, yang ada adalah pengeluaran untuk perpanjangan ijin penggunaan/lisensi dari *software* atau *upgrade* dari versi yang lama menjadi yang paling mutakhir yang lebih mendekati kepada perolehan *software* baru.
- 7. Sifat alamiah ATB adalah tidak adanya penambahan nilai ATB atau penggantian dari bagian ATB dimaksud setelah perolehan awal.
- 8. Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas maka pengeluaran harus dianggap sebagai beban pemeliharaan pada saat terjadinya.
- 9. ATB yang mengalami peningkatan fungsi (*Up Grade*), yang sifatnya dapat dikapitalisasi, bertambahnya masa manfaat ATB sesuai dengan tabel berikut:

Uraian Jenis Aset	Jenis Kapitalisasi	Persentase *)	Penambahan Masa Manfaat (Bulan/Tahun)
<i>Software</i> Komputer	<i>Up Grade</i>	>0% s.d 25%	12 Bulan/1 Tahun
		>25% s.d 50%	24 Bulan/2 Tahun
		>50% s.d 65%	36 Bulan/3 Tahun
		>65% s.d 75%	48 Bulan/4 Tahun
		>75% s.d 100%	60 Bulan/5 Tahun
		>100%	60 Bulan/5 Tahun

*) Penjelasan Persentase:
Persentase Penambahan Masa Manfaat Aset Tidak Berwujud (ATB) diperoleh dari pembagian Nilai Up Grade dibagi Nilai Perolehan Aset Tidak Berwujud (ATB). Hasil Persentase penambahan disesuaikan dengan Tabel Penambahan Masa Manfaat.

Persentase
Penambahan
(%)

=

Nilai Up Grade (Rp)

Nilai Perolehan (Rp)

x

100%

10. Dalam hal penambahan umur akibat adanya kapitalisasi, umur aset tidak berwujud (ATB) berkenaan melampaui umur ekonomis standarnya maka umur ekonomis aset tidak berwujud (ATB) berkenaan tersebut maksimal tetap sebesar umur ekonomis standarnya. Misalkan suatu aset tidak berwujud-software diperoleh tahun 2020 dengan umur ekonomis standar 5 tahun, pada awal tahun 2022 dilakukan up grade dan layak dikapitalisasi. Berdasarkan hitungan persentase penambahan umur diperoleh tambahan umur sebesar 4 tahun, jadi aset tidak berwujud (ATB) tersebut umurnya menjadi $5 - 2 + 4 = 7$. Walaupun akibat up grade/kapitalisasi aset tidak berwujud (ATB) tersebut umurnya menjadi 7 tahun maka umur aset tidak berwujud (ATB) tersebut tetap maksimal sebesar umur ekonomis standarnya yaitu 5 tahun.
11. Berikut ini perlakuan akuntansi untuk perpanjangan lisensi:
 - a. Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan yang kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.
 - b. Pengeluaran setelah perolehan berupa perpanjangan ijin penggunaan yang lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi.
12. Kapitalisasi atas pengeluaran setelah perolehan selain perpanjangan masa lisensi, masa manfaat aset tidak berwujud kembali pada masa manfaat awal selama 5 tahun.

BAB XXV AKUNTANSI DANA BERGULIR

A. Pendahuluan

Tujuan Kebijakan Akuntansi ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi non permanen-dana bergulir dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan Akuntansi ini harus diterapkan dalam penyajian seluruh dana bergulir Pemerintah Daerah dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, serta basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban, dan ekuitas.
2. Kebijakan ini mengatur perlakuan akuntansi dana bergulir pada entitas pelaporan dan entitas akuntansi yang meliputi:
 - a. Definisi;
 - b. Pengakuan;
 - c. Pengukuran; dan
 - d. Pengungkapan.

C. Definisi

Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi Dana Bergulir dengan pengertian:

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

2. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan Pemerintah Daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
3. Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk dalam investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.
4. Dana bergulir adalah dana atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang dipinjamkan/digulirkan kepada masyarakat oleh pemerintah daerah/Pengguna Anggaran atau Kuasa Pengguna Anggaran yang bertujuan meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya.
5. Nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) adalah nilai dana bergulir yang dicatat berdasarkan harga perolehan dikurangi perkiraan dana bergulir diragukan tertagih.
6. Dana bergulir diragukan tertagih adalah jumlah dana bergulir yang tidak dapat tertagih dan dana bergulir yang diragukan tertagih.

D. Umum

1. Karakteristik utama dana bergulir adalah:
 - a. Dana tersebut merupakan bagian dari keuangan daerah. Dana bergulir dapat bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dan luar Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) misalnya dari masyarakat atau hibah dari luar negeri. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dana bergulir yang berasal dari luar APBD, diakui sebagai kekayaan daerah jika dana itu diberikan dan/atau diterima atas nama pemerintah daerah;
 - b. Dana tersebut dicantumkan dalam APBD dan/atau laporan keuangan. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara menyatakan semua pengeluaran daerah dimasukkan dalam APBD. Oleh sebab itu alokasi anggaran untuk dana bergulir harus dimasukkan ke dalam APBN/APBD. Pencantuman alokasi anggaran untuk dana bergulir dapat dicantumkan dalam APBD awal atau revisi APBD (APBD Perubahan);
 - c. Dana tersebut harus dikuasai, dimiliki dan/atau dikendalikan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran (PA/KPA). Pengertian dikuasai dan/atau dimiliki mempunyai makna yang luas yaitu PA/KPA mempunyai hak kepemilikan atau penguasaan atas dana bergulir, sementara dikendalikan maksudnya adalah PA/KPA mempunyai kewenangan dalam melakukan pembinaan, monitoring, pengawasan atau kegiatan lain dalam rangka pemberdayaan dana bergulir;
 - d. Dana tersebut merupakan dana yang disalurkan kepada masyarakat ditagih kembali dari masyarakat dengan atau tanpa nilai tambah, selanjutnya dana disalurkan kembali kepada masyarakat/kelompok masyarakat demikian seterusnya (bergulir);
 - e. Pemerintah daerah dapat menarik kembali dana bergulir. Dana yang digulirkan oleh pemerintah daerah dapat ditagih untuk dihentikan pergulirannya atau akan digulirkan kembali kepada Masyarakat.

2. Dana bergulir bersumber dari:
 - a. APBD Kota Bandung yang karena sifatnya dipergunakan untuk membiayai usaha ekonomi produktif dalam rangka pemberdayaan masyarakat;
 - b. Penarikan kembali pokok pinjaman dana bergulir;
 - c. Pendapatan dari dana bergulir;
 - d. Saldo pokok pembiayaan yang diterima dari APBD; dan
 - e. Sumber-sumber lain yang sah dari program-program yang dapat disinergikan dan diintegrasikan, karena memiliki komitmen yang sama untuk memberdayakan ekonomi kerakyatan.
3. Dana yang disalurkan kepada masyarakat yang harus ditagih dari masyarakat dan secepatnya disetor ke Rekening Kas Umum Daerah tanpa disalurkan kembali kepada masyarakat atau dana yang disalurkan kepada masyarakat harus ditagih dari masyarakat dan secepatnya disetor ke Rekening Kas Umum Daerah dan hendak disalurkan kembali kepada masyarakat dengan mengalokasikan pengeluaran dana dalam dokumen penganggaran dan dokumen pelaksanaan anggaran tidak memenuhi karakteristik dana bergulir tetapi lebih tepat dikategorikan sebagai Piutang Jangka Pendek atau Piutang Jangka Panjang, sesuai dengan jangka waktu jatuh tempo piutang yang bersangkutan. Karakteristik dana bergulir adalah dana yang dapat ditagih dan langsung digulirkan kembali kepada masyarakat tanpa perlu menyeter ke Rekening Kas Umum Daerah (*revolving fund*) terlebih dahulu dan tanpa perlu pengalokasian pengeluaran dana dalam dokumen penganggaran dan dokumen pelaksanaan anggaran.
4. Penyaluran dana bisa dilakukan melalui lembaga keuangan bank (LKB), lembaga keuangan bukan bank (LKBB), koperasi, modal ventura dan lain-lain. Lembaga-lembaga tersebut dapat berperan sebagai *executing agency* atau *chanelling agency* sesuai dengan perjanjian yang dilakukan oleh satuan kerja pemerintah dengan lembaga dimaksud. Jika berfungsi sebagai *executing agency*, lembaga tersebut mempunyai tanggungjawab menyeleksi dan menetapkan penerima dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung resiko terhadap ketidaktertagihan dana bergulir. Jika berfungsi sebagai *chanelling agency*, lembaga tersebut hanya menyalurkan dana bergulir kepada penerima dana bergulir dan tidak mempunyai tanggungjawab menetapkan penerima dana bergulir.

E. Akuntansi Dana Bergulir

1. Pengeluaran dana bergulir dianggarkan pada nomenklatur Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir. Rencana pengeluaran dana bergulir tersebut harus dianggarkan pada satuan kerja pengelola keuangan daerah (SKPKD) meskipun secara teknis akan dilaksanakan oleh satuan kerja perangkat daerah (SKPD) atau Badan Layanan Umum Daerah (BLUD).
2. Realisasi pengeluaran dana bergulir dicatat pada Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir di Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas. Pada saat pengeluaran dana bergulir terealisasi tersebut, dana bergulir dicatat di neraca sebesar harga perolehan dana bergulir. Tetapi secara periodik, Pemerintah Daerah harus melakukan penyesuaian terhadap Dana Bergulir sehingga nilai Dana Bergulir yang tercatat di neraca menggambarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).

3. Rencana penagihan dana bergulir yang tidak akan digulirkan kembali dianggarkan pada nomenklatur Penerimaan Pembiayaan – Dana Bergulir untuk pokok dana bergulir sedangkan bunga dari dana bergulir atau bagi hasil dari dana bergulir dianggarkan pada nomenklatur lain-lain pendapatan asli daerah. Realisasi penerimaan pokok dana bergulir yang diterima di Kas Daerah dicatat pada Penerimaan Pembiayaan – Dana Bergulir sedangkan penerimaan bunga dari dana bergulir atau bagi hasil dari dana bergulir dicatat pada lain-lain pendapatan asli daerah. Realisasi penerimaan pokok dana bergulir dicatat di neraca mengurangi dana bergulir.
4. Penagihan dana bergulir yang digulirkan kembali oleh Pemerintah Daerah tidak dilakukan pencatatan karena pengeluaran untuk dana bergulir dan aset dana bergulir tersebut telah dicatat dan dilaporkan oleh Pemerintah Daerah ketika dana tersebut dikeluarkan dari APBD.

F. Pengakuan Dana Bergulir

1. Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai dana bergulir apabila memenuhi salah satu kriteria:
 - a. Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang dapat diperoleh Pemerintah Daerah; atau
 - b. Nilai perolehan atau nilai wajar dana bergulir dapat diukur secara memadai (*reliable*).
2. Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas atau aset memenuhi kriteria pengakuan dana bergulir yang pertama, entitas perlu mengkaji tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial dimasa yang akan datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan yang pertama kali. Eksistensi dari kepastian yang cukup bahwa manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa potensial yang akan diperoleh memerlukan suatu jaminan bahwa suatu entitas akan memperoleh manfaat dari aset tersebut dan akan menanggung risiko yang mungkin timbul.
3. Alokasi anggaran untuk dana bergulir berada di BUD, tetapi pelaksanaan dana bergulir dapat didelegasikan kepada SKPD. Walaupun pelaksanaan didelegasikan, tetapi transaksi dana bergulir tersebut tetap merupakan transaksi pembiayaan.
4. Realisasi pengeluaran untuk dana bergulir dicatat jika telah terjadi pengeluaran definitif dari Rekening Kas Umum Daerah yang ditandai dengan dikeluarkannya SP2D-LS atau dokumen lain yang dipersamakan sesuai dengan ketentuan perundangan-undangan.

G. Pengukuran Dana Bergulir

Dana Bergulir disajikan di Neraca sebagai Investasi Jangka Panjang-Investasi Nonpermanen-Dana Bergulir. Pada saat perolehan dana bergulir, dana bergulir dicatat sebesar harga perolehan dana bergulir. Hal tersebut berarti bahwa pencatatan pertama kali dana bergulir sebesar dana yang digulirkan ke masyarakat ditambah seluruh biaya yang dikeluarkan untuk perolehan dana bergulir.

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

1. Pengukuran dana bergulir setelah saat perolehan dilakukan oleh Pemerintah Daerah dengan penyesuaian terhadap Dana Bergulir sehingga nilai Dana Bergulir yang tercatat di neraca menggambarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Nilai yang dapat direalisasikan ini dapat diperoleh jika pemerintah daerah pengelola dana bergulir melakukan penatausahaan dana bergulir sesuai dengan jatuh temponya (*aging schedule*). Berdasarkan penatausahaan tersebut, akan diketahui jumlah dana bergulir yang benar-benar tidak dapat ditagih, dana bergulir yang masuk kategori diragukan dapat ditagih dan dana bergulir yang dapat ditagih.
2. Dana bergulir disajikan berdasarkan nilai perolehan yang belum dilunasi tersebut dikurangi dana bergulir diragukan tertagih (dana bergulir yang tidak dapat ditagih ditambah dana bergulir yang masuk kategori diragukan dapat ditagih). Pencatatan dana bergulir diragukan tertagih diikuti dengan pencatatan untuk mengurangi ekuitas.
3. Harga perolehan dana bergulir dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.

I. Dana Bergulir Diragukan Tertagih

1. Dana bergulir di neraca harus disajikan berdasarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Alat untuk menyesuaikan adalah dengan mengurangi dana bergulir dengan dana bergulir diragukan tertagih. Dana bergulir diragukan tertagih bukan merupakan penghapusan dana bergulir. Dengan demikian, nilai dana bergulir diragukan tertagih akan selalu dimunculkan dalam laporan keuangan, paling tidak dalam CaLK, selama dana bergulir masih tercantum atau belum dihapuskan.
2. Dana bergulir diragukan tertagih diperhitungkan dan dibukukan pada periode yang sama dengan dana bergulir, sehingga dapat menggambarkan nilai yang betul-betul diharapkan dapat direalisasi. Dana bergulir diragukan tertagih terdiri dari dana bergulir yang tidak dapat tertagih ditambah perkiraan dana bergulir yang tidak tertagih (diragukan dapat tertagih). Dana bergulir yang tidak dapat tertagih harus didukung dengan bukti-bukti bahwa dana bergulir tersebut tidak dapat ditagih dan tetap harus dibukukan sampai dana bergulir tersebut dihapuskan sesuai ketentuan yang berlaku. Sedangkan dana bergulir diragukan tertagih ditentukan dengan melakukan analisis terhadap saldo dana bergulir yang masih *outstanding* berdasarkan pengalaman masa lalu pada setiap akhir periode.

J. Penyisihan Dana Bergulir

1. Dalam rangka melaksanakan prinsip kehati-hatian Pemerintah Daerah wajib menilai kualitas dana bergulir agar dapat memantau dan mengambil langkah-langkah yang diperlukan agar hasil penagihan dana bergulir yang telah disisihkan senantiasa dapat direalisasikan.
2. Penilaian kualitas dana bergulir dilakukan berdasarkan kondisi dana bergulir pada tanggal laporan keuangan.
3. Kualitas dana bergulir dalam 4 (empat) golongan, yaitu:
 - a. kualitas lancar;
 - b. kualitas kurang lancar;
 - c. kualitas diragukan; dan
 - d. kualitas macet.

4. Penggolongan Kriteria kualitas dana bergulir terdiri atas:
 - a. Dana bergulir dengan kelola sendiri
 - 1) Kualitas lancar jika umur dana bergulir sampai dengan 1 tahun;
 - 2) Kualitas kurang lancar jika umur dana bergulir lebih dari 1 tahun sampai dengan 3 tahun
 - 3) Kualitas diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria:(1) Umur dana bergulir lebih dari 3 tahun sampai dengan 5 tahun; dan
 - 4) Kualitas macet umur dana bergulir lebih dari 5 tahun.
 - b. Dana bergulir dengan *chaneling agency*
 - 1) Kualitas lancar jika umur dana bergulir sampai dengan 1 tahun;
 - 2) Kualitas kurang lancar jika umur dana bergulir lebih dari 1 tahun sampai dengan 3 tahun;
 - 3) Kualitas diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria:(1) Umur dana bergulir lebih dari 3 tahun sampai dengan 5 tahun; dan
 - 4) Kualitas macet umur dana bergulir lebih dari 5 tahun.
5. Penentuan Besaran Penyisihan dana bergulir Besaran Penyisihan dana bergulir Tidak Tertagih pada setiap akhir tahun (periode pelaporan) ditentukan:
 - a. Kualitas lancar, sebesar 0,5% (nol koma lima persen) dari dana bergulir dengan kualitas lancar;
 - b. Kualitas kurang lancar, sebesar 10% (sepuluh persen) dari dana bergulir dengan kualitas kurang lancar;
 - c. Kualitas diragukan, sebesar 50% (lima puluh persen) dari dana bergulir dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
 - d. Kualitas macet, sebesar 100% (seratus persen) dari dana bergulir dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai guna atau nilai barang sitaan (jika ada).
6. Penentuan kualitas piutang dan pembentukan penyisihan tagihan dilaksanakan dengan ketentuan:
 - a. Dana Bergulir dan Investasi Jangka Panjang Nonpermanen Lainnya yang disalurkan melalui Penyalur Dana (*Executing Agency*) adalah sebesar Rp0,00 (nol rupiah); dan
 - b. Dana Bergulir dan Investasi Jangka Panjang Nonpermanen Lainnya yang disalurkan melalui Penggulir Dana (*Channeling Agency*) atau tanpa melalui Lembaga Perantara dilakukan dengan memperhatikan kualitas Dana Bergulir dan Investasi Jangka Panjang Nonpermanen Lainnya. sebagaimana yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan RI No. 168/PMK.06/2018 tentang Penentuan Nilai Bersih Investasi Jangka Panjang Nonpermanen dalam bentuk Tagihan.

K. Metode Penilaian Dana Bergulir

Penilaian dana bergulir Pemerintah Daerah dilakukan dengan metode nilai bersih yang dapat direalisasikan. Nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) adalah nilai dana bergulir yang dicatat berdasarkan harga perolehan dikurangi perkiraan dana bergulir diragukan tertagih.

L. Pengakuan Hasil dari Dana Bergulir

1. Hasil investasi non permanen yang diperoleh dari dana bergulir dapat berupa bunga dari dana bergulir atau bagi hasil dari dana bergulir dicatat sebagai pendapatan. Hasil tersebut tidak termasuk pengembalian pokok dana bergulir. Hasil dari dana bergulir apabila tidak dimaksudkan untuk digulirkan diakui sebagai pendapatan pada saat bunga atau bagi hasil telah disetor ke kas daerah.

2. Apabila bunga atau bagi hasil dari dana bergulir digulirkan kepada masyarakat (tidak disetor ke kas daerah) maka bunga atau bagi hasil dari dana bergulir tersebut tetap diakui sebagai pendapatan. Pengakuan pendapatan dari dana bergulir yang digulirkan tersebut pada saat yang bersamaan harus dicatat pengeluaran pembiayaan-dana bergulir sebagai tandingan pendapatan di Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas sekaligus menambah investasi non-permanen dana bergulir dan ekuitas di Neraca.
3. Pendapatan dari dana bergulir berupa bunga atau bagi hasil dapat digunakan secara langsung apabila dana bergulir tersebut dikelola secara teknis oleh Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) untuk membiaya pengeluaran operasional. Apabila bunga atau bagi hasil dari dana bergulir tersebut tidak disetor ke kas daerah melainkan digunakan secara langsung oleh Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) untuk membiayai pengeluaran operasional maka bunga atau bagi hasil dari dana bergulir tersebut tetap diakui sebagai pendapatan. Pengakuan pendapatan dari dana bergulir yang digunakan untuk membiayai pengeluaran operasional pada saat yang bersamaan harus dicatat belanja sebagai tandingan pendapatan di Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas.

M. Pemberhentian Pengakuan Dana Bergulir

1. Pemberhentian pengakuan atas dana bergulir dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian dana bergulir dimaksud. Secara umum penghentian pengakuan dana bergulir dengan cara membayar tunai (pelunasan) atau melaksanakan sesuatu sehingga tagihan tersebut selesai/lunas. Pemberhentian pengakuan dana bergulir selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu: penghapusbukuan (*write-off*) dan penghapustagihan (*writedown*).
2. Prosedur hapus tagih dana bergulir harus dirancang sebagai prosedur yang taat hukum, selaras dengan semangat pembangunan perbendaharaan yang sehat, diaplikasikan dengan penuh ketelitian, berbasis *Good Corporate Governance* (GCG), dengan dokumen penghapusan yang formal, transparan dan akuntabel, dan harus berdampak positif bagi pemerintah.
3. Hapus tagih yang berkaitan dengan perdata dan hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk dana bergulir, merupakan dua hal yang harus diperlakukan secara terpisah.
4. Penghapusbukuan dana bergulir adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku agar nilai dana bergulir dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya.
5. Tujuan hapus buku adalah menampilkan aset yang lebih realistis dan ekuitas yang lebih tepat, dan kemungkinan berdampak pula pada besaran pendapatan (*revenue*) pada Laporan Realisasi Anggaran. Neraca menggambarkan substansi ekonomik dana bergulir. Substansi ekonomik dana bergulir tak tertagih menggambarkan pengakuan kreditur akan substansi ketidakmampuan debitur untuk membayar, ditambah/dilengkapi substansi hukum subyek/debitur misalnya pailit, sakit berkepanjangan, hilang, meninggal dunia tanpa pewaris atau penanggung renteng utang.
6. Penghapustagihan dana bergulir berkonotasi penghapusan hak tagih atau upaya tagih secara perdata atas suatu dana bergulir. Substansi hukum penghapustagihan mempunyai konsekuensi menghapuskan catatan (penghapusbukuan).

7. Aset adalah hak, maka hapusnya hak tagih berarti menghapus hak/dana bergulir dari neraca. Apabila pemerintah menerbitkan suatu keputusan penghapusan atau pembebasan bayar bagi debitur, tetapi tidak melakukan hapus-buku dana bergulir, berarti akan menyajikan neraca yang lebih saji (*overstated*), sehingga tidak menyajikan informasi secara andal.
 8. Penghapusbukuan dana bergulir tidak otomatis menghapus hak tagih yuridis-formit. Di lain pihak, upaya penagihan tetap dilakukan walaupun pemerintah sebagai kreditur sudah putus asa dan menghapus buku. Oleh karena itu, terhadap dana bergulir yang sudah dihapusbukukan ini masih dicatat secara ekstra comptabel.
 9. Neraca adalah pernyataan tertulis sah bagi publik tentang kewajaran keuangan yang dinyatakan oleh entitas penerbit Laporan Keuangan, dan dianggap pula sebagai pengakuan keuangan bagi publik. Oleh karena itu, apabila ada masyarakat/publik yang namanya tidak tercantum dalam daftar dana bergulir yang merupakan lampiran Laporan Keuangan atau tidak ada keterangan rinci pada Catatan atas Laporan Keuangan, padahal mereka mempunyai utang, maka mereka merasa dibebaskan dari kewajiban membayar.
 10. Penghapusbukuan adalah pernyataan keputusan tentang penagihan suatu dana bergulir, dapat diawali/diiringi suatu pengumuman yuridis-formil tentang suatu pembebasan dana bergulir kepada pihak tertentu, sebagian atau seluruhnya, disertai alasan dan latar belakang keputusan.
 11. Penghapusbukuan dana bergulir tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan dana bergulir. Apabila dihapusbukukan, berarti pengalihan pencatatan dari intrakomptabel menjadi ekstrakomptabel.
 12. Diperlukan laporan *off balance sheet* tentang dana bergulir yang dihapusbukukan namun secara yuridis-formil belum dihapus, dan atau belum diberitahukan kepada pihak berutang serta masih harus terus ditagih secara intensif.
 13. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan dijelaskan dasar pertimbangan penghapusbukuan dan jumlahnya.
- N. Penghapusbukuan Dana Bergulir (*Write-off*)
1. Dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang tata cara penghapusan dana bergulir, penghapusbukuan ini dikenal sebagai Penghapusan Secara Bersyarat, yaitu menghapuskan dana bergulir daerah tanpa menghapuskan hak tagih daerah.
 2. Secara umum, kriteria penghapusbukuan adalah sebagai berikut:
 - a. Penghapusbukuan harus memberi manfaat, yang lebih besar daripada kerugian penghapusbukuan:
 - 1) Memberi gambaran obyektif tentang kemampuan keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan;
 - 2) Memberi gambaran ekuitas lebih obyektif, tentang penurunan ekuitas; dan
 - 3) Mengurangi beban administrasi/akuntansi, untuk mencatat hal-hal yang tak mungkin terealisasi tagihannya.
 - b. Perlu kajian yang mendalam tentang dampak hukum dari penghapusbukuan pada neraca Pemerintah Daerah, apabila perlu, sebelum difinalisasi dan diajukan kepada pengambil keputusan penghapusbukuan.

- c. Penghapusbukuan berdasarkan keputusan formal otoritas tertinggi yang berwenang menyatakan hapus tagih perdata dan atau hapus buku (*write off*). Pengambil keputusan penghapusbukuan melakukan keputusan reaktif (tidak berinisiatif), berdasar suatu sistem nominasi untuk dihapusbukukan atas usulan berjenjang yang bertugas melakukan analisis dan usulan penghapusbukuan tersebut.
 3. Meskipun dihapusbukukan, tetapi satuan kerja harus tetap mencatat jumlah dana bergulir secara ekstrakomptabel.
 4. Dalam hal terdapat penghapusan, penambahan, atau pengurangan jumlah dana bergulir sebagai akibat pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan, dilakukan pencatatan perubahan jumlah Dana bergulir.
 5. Penghapusan dana bergulir oleh Pemerintah Daerah dilakukan terhadap seluruh sisa dana bergulir per debitur yang memiliki kualitas macet.
 6. Penghapusan Dana bergulir dilaksanakan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.
 7. Perlakuan akuntansi penghapusan dana bergulir dilakukan dengan cara mengurangi akun Dana Bergulir dan akun Penyisihan Dana Bergulir Tidak Tertagih sebesar jumlah yang tercantum dalam surat keputusan.
 8. Penghapusbukuan dana bergulir harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis dana bergulir, nama debitur, nilai dana bergulir, nomor dan tanggal keputusan penghapusan dana bergulir, dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.
- O. Penghapustagihan Dana Bergulir
1. Semua transaksi yang mengakibatkan timbulnya dana bergulir harus dikelola agar kualitas tagihan secara hukum dan ekonomik dapat dioptimalkan. Penghapustagihan adalah sebuah keputusan yang sensitif, penuh dengan konsekuensi ekonomik: kemungkinan hilangnya hak tagih dan atau hak menerima tagihan. Oleh karena itu, penghapus tagihan suatu dana bergulir harus berdasarkan berbagai kriteria, prosedur dan kebijakan yang menghasilkan keputusan hapus tagih yang defensif bagi pemerintah secara hukum dan ekonomik.
 2. Penghapustagihan dana bergulir dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, apabila upaya penagihan yang dilakukan oleh SKPD yang mengelola dana bergulir sendiri gagal maka SKPD yang bersangkutan tidak diperkenankan menghapuskannya sendiri tetapi harus mengikuti ketentuan yang berlaku.
 3. Sementara itu, SKPD yang bersangkutan tetap mencatat dana bergulirnya di neraca dengan diberi catatan bahwa penagihannya masih dalam proses penagihan oleh satuan kerja lain yang diberi wewenang untuk melakukan penagihan. Setelah mekanisme penagihan tidak berhasil, berdasarkan dokumen atau surat keputusan maka dapat dilakukan penghapustagihan.
 4. Dalam peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang tata cara penghapusan dana bergulir, penghapustagihan ini dikenal sebagai Penghapusan Secara Mutlak, yaitu menghapuskan dana bergulir dengan menghapuskan hak tagih daerah. Penghapus tagihan diajukan setelah lewat waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal penetapan penghapusan secara bersyarat (hapus buku atau *write off*).

P. Kriteria Penghapustagihan Dana Bergulir

Secara umum, kriteria penghapustagihan sebagian atau seluruhnya adalah sebagai berikut:

1. Penghapustagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang kepada Pemerintah Daerah, untuk menolong pihak berutang dari keterpurukan yang lebih dalam. Misalnya kredit UKM yang tidak mampu membayar.
2. Penghapustagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.
3. Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.
4. Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, *rescheduling* dan penurunan tarif bunga kredit.
5. Penghapustagihan setelah semua ancaman dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan. Misalnya, kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual, jaminan dilelang.
6. Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri (misalnya industri keuangan, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan benchmarking kebijakan/peraturan tentang *write off* dana bergulir.
7. Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapusbukuan (*write down* maupun *write off*) masuk esktrakomptabel dengan beberapa sebab misalnya kesalahan administrasi, kondisi misalnya debitur menunjukkan gejala mulai mencicil teratur dan alasan misalnya dialihkan kepada pihak lain dengan haircut mungkin akan dicatat kembali menjadi rekening aktif intrakomptabel.

Q. Besaran Penghapusan Dana Bergulir

1. Penghapusan dana bergulir sampai dengan Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah) per penanggung utang/debitur dapat dilakukan dengan keputusan Kepala Daerah, sedangkan penghapusan dana bergulir lebih dari Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah) per penanggung utang/debitur; dan dilakukan dengan keputusan Kepala Daerah setelah mendapatkan persetujuan DPRD.
2. Mekanisme penghapusan dana bergulir mengikuti ketentuan peraturan perundangan-undangan yang berlaku.
3. Usulan penghapusan dana bergulir, dikelompokkan berdasarkan besarnya penghapusan dana bergulir, sebagai berikut:
 - a. kewenangan Wali Kota untuk penghapusan dana bergulir daerah sampai dengan Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah) per penanggung utang/debitur; dan
 - b. kewenangan Wali Kota dengan persetujuan DPRD untuk penghapusan dana bergulir diatas Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah) per penanggung utang/debitur.
4. Mekanisme penghapusan dana bergulir mengikuti ketentuan peraturan perundangan-undangan yang berlaku.

R. Penerimaan Tunai atas Dana Bergulir yang Telah Dihapusbuku

1. Suatu dana bergulir yang telah dihapusbukukan, ada kemungkinan diterima pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang berutang. Terhadap kejadian adanya dana bergulir yang telah dihapusbuku, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/ pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat:
 - a. menambah akun dana bergulir dan menambah akun penyisihan dana bergulir tak tertagih sebesar nilai penerimaan/pembayaran kembali;
 - b. mengurangi akun penyisihan dana bergulir tak tertagih dan menambah akun ekuitas;
 - c. menambah akun kas dan mengurangi akun dana bergulir sebesar nilai penerimaan/pembayaran kembali; dan
 - d. menambah akun pendapatan-LRA dan menambah akun perubahan SAL. Penerimaan Tunai atas Dana Bergulir yang Telah Dihapustagih.
2. Suatu dana bergulir yang telah dihapustagihkan, ada kemungkinan diterima pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang berutang. Terhadap kejadian adanya dana bergulir yang telah dihapustagihkan, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/ pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan-LO berkenaan.

S. Pengungkapan

1. Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah berkaitan dengan dana bergulir, selain mencantumkan pengeluaran dana bergulir sebagai Pengeluaran Pembiayaan di Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas, dan Dana Bergulir di Neraca, perlu diungkapkan informasi lain dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) antara lain:
 - a. Dasar Penilaian Dana Bergulir;
 - b. Jumlah dana bergulir yang tidak tertagih dan penyebabnya;
 - c. Besarnya suku bunga yang dikenakan;
 - d. Saldo awal dana bergulir, penambahan/pengurangan dana bergulir dan saldo akhir dana bergulir;
 - e. Informasi tentang jatuh tempo dana bergulir berdasarkan umur dana bergulir.
2. Untuk memudahkan pengguna laporan keuangan, pengungkapan pada CaLK dapat disajikan dengan narasi, bagan, grafik, daftar, atau bentuk lain yang lazim.
- 3.

BAB XXVI

AKUNTANSI BELANJA BANTUAN SOSIAL

A. Pendahuluan

Tujuan Kebijakan Akuntansi ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk bantuan belanja sosial dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk unit Pemerintahan Daerah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya.

2. Kebijakan ini mengatur perlakuan akuntansi belanja bantuan sosial pada entitas pelaporan dan entitas akuntansi yang meliputi:
 - a. Definisi;
 - b. Pengakuan;
 - c. Penyajian; dan
 - d. Pengungkapan.

C. Definisi

Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian:

1. Bantuan sosial merupakan pengeluaran dalam bentuk uang barang/jasa kepada masyarakat yang bertujuan peningkatan kesejahteraan masyarakat yang sifatnya tidak terus menerus dan selektif, yang digunakan untuk melindungi dari kemungkinan resiko sosial.
2. Bencana adalah peristiwa atau rangkaian peristiwa yang mengancam dan mengganggu kehidupan dan penghidupan masyarakat yang disebabkan baik oleh faktor alam dan/atau faktor non alam maupun faktor manusia sehingga mengakibatkan timbulnya korban jiwa manusia, kerusakan lingkungan, kerugian harta benda, dan dampak psikologis.
3. Belanja Bantuan Sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan oleh Pemerintah Pusat/Daerah kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial.
4. Belanja Bantuan Sosial berkelanjutan adalah bantuan yang diberikan secara terus menerus untuk mempertahankan taraf kesejahteraan sosial dan upaya untuk mengembangkan kemandirian.
5. Belanja bantuan sosial yang diberikan secara tidak terus menerus/tidak mengikat diartikan bahwa pemberian bantuan tersebut tidak wajib dan tidak harus diberikan setiap tahun anggaran, belanja bantuan sosial dihentikan pada saat pihak yang dibantu telah lepas dari masalah sosial tersebut.
6. Pemberi bantuan sosial adalah Pemerintah Pusat dan/atau Pemerintah Daerah. Institusi pemerintah baik pusat atau daerah yang dapat memberikan bantuan sosial adalah institusi yang melaksanakan perlindungan sosial, rehabilitasi sosial, jaminan sosial, pemberdayaan sosial, penanggulangan kemiskinan dan pelayanan dasar serta penanggulangan bencana.
7. Penerima belanja bantuan sosial adalah seseorang, keluarga, kelompok, dan/atau masyarakat yang mengalami keadaan yang tidak stabil sebagai akibat dari situasi krisis sosial, ekonomi, politik, bencana, dan fenomena alam agar dapat memenuhi kebutuhan hidup minimum, termasuk di dalamnya bantuan untuk lembaga non pemerintah bidang pendidikan, keagamaan dan bidang lain yang berperan untuk melindungi individu, kelompok dan/atau masyarakat dari kemungkinan terjadinya resiko sosial.
8. Resiko sosial adalah kejadian atau peristiwa yang dapat menimbulkan potensi terjadinya kerentanan sosial yang ditanggung oleh individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat sebagai dampak krisis sosial, krisis ekonomi, krisis politik, fenomena alam dan bencana alam yang jika tidak diberikan belanja bantuan sosial akan semakin terpuruk dan tidak dapat hidup dalam kondisi wajar.

D. Ketentuan Umum

1. Pemerintah daerah dapat memberikan bantuan sosial kepada anggota/kelompok masyarakat sesuai kemampuan keuangan daerah.
2. Pemberian bantuan sosial dilakukan setelah memprioritaskan pemenuhan belanja urusan wajib dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan, rasionalitas dan manfaat untuk masyarakat.
3. Pemberian bantuan sosial memenuhi kriteria paling sedikit:
 - a. selektif;
 - b. memenuhi persyaratan penerima bantuan;
 - c. bersifat sementara dan tidak terus menerus, kecuali dalam keadaan tertentu dapat berkelanjutan;
 - d. sesuai tujuan penggunaan.
4. Bantuan sosial berupa uang kepada individu dan/atau keluarga terdiri dari bantuan sosial kepada individu dan/atau keluarga yang direncanakan dan yang tidak dapat direncanakan sebelumnya.
5. Bantuan sosial yang direncanakan dialokasikan kepada individu dan/atau keluarga yang sudah jelas nama, alamat penerima dan besarnya pada saat penyusunan APBD.
6. Bantuan sosial yang tidak dapat direncanakan sebelumnya dialokasikan untuk kebutuhan akibat resiko sosial yang tidak dapat diperkirakan pada saat penyusunan APBD yang apabila ditunda penanganannya akan menimbulkan resiko sosial yang lebih besar bagi individu dan/atau keluarga yang bersangkutan.
7. Pagu alokasi anggaran yang tidak dapat direncanakan sebelumnya tidak melebihi pagu alokasi anggaran yang direncanakan.
8. Transfer uang/barang/jasa dari Pemerintah Daerah kepada masyarakat memiliki ketentuan berikut ini:
 - a. Belanja bantuan sosial dapat langsung diberikan kepada anggota masyarakat dan/atau lembaga kemasyarakatan termasuk di dalamnya bantuan untuk lembaga non pemerintah bidang pendidikan dan keagamaan.
 - b. Belanja bantuan sosial bersifat sementara atau berkelanjutan.
 - c. Belanja bantuan sosial ditujukan untuk mendanai kegiatan rehabilitasi sosial, perlindungan sosial, jaminan sosial, pemberdayaan sosial, penanggulangan kemiskinan dan penanggulangan bencana.
 - d. Belanja bantuan sosial bertujuan untuk meningkatkan taraf kesejahteraan, kualitas, kelangsungan hidup, dan memulihkan fungsi sosial dalam rangka mencapai kemandirian sehingga terlepas dari resiko sosial.
 - e. Belanja bantuan sosial diberikan dalam bentuk: bantuan langsung; penyediaan aksesibilitas; dan/atau penguatan kelembagaan.
9. Untuk membatasi apa saja yang dapat dikategorikan sebagai belanja bantuan sosial, pengeluaran belanja bantuan sosial memiliki kriteria berikut ini:
 - a. Tujuan penggunaan;
 - b. Pemberi Bantuan;
 - c. Persyaratan Penerima Bantuan; dan
 - d. Bersifat Sementara atau Berkelanjutan.
10. Pengeluaran belanja bantuan sosial hanya dapat dilakukan untuk kegiatan yang ditujukan untuk:
 - a. Rehabilitasi sosial dimaksudkan untuk memulihkan dan mengembangkan kemampuan seseorang yang mengalami disfungsi sosial agar dapat melaksanakan fungsi sosialnya secara wajar;

- b. Perlindungan sosial dimaksudkan untuk mencegah dan menangani resiko dari guncangan dan kerentanan sosial seseorang, keluarga, kelompok, dan/atau masyarakat agar kelangsungan hidupnya dapat dipenuhi sesuai dengan kebutuhan dasar minimal;
 - c. Pemberdayaan Sosial adalah semua upaya yang diarahkan untuk menjadikan warga negara yang mengalami masalah sosial mempunyai daya, sehingga mampu memenuhi kebutuhan dasarnya;
 - d. Jaminan Sosial adalah skema yang melembaga untuk menjamin seluruh rakyat agar dapat memenuhi kebutuhan dasar hidupnya yang layak;
 - e. Penanggulangan kemiskinan merupakan kebijakan, program, dan kegiatan yang dilakukan terhadap orang, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang tidak mempunyai atau mempunyai sumber mata pencaharian dan tidak dapat memenuhi kebutuhan yang layak bagi kemanusiaan; dan
 - f. Penanggulangan bencana adalah serangkaian upaya yang meliputi penetapan kebijakan pembangunan yang beresiko timbulnya bencana, kegiatan pencegahan bencana, tanggap darurat dan rehabilitasi.
- 11. Pemberian belanja bantuan sosial umumnya bersifat sementara dan tidak terus menerus, namun terdapat kondisi dimana Belanja Bantuan Sosial tersebut diberikan secara terus menerus atau berkelanjutan.
 - 12. Belanja bantuan sosial tidak boleh digunakan untuk mendanai kegiatan di lingkungan instansi pemerintah walaupun terkait dengan penyelenggaraan kegiatan pemerintah untuk menangani resiko sosial. Kegiatan tersebut dilakukan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi pemerintah untuk menyelenggarakan kesejahteraan rakyat sehingga didanai dengan menggunakan belanja pegawai, barang atau modal.
 - 13. Bantuan sosial berupa uang dianggarkan dalam kelompok belanja tidak langsung, jenis belanja bantuan sosial, obyek belanja bantuan sosial, dan rincian obyek belanja bantuan sosial pada PPKD. Objek belanja bantuan sosial dan rincian objek belanja bantuan sosial meliputi:
 - a. individu dan/atau keluarga;
 - b. masyarakat; dan
 - c. lembaga non pemerintahan.
 - 14. Bantuan sosial berupa barang dianggarkan dalam kelompok belanja langsung yang diformulasikan kedalam program dan kegiatan, yang diuraikan kedalam jenis belanja barang dan jasa, obyek belanja bantuan sosial barang dan rincian obyek belanja bantuan sosial barang yang diserahkan kepada pihak ketiga/masyarakat pada SKPD.
 - 15. Belanja bantuan sosial dalam bentuk jasa diberikan dalam bentuk pembayaran kepada pihak ketiga yang melakukan aktivitas yang sesuai dengan kriteria bantuan sosial. Pihak ketiga ini dapat terdiri dari individu, kelompok, masyarakat atau lembaga non pemerintah yang melakukan aktivitas yang berkaitan dengan perlindungan terjadinya resiko sosial. Belanja bantuan sosial dalam bentuk jasa tidak boleh diberikan kepada instansi pemerintah lain atau pegawai pemerintah walaupun terkait dengan aktivitas penanggangan resiko sosial.

E. Belanja Bantuan Sosial

- 1. Belanja bantuan sosial adalah pengeluaran anggaran untuk pemberian bantuan yang bersifat sosial kemasyarakatan dalam bentuk uang dan/atau barang kepada kelompok/anggota masyarakat, dan partai politik.

2. Pemberian bantuan sosial dalam bentuk uang atau dalam bentuk barang atau jasa dicatat dan diakui sebagai belanja bantuan sosial sebesar nilai yang dikeluarkan.
3. Bantuan sosial tersebut diberikan secara selektif, tidak terus menerus/tidak mengikat serta memiliki kejelasan peruntukan penggunaannya dengan mempertimbangkan kemampuan keuangan daerah dan ditetapkan dengan keputusan kepala daerah.
4. Bantuan sosial yang diberikan secara tidak terus menerus/tidak mengikat diartikan bahwa pemberian bantuan tersebut tidak wajib dan tidak harus diberikan setiap tahun anggaran.
5. Khusus kepada partai politik, bantuan diberikan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan dianggarkan dalam bantuan sosial.

F. Penyusunan Anggaran

1. Penganggaran belanja bantuan sosial hanya diperkenankan untuk kegiatan yang telah memenuhi seluruh kriteria belanja bantuan sosial baik dari sisi pengertian, tujuan, persyaratan penerima, pemberi dan sifat. Belanja bantuan sosial ini dapat berupa pemberian uang, barang, maupun jasa, dengan penjelasan sebagai berikut:
 - a. Pemberian uang kepada penerima belanja bantuan sosial yang telah memenuhi kriteria. Uang ini diberikan tanpa ada maksud untuk ditarik kembali dengan mekanisme dana bergulir, bukan berupa Penguatan Modal Masyarakat PNPM Mandiri, dan bukan pemberian kepada partai politik;
 - b. Pemberian barang baik berupa barang habis pakai maupun berbentuk aset tetap, dari hasil membeli atau memproduksi sendiri, yang diberikan kepada penerima belanja bantuan sosial yang telah memenuhi kriteria. Barang yang diberikan bukan untuk dipakai sendiri atau diberikan kepada instansi vertikal pemerintah yang bersangkutan, sehingga tidak menambah jumlah aset yang dimiliki oleh satuan kerja terkait atau instansi vertikal di bawahnya;
 - c. Pemberian berupa jasa, satuan kerja memberikan pelatihan atau mengirimkan orang untuk melakukan pelatihan kepada penerima belanja bantuan sosial yang telah memenuhi kriteria.
2. Penganggaran belanja bantuan sosial meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan terkait dengan penyelenggaraan bantuan sosial tersebut.

G. Pelaksanaan Anggaran

1. Penerima belanja bantuan sosial dapat meliputi anggota masyarakat dan/atau lembaga kemasyarakatan termasuk di dalamnya bantuan untuk lembaga non pemerintah bidang pendidikan dan keagamaan namun harus dipilih secara selektif yaitu yang perlu dilindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial.

2. Contoh individu, kelompok, masyarakat yang berhak menerima belanja bantuan sosial adalah mereka yang memiliki resiko sosial dan tidak mampu mengurangi resiko sosial secara mandiri tanpa bantuan pemerintah, antara lain:
 - a. masyarakat tertinggal dan terlantar;
 - b. orang yang dapat bekerja tetapi belum mendapatkan pekerjaan;
 - c. anak-anak yatim;
 - d. keluarga atau masyarakat miskin;
 - e. keluarga pahlawan, perintis kemerdekaan dan pejuang maupun ahli warisnya yang tidak mampu;
 - f. orang lanjut usia;
 - g. orang sakit dan cacat;
 - h. pelajar/mahasiswa dari keluarga tidak mampu; dan
 - i. tuna sosial dan penyimpangan perilaku;
 - j. korban bencana;
 - k. korban tindak kekerasan, eksploitasi dan diskriminasi.
3. Belanja bantuan sosial dapat juga diberikan kepada lembaga pendidikan, keagamaan atau lembaga sosial lain yang menangani individu/kelompok masyarakat yang memiliki resiko sosial. Belanja bantuan sosial dapat diberikan dalam bentuk penyelenggaraan sekolah, kegiatan penyuluhan, pendampingan dan advokasi untuk individu atau masyarakat yang memiliki resiko sosial.
4. Pemerintah bertanggungjawab untuk memberikan bantuan sosial sebagai stimulan kepada masyarakat yang menyelenggarakan kesejahteraan sosial. Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah yang mempunyai keterkaitan tugas pokok dan fungsi dengan pemberian bantuan sosial ini dapat menganggarkan belanja bantuan sosial.
5. Jenis kegiatan yang didanai dengan belanja bantuan sosial harus sesuai dengan kriteria belanja bantuan sosial. Belanja Bantuan Sosial dapat diberikan untuk mendanai kegiatan berikut ini:
 - a. Rehabilitasi sosial dimaksudkan untuk memulihkan dan mengembangkan kemampuan seseorang yang mengalami disfungsi sosial agar dapat melaksanakan fungsi sosialnya secara wajar. Rehabilitasi sosial diberikan dalam bentuk antara lain:
 - 1) motivasi dan diagnosis psikososial;
 - 2) perawatan dan pengasuhan;
 - 3) pelatihan vokasional dan pembinaan kewirausahaan;
 - 4) bimbingan mental spiritual;
 - 5) bimbingan fisik;
 - 6) bimbingan sosial dan konseling psikososial;
 - 7) pelayanan aksesibilitas;
 - 8) bantuan dan asistensi sosial;
 - 9) bimbingan resosialisasi;
 - 10) bimbingan lanjut; dan/atau
 - 11) rujukan.
 - b. Jaminan Sosial diberikan dalam bentuk tunjangan berkelanjutan. Asuransi kesejahteraan sosial diselenggarakan untuk melindungi warga negara yang tidak mampu membayar premi agar mampu memelihara dan mempertahankan taraf kesejahteraan sosialnya. Asuransi kesejahteraan sosial ini diberikan dalam bentuk bantuan iuran oleh Pemerintah.

- c. Pemberdayaan Sosial adalah semua upaya yang diarahkan untuk menjadikan warga negara yang mengalami masalah sosial mempunyai daya, sehingga mampu memenuhi kebutuhan dasarnya. Pemberdayaan Sosial diberikan melalui antara lain:
- 1) peningkatan kemauan dan kemampuan, yang dilakukan dalam bentuk:
 - a) diagnosis dan pemberian motivasi;
 - b) pelatihan keterampilan;
 - c) pendampingan;
 - d) pemberian stimulan modal, peralatan usaha, dan tempat usaha;
 - e) peningkatan akses pemasaran hasil usaha;
 - f) supervisi dan advokasi sosial;
 - g) penguatan keserasian sosial;
 - h) penataan lingkungan; dan/atau
 - i) bimbingan lanjut.
 - 2) penggalian potensi dan sumber daya yang dilakukan dalam bentuk:
 - a) diagnosis dan pemberian motivasi;
 - b) penguatan kelembagaan masyarakat;
 - c) kemitraan dan penggalangan dana; dan/atau
 - d) pemberian stimulan.
 - 3) penggalian nilai-nilai dasar.
 - 4) pemberian akses; dan/atau.
 - 5) pemberian bantuan usaha.
- d. Perlindungan sosial dimaksudkan untuk mencegah dan menangani resiko dari guncangan dan kerentanan sosial seseorang, keluarga, kelompok, dan/atau masyarakat agar kelangsungan hidupnya dapat dipenuhi sesuai dengan kebutuhan dasar minimal. Perlindungan Sosial diberikan melalui antara lain:
- 1) bantuan sosial yang diberikan dalam bentuk:
 - a) bantuan langsung;
 - b) penyediaan aksesibilitas; dan/atau
 - c) penguatan kelembagaan.
 - 2) advokasi sosial yang diberikan dalam bentuk penyadaran hak dan kewajiban, pembelaan, dan pemenuhan hak.
 - 3) bantuan hukum diberikan dalam bentuk pembelaan dan konsultasi hukum.
- e. Penanggulangan kemiskinan merupakan kebijakan, program, dan kegiatan yang dilakukan terhadap orang, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang tidak mempunyai atau mempunyai sumber mata pencaharian dan tidak dapat memenuhi kebutuhan yang layak bagi kemanusiaan. Penanggulangan kemiskinan dilaksanakan dalam bentuk antara lain:
- 1) penyuluhan dan bimbingan sosial;
 - 2) pelayanan sosial;
 - 3) penyediaan akses kesempatan kerja dan berusaha;
 - 4) penyediaan akses pelayanan kesehatan dasar;
 - 5) penyediaan akses pelayanan pendidikan dasar;
 - 6) penyediaan akses pelayanan perumahan dan permukiman; dan/atau
 - 7) penyediaan akses pelatihan, modal usaha, dan pemasaran hasil usaha.

- f. Penanggulangan bencana adalah serangkaian upaya yang meliputi penetapan kebijakan pembangunan yang beresiko timbulnya bencana, kegiatan pencegahan bencana, tanggap darurat dan rehabilitasi. Penanggulangan bencana dilaksanakan dalam bentuk antara lain:
- 1) penyediaan dan penyiapan barang pasokan pemenuhan kebutuhan dasar;
 - 2) pemenuhan kebutuhan dasar meliputi bantuan penyediaan kebutuhan air bersih dan sanitasi, pangan, sandang, pelayanan kesehatan, pelayanan psikososial dan penampungan serta tempat hunian.
 - 3) pelaksanaan perlindungan terhadap kelompok rentan;
 - 4) kegiatan pemulihan darurat prasarana dan sarana.
 - 5) pemberian bantuan perbaikan rumah masyarakat;
 - 6) santunan duka cita; dan
 - 7) santunan kecacatan.

H. Pengakuan

Bantuan sosial sebagai kelompok belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran belanja bantuan sosial tersebut dari Rekening Kas Umum Daerah.

I. Penyajian dan Pengungkapan

1. Belanja bantuan sosial disajikan pada LRA sebesar nilai belanja bantuan sosial yang direalisasikan. Persediaan yang berasal dari belanja bantuan sosial dalam bentuk barang yaitu persediaan disajikan sebesar:
 - a. biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
 - b. biaya standar apabila diproduksi sendiri; dan
 - c. nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya.
2. Penyajian dan pengungkapan Belanja Bantuan Sosial pada laporan keuangan dapat dikelompokkan sebagai berikut:
 - a. Disajikan sebagai pengeluaran belanja bantuan sosial pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
 - b. Disajikan sebagai persediaan di Neraca atas aset yang berasal dari bantuan sosial yang belum diserahkan kepada pihak yang sudah ditetapkan;
 - c. Disajikan sebagai utang di Neraca atas komitmen belanja bantuan sosial yang seharusnya dilakukan tetapi sampai tanggal pelaporan belum dilaksanakan. Disajikan sebagai piutang di Neraca atas kelebihan pembayaran belanja bantuan sosial yang telah terlanjur disalurkan kepada penerima; dan
 - d. Diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
3. Belanja Bantuan Sosial merupakan bagian dari belanja operasi. Bantuan sosial dalam bentuk uang dan barang disajikan pada LRA sebesar nilai bantuan sosial yang direalisasikan dengan memperhitungkan seluruh belanja yang terkait dengan aktivitas pemberian belanja bantuan sosial tersebut. Sebagai contoh belanja bantuan sosial terkait dengan pengadaan barang untuk diserahkan kepada penerima bantuan sosial, meliputi biaya pembelian, pengiriman dan pengadaan barang sampai dengan barang tersebut sampai ke tangan penerima bantuan sosial. Belanja lain yang terkait dengan bantuan sosial yang dianggarkan pada belanja selain bantuan sosial tidak boleh diklasifikasikan sebagai belanja bantuan sosial.

4. Bantuan sosial berbentuk barang yang belum diserahkan kepada pihak penerima harus disajikan sebagai persediaan di neraca. Utang belanja bantuan sosial disajikan dalam kelompok kewajiban atas jumlah belanja bantuan sosial yang belum dibayarkan/diserahkan padahal seharusnya sudah dibayarkan diserahkan. Piutang belanja bantuan sosial disajikan atas kelebihan pemberian bantuan sosial yang akan dikembalikan oleh penerima bantuan sosial.
5. Informasi tambahan tentang belanja dan aset bantuan sosial yang tidak disajikan pada lembar muka laporan keuangan yang perlu diungkapkan dalam CaLK sekurang-kurangnya:
 - a. Rincian bantuan sosial menurut penerima atau kelompok penerima bantuan sosial;
 - b. Rincian bantuan sosial menurut jenis kegiatan utama;
 - c. Persediaan untuk bantuan sosial yang akan diberikan;
 - d. Rincian pengeluaran dalam rangka bantuan sosial dalam bentuk uang, barang dan/atau jasa; dan
 - e. Penjelasan-penjelasan tambahan lain yang diperlukan untuk pengungkapan penuh (*full disclosure*).

BAB XXVII

AKUNTANSI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

A. 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 profesional non Pegawai Negeri Sipil (PNS), serta kesempatan pemberian imbalan jasa kepada pegawai sesuai dengan kontribusinya. Tujuan kebijakan akuntansi BLUD adalah untuk mengatur seluruh perlakuan akuntansi untuk BLUD dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh BLUD untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
2. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi BLUD Pemerintah Daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapannya.
3. BLUD merupakan SKPD atau Unit Kerja pada SKPD di lingkungan pemerintah daerah yang mengelola kekayaan daerah yang tidak dipisahkan. Sebagai instansi pemerintah, BLUD menerapkan Kebijakan Akuntansi ini dalam menyusun laporan keuangan.

C. Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan

1. 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 wakil 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.
2. Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBD) yang menyelenggarakan akuntansi, BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.

D. Definisi

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

1. Badan Layanan Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BLUD adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah atau Unit Kerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan, dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas
2. Rekening Kas BLUD adalah rekening tempat penyimpanan uang BLUD yang dibuat oleh pemimpin BLUD pada bank Umum untuk menampung seluruh penerimaan pendapatan dan pembayaran pengeluaran BLUD.
3. Kas dan Setara Kas di BLUD merupakan kas yang berasal dari dana operasional BLUD, meliputi Kas BLUD, Setara Kas BLUD, Potongan PFK di BLUD, Uang Muka Pelayanan BLUD dan Uang Titipan BLUD.
4. Kas BLUD mencakup seluruh kas, baik itu saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai di Bendahara Penerimaan dan Bendahara Pengeluaran yang sumbernya berasal dari operasional BLUD Setara Kas BLUD merupakan deposito berjangka waktu kurang dari tiga bulan yang telah ditetapkan oleh Kepala Daerah yang berada di BLUD.
5. Uang Muka Pelayanan BLUD merupakan uang yang sudah diterima oleh BLUD dari pengguna jasa atas pelayanan yang belum diberikan, contohnya Uang Muka Pasien RSUD.

6. Potongan PFK di BLUD terdiri dari potongan Pajak dan Non Pajak atas belanja operasional BLUD yang masih tersimpan di Bendahara Pengeluaran BLUD dan belum disetorkan ke Kas Negara/pihak ketiga. Contoh potongan Non Pajak antara lain BPJS Ketenagakerjaan dan BPJS Kesehatan.
7. Utang Jangka Panjang Lainnya adalah utang jangka panjang yang tidak termasuk pada kelompok Utang Dalam Negeri, misalnya Utang Kemitraan dan Utang imbalan pasca kerja di BLUD.
8. Utang jangka panjang di BLUD diantaranya berupa utang imbalan pasca kerja. Utang imbalan pasca kerja di BLUD merupakan utang atas pencadangan dana pensiun pegawai Non PNS yang dihitung berdasarkan masa kerja sesuai dengan ketentuan peraturan ketenagakerjaan.
9. 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.

E. Pengakuan

1. Pendapatan-LO BLUD diakui dengan kriteria:
 - a. Telah terjadi kesepakatan antara kedua belah pihak dengan bukti surat pernyataan tanggung jawab untuk melunasi piutang dan diotorisasi oleh kedua belah pihak dengan membubuhkan tanda tangan pada surat kesepakatan tersebut;
 - b. Telah diterbitkan surat ketetapan; dan/atau
 - c. Telah diterbitkan surat penagihan.
2. Piutang BLUD diakui dengan kriteria:
 - a. Telah terjadi kesepakatan antara kedua belah pihak dengan bukti surat pernyataan tanggung jawab untuk melunasi piutang dan diotorisasi oleh kedua belah pihak dengan membubuhkan tanda tangan pada surat kesepakatan tersebut;
 - b. Telah diterbitkan surat ketetapan; dan/atau
 - c. Telah diterbitkan surat penagihan.
3. Pendapatan-LRA BLUD diakui ketika kas diterima oleh BLUD.
4. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum dan kebijakan akuntansi Badan Layanan Umum Daerah (BLUD).

F. Penyajian dan Pengungkapan

1. 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.
2. 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.

3. 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.
4. Laporan keuangan BLUD disajikan paling kurang sekali dalam setahun.

G. Laporan Realisasi Anggaran

1. 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.
2. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) BLUD paling kurang mencakup pospos 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).
3. Pendapatan BLUD yang dikelola sendiri dan tidak disetor ke Kas Daerah merupakan pendapatan daerah.
4. 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 variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
5. Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO sesuai perjanjian KSO.
6. Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLUD tahun berjalan dibukukan sebagai pengurang SiLPA pada BLUD penambah SiLPA pada pemerintah pusat/daerah.
7. Penerimaan pembiayaan pada BLUD diakui pada saat kas yang diterima BLUD disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.
8. Pengeluaran pembiayaan pada BLUD diakui pada saat pengeluaran pembiayaan disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.
9. Penambahan pokok investasi yang berasal dari pendapatan BLUD diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.
10. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.
11. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan Belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.
12. 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.

H. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

1. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.
2. 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.
3. Disamping itu, BLUD menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

I. Neraca

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

1. 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. Properti Investasi;
 - g. Aset tetap;
 - h. Aset lainnya;
 - i. Kewajiban jangka pendek;
 - j. Kewajiban jangka panjang; dan
 - k. Ekuitas.
2. Dana kas BLUD yang bukan milik BLUD diakui sebagai kas dan setara kas. Dana kas tersebut antara lain:
 - a. Dana titipan pihak ketiga;
 - b. Uang jaminan; dan
 - c. Uang muka pasien rumah sakit.

J. Laporan Operasional

1. 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.
2. 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.
3. BLUD menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan, yang terdiri atas:
 - a. Pendapatan dari alokasi 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.
- 4. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
 - 5. Pendapatan-LO pada BLUD diakui pada saat:
 - a. Timbulnya hak atas pendapatan;
 - b. Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.
 - 6. Pendapatan-LO pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak.
 - 7. Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
 - 8. 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.
 - 9. Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.
 - 10. Beban pada BLUD diakui pada saat:
 - a. timbulnya kewajiban;
 - b. terjadinya konsumsi aset; dan/atau
 - c. terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.

K. Laporan Arus Kas

- 1. 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.
- 2. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan:
 - a. aktivitas operasi;
 - b. investasi;
 - c. pendanaan; dan
 - d. transitoris.
- 3. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:
 - a. Pendapatan dari alokasi 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 BLUD lainnya.
- 4. 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.
- 5. 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.

6. 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.
7. 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.
8. 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.
9. Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas 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.
10. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.
11. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:
 - a. Penerimaan pinjaman; dan
 - b. Penerimaan dana dari APBD untuk diinvestasikan.
12. Sebagai bagian dari pemerintah daerah, BLUD dapat memperoleh dana dari APBD untuk tujuan investasi BLUD. Penerimaan dana dari APBD untuk diinvestasikan merupakan penerimaan dana dari APBD yang disajikan sebagai dana kelolaan BLUD dalam kelompok aset lainnya dan utang jangka panjang kepada BUD pada neraca.
13. Dengan mengakui penerimaan dana tersebut sebagai utang, BLUD harus mengakui penerimaan dana dalam arus masuk kas aktivitas pendanaan. Sebaliknya, jika BLUD menyeter kembali dana investasi ke BUN/BUD maka penyeteroran dana investasi tersebut diakui sebagai arus keluar kas dalam aktivitas pendanaan.
14. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:
 - a. Pembayaran pokok pinjaman; dan
 - b. Pengembalian investasi dana dari APBD ke BUD.
15. Pengembalian investasi dana dari APBD ke BUD tersebut merupakan pengembalian investasi yang berasal dari APBD karena penarikan dana investasi dari masyarakat.
16. Penyeteroran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLUD tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada BLUD dan penambah SAL pada pemerintah daerah.
17. Pendapatan-LRA pada BLUD diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.
18. 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.

19. Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja pada BLUD selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.
20. Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.
21. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah.
22. 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.
23. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK.

L. Laporan Perubahan Ekuitas

1. Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.
2. Laporan Perubahan Ekuitas pada BLUD menyajikan paling kurang pospos 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.

M. Penggabungan Laporan Keuangan Badan Layanan Umum ke Dalam Laporan Keuangan Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan

1. Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, dan Laporan Perubahan Ekuitas BLUD digabungkan pada laporan keuangan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.
2. Seluruh pendapatan, belanja, dan pembiayaan pada LRA BLUD dikonsolidasikan dalam LRA entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.
3. Laporan Perubahan SAL BLUD digabungkan dalam Laporan Perubahan SAL Bendahara Umum Negara/Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.
4. 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.

N. Penghentian Satuan Kerja Badan Layanan Umum Menjadi Satuan Kerja Biasa

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

2. 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.

BAB XXVIII AKUNTANSI PROPERTI INVESTASI

A. Pendahuluan

Tujuan kebijakan akuntansi ini adalah mengatur perlakuan akuntansi properti investasi dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Perlakuan akuntansi properti investasi meliputi definisi, pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan properti investasi dalam laporan keuangan.

B. Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini tidak berlaku untuk:
 - a. aset biologis yang terkait dengan aktivitas agrikultur; dan
 - b. hak penambangan dan reservasi tambang seperti minyak, gas alam dan sumber daya alam sejenis yang tidak dapat diperbaharui.
2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan properti investasi dalam Laporan Keuangan untuk tujuan umum bagi entitas Pemerintah Daerah tidak termasuk perusahaan daerah.

C. Definisi

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

1. Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kontribusi tahunan atau kontribusi bagi keuntungan atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:
 - a. digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
 - b. dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
2. Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik atau penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif.
3. Sewa pembiayaan (*capital lease*) adalah sewa yang mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat yang terkait dengan kepemilikan aset pendasar.
4. Sewa operasi (*operating lease*) adalah sewa yang tidak mengalihkan secara substansial seluruh risiko dan manfaat yang terkait dengan kepemilikan aset pendasar.
5. Definisi properti investasi berlaku antara lain untuk:
 - a. Tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki dalam jangka panjang dengan tujuan untuk memperoleh kenaikan nilai dan bukan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek, misalnya tanah milik pemerintah yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pihak lain karena tidak terdapat bukti kepemilikan atas tanah tersebut.

- 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 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. Peralatan dan Mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai;
 - f. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai;
 - g. Properti dalam proses Pembangunan atau pengembangan yang di masa depan digunakan sebagai properti investasi.
6. Definisi properti investasi tidak berlaku antara lain untuk:
- 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 termasuk (di antaranya) properti yang dikuasai untuk digunakan di masa depan sebagai properti yang digunakan sendiri, properti yang dimiliki untuk pengembangan di masa depan dan 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;
 - 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 operasional namun sesekali disewakan kepada pihak lain.

7. Jika Pemerintah Daerah memiliki aset yang digunakan (a) secara sebagian untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kontribusi tahunan atau kontribusi bagi keuntungan dan; (b) sebagian lain digunakan untuk kegiatan operasional Pemerintah Daerah, maka akan diperlakukan sebagai properti investasi jika masing-masing bagian aset tersebut dapat dipertanggungjawabkan secara terpisah. Namun, apabila masing-masing bagian aset tersebut tidak dapat dipertanggungjawabkan secara terpisah, maka aset tersebut dikatakan sebagai properti investasi hanya jika bagian yang tidak signifikan digunakan untuk kegiatan operasional Pemerintah Daerah.
8. Pada kasus konsolidasi, suatu entitas memiliki properti investasi yang disewakan kepada dan dimanfaatkan oleh entitas induk (entitas yang berwenang melakukan konsolidasi) atau entitas anak lainnya (entitas yang laporannya dikonsolidasi), maka 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.
9. Nilai tercatat (*carrying amount*) adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
10. 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.
11. Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan biaya perolehan.
12. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

D. Pengakuan

Suatu aset diakui sebagai properti investasi jika:

- a. Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke entitas di masa yang akan datang dari aset properti investasi;
- b. Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal;
- c. Dimaksudkan untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya;
- d. Tidak digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; dan
- e. Tidak dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

E. Pengukuran Saat Pengakuan Awal

1. Pada awal perolehannya, properti investasi diukur sebesar biaya perolehan.
2. Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti investasi tersebut diukur dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.
3. Biaya perolehan properti investasi tidak bertambah atas biaya-biaya sebagai berikut, antara lain:
 - a. Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti investasi ke kondisi siap digunakan);

- b. Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat penggunaan yang direncanakan;
 - c. Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama masa pembangunan atau pengembangan properti investasi;
 - d. Biaya dari perawatan sehari-hari properti.
4. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, maka biaya perolehan adalah setara harga tunai. Perbedaan antara jumlah tersebut dan pembayaran diakui sebagai beban bunga selama periode kredit.
 5. Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa dan diklasifikasikan sebagai properti investasi yang diperoleh melalui sewa pembiayaan, maka nilai aset diukur pada jumlah mana yang lebih rendah antara nilai wajar dan nilai kini dari pembayaran sewa minimum.
 6. Premium yang dibayarkan untuk sewa diperlakukan sebagai bagian dari pembayaran sewa minimum, dan karena itu dimasukkan dalam biaya perolehan aset, tetapi dikeluarkan dari liabilitas.
 7. Jika aset yang diperoleh melalui pertukaran tidak dapat diukur dengan nilai wajar, maka biaya perolehannya diukur dengan jumlah tercatat aset yang diserahkan. Kondisi tersebut berlaku untuk pertukaran yang (a) tidak memiliki substansi komersial, atau (b) nilai wajar aset yang diterima maupun aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal.
 8. Suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial jika:
 - a. Konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) dari arus kas atau potensi jasa atas aset yang diterima berbeda dari konfigurasi arus kas atau potensi jasa atas aset yang diserahkan; atau
 - b. Nilai khusus entitas dari bagian operasi entitas dipengaruhi oleh perubahan transaksi yang diakibatkan dari pertukaran tersebut; dan
 - c. Selisih antara huruf (a) atau (b) adalah signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang dipertukarkan;
 - d. Nilai wajar suatu aset di mana transaksi pasar yang serupa tidak tersedia, dapat diukur secara andal jika: a) variabilitas dalam rentang estimasi nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut tidak signifikan; atau b) probabilitas dari beragam estimasi dalam kisaran dapat dinilai secara rasional dan digunakan dalam mengestimasi nilai wajar.
 9. 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.
 10. Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam satu entitas pelaporan dinilai dengan menggunakan nilai buku. Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya di luar entitas pelaporan, dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

F. 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 mengenai 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, properti 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 diperbarui.
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. Bagian dari properti investasi dapat diperoleh melalui penggantian.

G. Alih Guna

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, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;
- d. Dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.

H. Pelepasan

1. Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan atau ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan tidak memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan pada saat pelepasannya.
2. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari pelepasan dan jumlah tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Defisit dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.

3. 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.

- I. Penyajian Properti Investasi
- 1. Properti investasi diklasifikasikan dalam aset non lancar.
 - 2. Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset lainnya.
 - 3. Penyajian properti investasi adalah sebagai berikut:

Pemerintah Daerah
NERACA
Per 31 Desember 20x1 dan 20x0
(Dalam Rupiah)


Uraian	20X1	20X0
ASET		
.....		
Investasi Jangka Panjang		
<i>Properti Investasi</i>		
Properti Investasi -Tanah	XXX	XXX
Properti Investasi - Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
Properti Investasi - Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
Properti Investasi - Jalan, Irigasi, dan Jaringan	XXX	XXX
Properti Investasi - Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
Akumulasi Penyusutan	(XXX)	(XXX)
Jumlah Properti Investasi	XXX	XXX
Aset Tetap		
Dana Cadangan		
<i>Aset Lainnya</i>		
Tagihan Penjualan Angsuran	XXX	XXX
Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	XXX	XXX
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	XXX	XXX
Aset Tak Berwujud	XXX	XXX
Lain-Lain Aset Lainnya	XXX	XXX
Jumlah Aset Lainnya	XXX	XXX

- J. Pengungkapan
- Hal-hal yang harus diungkapkan oleh entitas berkaitan dengan akun properti investasi adalah sebagai berikut:
- 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:
 - 1) Penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah perolehan yang diakui sebagai aset;
 - 2) Penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;
 - 3) Pelepasan;
 - 4) Penyusutan;
 - 5) Alih guna ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri; dan
 - 6) Perubahan lain.
- f. Apabila entitas melakukan revaluasi atas properti investasi, nilai wajar dari properti investasi yang menunjukkan hal-hal sebagai berikut:
 - 1) Uraian properti investasi yang dilakukan revaluasi;
 - 2) Dasar peraturan untuk menilai kembali properti investasi
 - 3) Tanggal efektif penilaian kembali;
 - 4) Nilai tercatat sebelum revaluasi;
 - 5) Jumlah penyesuaian atas nilai wajar; dan
 - 6) 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 revaluasi dengan menggunakan penilai independen, sejauhmana kualifikasi profesional yang relevan serta pengalaman mutakhir di lokasi dari penilai;
- k. Jumlah yang diakui dalam surplus/defisit untuk:
 - 1) Penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;
 - 2) Beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental selama periode tersebut; dan
 - 3) Beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa menyewa biasa selama periode.
- 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.

Pj. WALI KOTA BANDUNG,
TTD.
A. KOSWARA

Salinan sesuai dengan aslinya
KEPALA BAGIAN HUKUM
PADA SEKRETARIAT DAERAH KOTA BANDUNG,


SANTOSA LUKMAN ARIEF, SH
Pembina
NIP. 19760604 200604 1 002

LAMPIRAN II

PERATURAN WALI KOTA BANDUNG

NOMOR 2 TAHUN 2025

TENTANG

KEBIJAKAN AKUNTANSI

PEMERINTAH DAERAH

FORMAT LAPORAN KEUANGAN

A. Format Laporan Realisasi Anggaran

PEMERINTAH DAERAH

LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31

DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN	xxx	xxx	xxx	xxx
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH	xxx	xxx	xxx	xxx
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s.d. 6)	xxx	xxx	xxx	xxx
8	PENDAPATAN TRANSFER				
9	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT -				
10	DANA PERIMBANGAN	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Umum Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
14	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (10 s.d.13)	xxx	xxx	xxx	xxx
15	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT –	xxx	xxx	xxx	xxx
16	LAINNYA	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus Dana Penyesuaian				
18	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (16 s.d. 17)	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat (7+14+18)	xxx	xxx	xxx	xxx
20	BANTUAN KEUANGAN				
21	Bantuan Keuangan dari Pemerintah	xxx	xxx	xxx	xxx
22	Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
23	Jumlah Bantuan Keuangan LAIN-				
24	LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG	xxx	xxx	xxx	xxx
25	SAH	xxx	xxx	xxx	xxx
26	Pendapatan Hibah Pendapatan Dana Darurat Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
27	Jumlah Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah (24 s.d. 26)	xxx	xxx	xxx	xxx

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
28	JUMLAH PENDAPATAN (7+14+18+22+27)	xxx	xxx	xxx	xxx
29	BELANJA				
30	Belanja Operasi				
31	Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
32	Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
33	Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
34	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Jumlah Belanja Operasi (31 s.d. 34)	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Belanja Modal				
37	Belanja Modal Tanah	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Belanja Modal Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Belanja Modal Gedung dan	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Bangunan Belanja Modal Jalan,	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Irigasi dan Jaringan Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
42	Jumlah Belanja Modal (37 s.d. 41)	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Belanja Tak Terduga				
44	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Jumlah Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Jumlah Belanja (35+42+45)	xxx	xxx	xxx	xxx
47	TRANSFER				
48	Transfer Bagi Hasil Pendapatan				
49	Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
50	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
51	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan (47 s.d. 48)	xxx	xxx	xxx	xxx
52	Transfer Bantuan Keuangan				
53	Transfer Bantuan Keuangan ke	xxx	xxx	xxx	xxx
54	Pemerintah Daerah Lainnya Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
55	Bantuan Keuangan ke Desa Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
56	Jumlah Transfer Bantuan Keuangan (53 s.d. 55)	xxx	xxx	xxx	xxx
57	Jumlah Transfer (51+56)	xxx	xxx	xxx	xxx
58	JUMLAH BELANJA DAN TRASNFER (46+57)	xxx	xxx	xxx	xxx
59	SURPLUS/DEFISIT (28-58)	xxx	xxx	xxx	xxx
60	Pembiayaan Daerah Penerimaan				
61	Pembiayaan Daerah				
	Penggunaan SiLPA Pencairan Dana				
62	Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
63	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
64	yang Dipisahkan Penerimaan	xxx	xxx	xxx	xxx
65	Pinjaman Dalam Negeri	xxx	xxx	xxx	xxx
66	Penerimaan Kembali Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
67	Penerimaan Kembali Investasi Non	xxx	xxx	xxx	xxx
68	Permanen Lainnya Pinjaman Luar	xxx	xxx	xxx	xxx

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
69	Negeri Penerimaan Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
70	Jumlah Penerimaan Pembiayaan (62 s.d. 69)	xxx	xxx	xxx	xxx
71	Pengeluaran Pembiayaan Daerah				
72	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
73	Penyertaan Modal/Investasi	xxx	xxx	xxx	xxx
74	Pemerintah Daerah Pembayaran	xxx	xxx	xxx	xxx
75	Pokok Pinjaman Dalam Negeri	xxx	xxx	xxx	xxx
76	Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
77	Pengeluaran Investasi Non Permanen	xxx	xxx	xxx	xxx
78	Lainnya Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri Pembayaran Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
79	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan (72 s.d. 78)	xxx	xxx	xxx	xxx
80	Pembiayaan Neto (70-79)	xxx	xxx	xxx	xxx
81	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (59+80)	xxx	xxx	xxx	xxx

B. Format Neraca Pemerintah Daerah

PEMERINTAH DAERAH
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Uraian	20X1	20X0
ASET		
ASET LANCAR		
Kas di Kas Daerah		
Investasi Jangka Pendek		
Piutang Pajak		
Piutang Retribusi		
Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara		
Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah		
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat		
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya		
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran		
Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan		
Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi		
Piutang Lainnya		
Persediaan		
Jumlah Aset Lancar		
INVESTASI JANGKA PANJANG		
Investasi Non Permanen		
Pinjaman kepada Perusahaan Negara		
Pinjaman kepada Perusahaan Daerah		
Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya		
Investasi dalam Surat Utang Negara		
Investasi dalam Proyek Pembangunan		
Investasi Non Permanen Lainnya		
Investasi Permanen		
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah		
Investasi Permanen Lainnya		
PROPERTI INVESTASI		
Properti Investasi - Tanah		
Properti Investasi - Peralatan dan Mesin		
Properti Investasi - Gedung dan Bangunan		
Properti Investasi - Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Properti Investasi - Aset Tetap Lainnya		
Akumulasi Penyusutan		
Jumlah Properti Investasi		
ASET TETAP		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		

Uraian	20X1	20X0
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan		
Jumlah Aset Tetap		
DANA CADANGAN		
Dana Cadangan		
Jumlah Dana Cadangan		
ASET LAINNYA		
Tagihan Penjualan Angsuran		
Tuntutan Perbendaharaan		
Tuntutan Gaji Rugi		
Kemitraan dengan Pihak Ketiga		
Aset Tak Berwujud		
Aset Lain-lain		
Jumlah Aset Lainnya		
JUMLAH ASET		
KEWAJIBAN		
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
Utang Bunga		
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri – Pemerintah Pusat		
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri – Pemerintah Daerah Lainnya		
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri – Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri – Obligasi		
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang Lainnya		
Utang Jangka Pendek Lainnya		
Jumlah Kewajiban Jangka Pendek		
KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
Utang Dalam Negeri – Pemerintah Pusat		
Utang Dalam Negeri – Pemerintah Daerah Lainnya		
Utang Dalam Negeri – Lembaga Keuangan Bank		
Utang Dalam Negeri – Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Utang dalam Negeri – Obligasi		
Utang Jangka Panjang Lainnya		
Jumlah Kewajiban Jangka Panjang		
EKUITAS		
Ekuitas		
JUMLAH EKUITAS DANA		
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA		

C. Format Neraca Konsolidasian

Contoh *worksheet* untuk neraca konsolidasi sebagai berikut:

No	Uraian	SKPD 1, 2,...n	PPKD	Eliminasi	Konsolidasi
1	Aset				
2	Aset Lancar				
3	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx		xxx
4	Kas di bendahara Penerimaan	xxx	xxx		xxx
5	Kas di bendahara Pengeluaran	xxx	xxx		xxx
6	Piutang pajak daerah	xxx			xxx
7	Piutang retribusi Daerah	xxx			xxx
8	Piutang hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan		xxx		xxx
9	Piutang lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx		xxx
10	Piutang dana perimbangan		xxx		xxx
11	Piutang lain-lain pendapatan yang sah		xxx		xxx
12	Persediaan	xxx	xxx		xxx
13	Jumlah aset lancar	xxx	xxx		xxx
14	Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx		xxx
15	Properti Investasi	xxx	xxx		xxx
16	Aset Tetap				
17	Tanah	xxx	xxx		xxx
18	Peralatan dan mesin	xxx	xxx		xxx
19	Gedung dan bangunan	xxx	xxx		xxx
20	Jalan, irigasi, dan jaringan	xxx	xxx		xxx
21	Aset tetap lainnya	xxx	xxx		xxx
22	Akumulasi penyusutan	(xxx)	(xxx)		(xxx)
23	Jumlah aset tetap	xxx	xxx		xxx
24	Dana cadangan		xxx		xxx
25	Aset lainnya	xxx	xxx		xxx
26	Rekening Koran-SKPD	xxx		(xxx)	
27	Jumlah aset	xxx	xxx		xxx
28	Kewajiban	xxx	xxx		xxx
29	Ekuitas dana		xxx		xxx
30	Rekening Koran-PPKD		xxx	(xxx)	
31	Jumlah ekuitas	xxx	xxx		xxx

D. Format Laporan Arus Kas

PEMERINTAH DAERAH
LAPORAN ARUS KAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN
31 DESEMBER 20X1 dan 20X0
(Dalam Rupiah)

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI		
2	ARUS MASUK KAS		
3	Penerimaan Pajak Daerah	xxx	xxx
4	Penerimaan Retribusi Daerah	xxx	xxx
5	Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
6	Penerimaan Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx
7	Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
8	Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx
9	Penerimaan Dana Alokasi Umum	xxx	xxx
10	Penerimaan Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx
11	Penerimaan Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx
12	Penerimaan Dana Penyesuaian	xxx	xxx
13	Penerimaan Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
14	Penerimaan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx
15	Penerimaan Hibah	xxx	xxx
16	Penerimaan Dana Darurat	xxx	xxx
17	Penerimaan Lainnya	xxx	xxx
18	Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx
19	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s.d 18)	xxx	xxx
20	ARUS KELUAR KAS		
21	Pembayaran Pegawai	xxx	xxx
22	Pembayaran Barang	xxx	xxx
23	Pembayaran Bunga	xxx	xxx
24	Pembayaran Subsidi	xxx	xxx
25	Pembayaran Hibah	xxx	xxx
26	Pembayaran Bantuan Sosial	xxx	xxx
27	Pembayaran Tak Terduga	xxx	xxx
28	Pembayaran Bagi Hasil pajak	xxx	xxx
29	Pembayaran Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx
30	Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx
31	Pembayaran Kejadian Luar Biasa	xxx	xxx
32	Jumlah Arus Keluar Kas (21 s.d 31)	xxx	xxx
33	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (19-33)	xxx	xxx
34	ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI		
35	ARUS MASUK KAS		
36	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx
37	Penjualan atas Tanah	xxx	xxx
38	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
39	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	xxx	xxx

E. Format Laporan Operasional

PEMERINTAH DAERAH
PPKD.....
LAPORAN OPERASIONAL
Untuk Tahun yang Berakhir s.d. 31 Desember 20x1 dan 20x0

No.	Uraian	20x1	20x0	Kenaikan/ Penurunan	%
1	KEGIATAN OPERASIONAL				
2	<u>PENDAPATAN</u>				
3	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
4	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan dari Pengelolaan Aset Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Lain-Lain PAD yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
8	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s.d. 6)	xxx	xxx	xxx	xxx
9	<u>PENDAPATAN TRANSFER</u>				
10	TRANSFER PEM. PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Bagi Hasil SDA	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s.d.14)	xxx	xxx	xxx	xxx
16	TRANSFER PEM. PUSAT LAINNYA				
17	Dana Otonomi Khusus Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s.d. 19)	xxx	xxx	xxx	xxx
19		xxx	xxx	xxx	xxx
20		xxx	xxx	xxx	xxx
21					
22	BANTUAN KUANGAN				
23	Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
24	Jumlah Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
25	Jumlah Pendapatan Transfer (15 + 20 + 24)	xxx	xxx	xxx	xxx
26					
27	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
28	Pendapatan Hibah Pendapatapan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
30		xxx	xxx	xxx	xxx
31	Jumlah Lain-Lain Pendapatan yang Sah (28 s.d. 30)	xxx	xxx	xxx	xxx
32	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 25 + 31)	xxx	xxx	xxx	xxx
33					
34	<u>Beban</u>				

No.	Uraian	20x1	20x0	Kenaikan/ Penurunan	%
35	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Bagian Penyisihan Piutang Tak Tertagih	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Lain-Lain	xxx	xxx	xxx	xxx
42	JUMLAH BEBAN (35 s.d. 41)	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Surplus/Defisit dari Operasi: (32 – 42)	xxx	xxx	xxx	xxx
44	<u>Surplus/Desfisit dari Kegiatan Non Operasional</u> Surplus Penjualan Aset Nonlancar Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang Defisit Penjualan Aset Nonlancar Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
45					
46		xxx	xxx	xxx	xxx
47		xxx	xxx	xxx	xxx
48		xxx	xxx	xxx	xxx
49		xxx	xxx	xxx	xxx
50		xxx	xxx	xxx	xxx
51	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (46 s.d. 50)	xxx	xxx	xxx	xxx
52	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	xxx	xxx	xxx	xxx
53	Pos Luar Biasa				
54					
55	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
56	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
57	POS LUAR BIASA (55-56)	xxx	xxx	xxx	xxx
58	SURPLUS/DEFISIT LO (52 + 57)	xxx	xxx	xxx	xxx

F. Format Laporan Operasional Konsolidasian
Contoh format Laporan Operasional (Konsolidasian) adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH DAERAH
LAPORAN OPERASIONAL
Untuk Tahun yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20x1 dan 20x0

No	URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
1	KEGIATAN OPERASIONAL				
2	PENDAPATAN				
3	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
4	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Pendapatan Asli Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
8	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s.d. 6)	xxx	xxx	xxx	xxx
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-				
11	DANA PERIMBANGAN	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
14	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
15	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
16	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s.d. 14)	xxx	xxx	xxx	xxx
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s.d. 19)	xxx	xxx	xxx	xxx
22	BANTUAN KUANGAN				
23	Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
24	Jumlah Bantuan Keuangan	xxx	xxx	xxx	xxx
25	Jumlah Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)	xxx	xxx	xxx	xxx
27	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
28	Pendapatan Hibah Pendapatan	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Dana Darurat Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
30		xxx	xxx	xxx	xxx
31	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah (29 s.d. 31)	xxx	xxx	xxx	xxx
32	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)	xxx	xxx	xxx	xxx
34	BEBAN				
35	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
36					

No	URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
37	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
42	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Beban Penyusutan/Beban Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
48	JUMLAH BEBAN (36 s.d. 47)	xxx	xxx	xxx	xxx
49	SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL (33 - 48)	xxx	xxx	xxx	xxx
50					
51	SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL				
52	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
53	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
54	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
55	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
56	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
57	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (52 s.d. 56)	xxx	xxx	xxx	xxx
58	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (49 + 57)	xxx	xxx	xxx	xxx
59					
60	POS LUAR BIASA				
61	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
62	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
63	POS LUAR BIASA (61 - 62)	xxx	xxx	xxx	xxx
	SURPLUS/DEFISIT-LO (58 + 63)	xxx	xxx	xxx	xxx

G. Laporan Perubahan Ekuitas

PEMERINTAH DAERAH
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	Jumlah Ekuitas Akhir sebelum Dampak Kumulatif: (1 s.d. 2)	xxx	xxx
4	Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar:		
5	Koreksi Nilai Persediaan	xxx	xxx
6	Selisih Revaluasi Aset Tetap	xxx	xxx
7	Lain-Lain	xxx	xxx
8	Jumlah Dampak Kumulatif (5 s.d. 7)	xxx	xxx
9	Ekuitas Akhir (3 + 8)	xxx	xxx

H. Format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

PEMERINTAH DAERAH
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 sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	(XXX)	(XXX)
3	Subtotal (1-2)	XXX	XXX
4	SisaLebih/Kurang Pembiayaan Anggaran	XXX	XXX
5	(SiLPA/SiKPA) Subtotal (3+4)	XXX	XXX
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	XXX	XXX
7	Lain-lain	XXX	XXX
	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5+6+7)		

I. Format Catatan atas Laporan Keuangan

PEMERINTAH DAERAH CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Bab I Pendahuluan

- 1.1 Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan
- 1.2 Landasan hukum penyusunan laporan keuangan
- 1.3 Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan

Bab II Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD

- 2.1 Ekonomi Makro/Ekonomi Regional
- 2.2 Kebijakan keuangan
- 2.3 Indikator pencapaian target kinerja APBD

Bab III Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan

- 3.1 Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan
- 3.2 Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan

Bab IV Kebijakan akuntansi

- 4.1 Entitas pelaporan
- 4.2 Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan
- 4.3 Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan
- 4.4 Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP
- 4.5 Kebijakan akuntansi tertentu

Bab V Penjelasan pos-pos laporan keuangan

- 5.1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
 - 5.1.1. Pendapatan-LRA
 - 5.1.2. Belanja
 - 5.1.3. Pembiayaan
- 5.2. Laporan Perubahan SAL
 - 5.2.1. Perubahan SAL
- 5.3. Laporan Operasional
 - 5.3.1. Pendapatan-LO
 - 5.3.2. Beban
 - 5.3.2. Kegiatan Non Operasional
 - 5.3.4. Pos Luar Biasa
- 5.4. Laporan Perubahan Ekuitas

5.4.1. Perubahan Ekuitas

5.5. Neraca

5.5.1. Aset

5.5.2. Kewajiban

5.5.3. Ekuitas

5.6. Laporan Arus Kas

5.6.1. Arus Kas dari Operasi

5.6.2. Arus Kas dari Investasi Aset Non Keuangan

5.6.3. Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan

5.6.4. Arus Kas dari Aktivitas Transitoris

Bab VI Penjelasan atas informasi-informasi non-keuangan

Bab VII Penutup

Pj. WALI KOTA BANDUNG,
TTD.
A. KOSWARA

Salinan sesuai dengan aslinya

KEPALA BAGIAN HUKUM

PADA SEKRETARIAT DAERAH KOTA BANDUNG,



SANTOSA LUKMAN ARIEF, SH

Pembina

NIP. 19760604 200604 1 002