



**PERATURAN BUPATI AGAM  
NOMOR 25 TAHUN 2023**

**TENTANG**

**KEBIJAKAN AKUNTANSI  
PEMERINTAH DAERAH**

**LUBUK BASUNG  
2023**



BUPATI AGAM  
PROVINSI SUMATERA BARAT

PERATURAN BUPATI AGAM  
NOMOR 25 TAHUN 2023  
TENTANG  
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA  
BUPATI AGAM,

- Menimbang :
- a. bahwa dalam rangka tertib administrasi pengelolaan keuangan daerah, Pemerintah Daerah telah menyusun Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah dalam Peraturan Bupati Nomor 55 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
  - b. bahwa dengan ditetapkannya Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 050-3889 Tahun 2021 tentang Hasil Verifikasi, Validasi, dan Inventarisasi Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah, terdapat perubahan pada kode rekening Bagan Akun Standar (BAS) sehingga Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud huruf a perlu diubah;
  - c. bahwa berdasarkan rekomendasi Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Agam Tahun Anggaran 2022 yang dituangkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan Nomor 40/LHP/XVIII.PDG/05/2023, terdapat beberapa ketentuan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) yang belum diatur dalam Kebijakan Akuntansi Pemerintah;

- d. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud huruf a, huruf b dan huruf c, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;

Mengingat :

1. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1956 tentang Pembentukan Daerah Otonom Kabupaten Dalam Lingkungan Daerah Propinsi Sumatera Tengah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1956 Nomor 25);
2. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 Tentang Cipta Kerja Menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6857);
3. 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);
4. 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);
5. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis AkruaI Pada Pemerintah Daerah;
6. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah;

7. Peraturan Daerah Nomor 1 Tahun 2023 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Agam Tahun 2023 Nomor 1, Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Agam Tahun 2023 Nomor 9);

**MEMUTUSKAN :**

**Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH.**

**Pasal 1**

Dalam Peraturan Bupati ini yang dimaksud dengan :

1. Daerah adalah Kabupaten Agam.
2. Pemerintah Daerah adalah Pemerintah Kabupaten Agam.
3. Bupati adalah Bupati Agam.
4. Sekretaris Daerah adalah Sekretaris Daerah Kabupaten Agam.
5. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh Pemerintah Daerah dan DPRD, dan ditetapkan dengan Peraturan Daerah.
6. Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat SKPD adalah perangkat daerah pada Pemerintah Daerah selaku Pengguna Anggaran/Pengguna Barang yang bertindak sebagai Entitas Akuntansi.
7. Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat SKPKD adalah perangkat daerah pada Pemerintah Daerah Kabupaten Agam selaku Pengguna Anggaran/Pengguna Barang yang bertindak sebagai Entitas Pelaporan.
8. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat PPKD adalah Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai Bendahara Umum Daerah.

9. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.
10. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah yang selanjutnya disebut Kebijakan Akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktek-praktek 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. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang selanjutnya disingkat SAPD adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan dilingkungan pemerintah daerah.
12. Entitas akuntansi adalah unit pemerintah pengguna anggaran/pengguna barang yang wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
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. Standar Akuntansi Pemerintahan selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
15. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan selanjutnya disingkat PSAP adalah SAP yang diberi judul, nomor dan tanggal efektif.

16. Transaksi adalah kejadian penting yang dapat mengubah keputusan pengguna laporan keuangan, dan oleh karenanya dicatat dan dilaporkan dalam laporan keuangan.
17. Pengakuan adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu transaksi, kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO dan beban sebagaimana akan termuat dalam laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.
18. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.
19. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat dengan LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, pembiayaan dan Selisih Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA), yang masing-masing diperbandingkan dalam anggarannya dalam satu periode.
20. Saldo Anggaran Lebih selanjutnya disingkat SAL adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.
21. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih selanjutnya disingkat dengan LPSAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih pada tahun pelaporan.
22. Neraca adalah laporan yang menyajikan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.
23. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat dengan LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional entitas



pelaporan yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban, transfer, pos-pos luar biasa dan surplus/defisit operasional yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

24. Laporan Perubahan Ekuitas adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.
25. Laporan Arus Kas merupakan laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, dan perubahan kas selama satu periode akuntansi.
26. Catatan atas Laporan Keuangan adalah laporan keuangan yang menyajikan penjelasan naratif, analisis, atau daftar terinci 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.
27. Laporan Keuangan Konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas akuntansi sehingga tersaji sebagai satu entitas pelaporan tunggal.
28. Bagan Akun Standar yang selanjutnya disingkat BAS adalah daftar kodifikasi dan klasifikasi terkait transaksi keuangan yang disusun secara sistematis sebagai pedoman dalam pelaksanaan anggaran dan pelaporan keuangan pemerintah daerah.
29. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah 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.

## Pasal 2

Maksud ditetapkan Peraturan Bupati ini adalah sebagai acuan bagi SKPD dan SKPKD dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

## Pasal 3

Tujuan ditetapkan Peraturan Bupati ini adalah untuk penyeragaman dan keterpaduan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

## Pasal 4

- (1) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah terdiri atas:
  - a. Kebijakan Akuntansi pelaporan keuangan; dan
  - b. Kebijakan Akuntansi akun.
- (2) Kebijakan Akuntansi pelaporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a memuat penjelasan atas unsur-unsur laporan keuangan yang berfungsi sebagai panduan dalam penyajian laporan keuangan.
- (3) Kebijakan Akuntansi akun sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b memuat definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan/atau pengungkapan transaksi atau peristiwa sesuai PSAP atas :
  - a. pemilihan metode akuntansi atas kebijakan akuntansi dalam PSAP; dan
  - b. pengaturan yang lebih rinci atas kebijakan akuntansi dalam PSAP.
- (4) Kebijakan akuntansi pemerintah daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berlaku bagi entitas akuntansi dan entitas pelaporan Pemerintah Daerah.

## Pasal 5

- (1) Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan sebagaimana dimaksud pada Pasal 4 ayat (1) huruf a meliputi :
  - a. kebijakan umum akuntansi; dan
  - b. penyajian laporan keuangan.



- (2) Kebijakan akuntansi akun sebagaimana dimaksud pada Pasal 4 ayat (1) huruf b meliputi :
- a. Kebijakan Akuntansi pendapatan-LRA;
  - b. Kebijakan Akuntansi pendapatan-LO;
  - c. Kebijakan Akuntansi belanja;
  - d. Kebijakan Akuntansi beban;
  - e. Kebijakan Akuntansi pembiayaan;
  - f. Kebijakan Akuntansi kas dan setara kas;
  - g. Kebijakan Akuntansi piutang;
  - h. Kebijakan Akuntansi persediaan;
  - i. Kebijakan Akuntansi investasi;
  - j. Kebijakan Akuntansi aset tetap;
  - k. Kebijakan Akuntansi dana cadangan;
  - l. Kebijakan Akuntansi aset lainnya;
  - m. Kebijakan Akuntansi kewajiban;
  - n. Kebijakan Akuntansi koreksi kesalahan dan perubahan kebijakan akuntansi;
  - o. Kebijakan Akuntansi badan layanan umum;
  - p. Kebijakan Akuntansi peristiwa setelah tanggal pelaporan;
  - q. Kebijakan Akuntansi perjanjian konsesi jasa-pemberi konsesi; dan
  - r. Kebijakan Akuntansi properti investasi.
- (3) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2) tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

#### Pasal 6

Pada saat Peraturan Bupati ini mulai berlaku, Peraturan Bupati Nomor 55 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah (Berita Daerah Kabupaten Agam Tahun 2021 Nomor 55) dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 7

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

Ditetapkan di Lubuk Basung  
pada tanggal 29 Desember 2023

BUPATI AGAM,  
  
ANDRI WARMAN

Diundangkan di Lubuk Basung  
pada tanggal 10 Desember 2023

SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN AGAM,  
  
EDI BUSTI

BERITA DAERAH KABUPATEN AGAM TAHUN 2023 NOMOR 25.

## **KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH**

### **A. KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN KEUANGAN**

#### **I. GAMBARAN UMUM AKUNTANSI**

##### **1. Pendahuluan**

###### **a. Tujuan**

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

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

Kebijakan akuntansi ini berlaku bagi pelaporan keuangan setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

Tujuan khusus kebijakan akuntansi adalah memberikan acuan bagi:

- 1) Penyusun laporan keuangan, dalam menyelesaikan permasalahan akuntansi yang belum diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan;
- 2) Pemeriksa, dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan;
- 3) Pengguna laporan keuangan, dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

###### **b. Ruang Lingkup**

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

- 1) Tujuan Kebijakan Akuntansi;
- 2) Peranan dan Tujuan Pelaporan Keuangan;
- 3) Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan;
- 4) Dasar hukum pelaporan keuangan;
- 5) Pengguna dan kebutuhan informasi pengguna;
- 6) Asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam laporan keuangan, prinsi-prinsip akuntansi serta kendala informasi akuntansi;
- 7) Unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan dan pengukurannya;

## **2. Peranan Dan Tujuan Pelaporan Keuangan**

### **a. Peranan Pelaporan Keuangan**

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

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

#### **1) Akuntabilitas**

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

#### **2) Manajemen**

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan

pengendalian atas seluruh aset, kewajiban dan ekuitas pemerintah daerah untuk kepentingan masyarakat.

### **3) Transparansi**

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

### **4) 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.

### **5) Evaluasi Kinerja**

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

## **b. Tujuan Pelaporan Keuangan**

Tujuan Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah adalah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam membuat keputusan dan menilai akuntabilitas entitas pelaporan, dengan:

- 1) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya keuangan;
- 2) menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
- 3) menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
- 4) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatan dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- 5) menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya (baik jangka pendek maupun jangka panjang);

- 6) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan ataupun penurunan sebagai akibat pelaksanaan kegiatan selama periode pelaporan;
- 7) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

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

### **3. Unsur Laporan Keuangan**

Laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari **Laporan Pelaksanaan Anggaran (*Budgetary Reports*)**, **Laporan Finansial**, dan **CaLK**.

Laporan Pelaksanaan Anggaran terdiri dari :

- a. Laporan Realisasi Anggaran; dan
- b. Laporan Perubahan SAL.

Laporan Finansial terdiri dari :

- a. Neraca;
- b. Laporan Operasional (LO);
- c. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
- d. Laporan Arus Kas (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.

Laporan keuangan pokok Pemerintah Daerah terdiri dari:

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
- b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
- c. Neraca;
- d. Laporan Operasional (LO);
- e. Laporan Arus Kas (LAK);
- f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
- g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Selain laporan keuangan pokok seperti disebut diatas, Pemerintah Daerah selaku entitas pelaporan wajib menyajikan laporan lain

dan/atau elemen informasi akuntansi yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*).

Laporan Keuangan SKPD selaku entitas akuntansi, terdiri dari :

- a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
- b. Neraca;
- c. Laporan Operasional (LO);
- d. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
- e. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Unsur-unsur yang terkandung dalam laporan keuangan:

**a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)**

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

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

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



pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah daerah.

**b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)**

Laporan Perubahan SAL menyajikan informasi kenaikan atau penurunan **Saldo Anggaran Lebih** tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan, serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

**c. Neraca**

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

**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 maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

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

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

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

**Investasi jangka panjang** merupakan investasi yang diadakan dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara lain penyertaan modal pemerintah daerah dan investasi permanen lainnya.

**Aset tetap** meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.

**Aset nonlancarlainnya** diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah tagihan jangka panjang, kemitraan dengan pihak ketiga, aset tak berwujud dan aset lain-lain.

**2) Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam melaksanakan kegiatan pemerintah.

Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah daerah mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah daerah juga terjadi

karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah daerah atau dengan pemberi jasa lainnya. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

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

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

#### **d. Laporan Operasional (LO)**

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

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

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

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

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

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

**e. Laporan Arus Kas (LAK)**

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.

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

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

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

**f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)**

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

**g. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)**

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

- 1) Mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
- 2) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- 3) Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- 4) Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk

diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;

- 5) Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- 6) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
- 7) Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;

#### **4. Pengakuan Unsur Laporan Keuangan**

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

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

- 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;
- b. Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

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

##### **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.

### **Keandalan Pengukuran**

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

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

### **Pengakuan unsur-unsur utama yang terkandung dalam laporan keuangan:**

#### **a. Pengakuan Aset**

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

Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah daerah antara lain bersumber dari pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah daerah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai 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.

**b. Pengakuan Kewajiban**

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

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

**c. Pengakuan Pendapatan**

Pendapatan-LO diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi, walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan. Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah tidak terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah.

Pendapatan-LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan.

**d. Pengakuan Beban Dan Belanja**

Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan.

Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan.

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

**5. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan**

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



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

## **6. *Entitas Akuntansi Dan Entitas Pelaporan***

Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya. Yang termasuk entitas akuntansi adalah SKPD dan SKPKD pada Pemerintah Kabupaten Agam.

Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan yang terdiri dari pemerintah daerah dan satuan kerja perangkat daerah dilingkungan pemerintah daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan. Entitas pelaporan adalah Pemerintah Daerah Kabupaten Agam.

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.

## **7. *Dasar Hukum Pelaporan Keuangan***

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

- a. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1956 tentang Pembentukan Daerah Otonom Kabupaten Dalam Lingkungan Daerah Provinsi Sumatera Tengah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1956 Nomor 25);
- b. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan

- Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6736);
- c. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6736);
  - d. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);
  - e. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 245, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6573);
  - f. 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 6857);
  - g. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 4, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6757);
  - h. Peraturan Pemerintah Nomor 14 Tahun 2005 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/Daerah (Lembaran Negara Republik

- Indonesia Tahun 2005 Nomor 31, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4488), sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2017 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Pemerintah Nomor 14 Tahun 2005 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2017 Nomor 201, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6119);
- i. Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 48, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4502) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2012 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 171, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5340);
  - j. Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2005 tentang Dana Perimbangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 137, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4575);
  - k. Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 138, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4576), sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 65 Tahun 2010 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 110, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5155);
  - l. 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);
  - m. 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);

- n. Peraturan Pemerintah Nomor 2 Tahun 2012 tentang Hibah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5272);
- o. Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2018 tentang Pinjaman Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2018 Nomor 248, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6279);
- p. 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);
- q. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
- r. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 2036) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 120 Tahun 2018 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 Tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2018 Nomor 157);
- s. Peraturan Menteri Dalam Negeri No 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 547);
- t. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 108 Tahun 2016 tentang Penggolongan dan Kodefikasi Barang Milik Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 2083);
- u. 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); dan
- v. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);

## **8. 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**

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

**b. Asumsi Kesiambungan 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.

**c. Asumsi 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. Satuan uang yang digunakan adalah rupiah.

**9. 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:

**a. Relevan**

Laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna

dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

Informasi yang relevan adalah informasi dengan ciri-ciri sebagai berikut:

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

#### **b. 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 berikut:

- 1) Penyajian Jujur, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus informasi yang menggambarkan dengan jujur

transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

- 2) Dapat Diverifikasi (*verifiability*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang disajikan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan kesimpulan yang tidak berbeda jauh.
- 3) Netralitas, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

**c. Dapat Dibandingkan**

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

**d. 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.

**10. Prinsip Akuntansi Dan Pelaporan Keuangan**

Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam penyusunan standar akuntansi, oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.



Prinsip-prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah, adalah sebagai berikut:

**a. Basis Akuntansi**

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

Basis akrual untuk Laporan Operasional bahwa pendapatan-LO diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas 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. Sedangkan basis akrual untuk Neraca, berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah daerah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

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

**b. Prinsip Nilai Historis (*historical cost*)**

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

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

**c. Prinsip Realisasi (*realization*)**

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

**d. Prinsip 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.

**e. Prinsip Periodisitas (*periodicity*)**

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

**f. Prinsip Konsistensi (*consistency*)**

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

**g. Prinsip Pengungkapan Lengkap (*full disclosure*)**

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

**h. Prinsip Penyajian Wajar (*fair presentation*)**

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

Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

**11. Kendala Informasi Akuntansi Yang Relevan Dan Andal**

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

**a. 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.

#### **b. 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.

#### **c. 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.

Pengambilan keputusan ekonomi tidak dapat semata-mata didasarkan atas informasi yang terdapat dalam laporan keuangan. Hal ini disebabkan laporan keuangan memiliki keterbatasan, antara lain:

- a. Bersifat historis, yang menunjukkan bahwa pencatatan atas transaksi atau peristiwa yang telah lampau akan terus dibawa dalam laporan keuangan. Hal ini berakibat pada pencatatan nilai aset non moneter bisa jadi berbeda dengan nilai kini dari aset tersebut (lebih besar/lebih kecil) karena pemakaian atau pun pengaruh dari inflasi yang berakibat pada naiknya nilai aset dibandingkan pada periode sebelumnya.
- b. Bersifat umum, baik dari sisi informasi maupun manfaat bagi pihak pengguna. Biasanya informasi khusus yang dibutuhkan oleh pihak

tertentu tidak dapat secara langsung dipenuhi semata-mata dari laporan keuangan.

- c. Tidak luput dari penggunaan berbagai pertimbangan dan taksiran.
- d. Hanya melaporkan informasi yang bersifat material.
- e. Bersifat konservatif dalam menghadapi ketidakpastian, yang artinya apabila terdapat beberapa kemungkinan yang tidak pasti mengenai penilaian suatu pos, maka dipilih alternatif yang menghasilkan pendapatan bersih atau nilai aset yang paling kecil. Lebih menekankan pada penyajian transaksi dan peristiwa sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi dan bukan hanya bentuk hukumnya (formalitas).
- f. Adanya berbagai alternatif metode akuntansi yang dapat digunakan, sehingga menimbulkan variasi dalam pengukuran sumber daya ekonomi antar instansi pemerintah daerah.

## **II. PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN**

### **1. Umum**

Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan.

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah yaitu basis akrual.

Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi berbasis akrual, menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan tentang anggaran.

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. Laporan keuangan untuk tujuan umum disusun dan disajikan dengan basis akrual.

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

- a. menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah daerah;

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

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.

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.

## **2. TanggungJawab Pelaporan Keuangan**

*Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pimpinan entitas. Pimpinan entitas pelaporan adalah Bupati Agam, pimpinan entitas akuntansi SKPKD adalah Kepala SKPKD, dan pimpinan entitas akuntansi SKPD adalah kepala SKPD.*

### **3. *Komponen-Komponen Laporan Keuangan***

Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan keuangan terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*) dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai berikut:

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

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas pelaporan, kecuali:

- a. Laporan Arus Kas, yang disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum (BUD); dan
- b. Laporan Perubahan SAL, yang hanya disajikan oleh BUD dan entitas pelaporan yang menyusun Laporan Keuangan Konsolidasiannya.

### **4. *Struktur Dan Isi Laporan Keuangan***

#### *a. Pendahuluan*

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.

#### *b. Identifikasi Laporan Keuangan*

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

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:

- 1) Nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya seperti nama SKPD/SKPKD/PEMDA;
- 2) Cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau konsolidasian dari beberapa entitas pelaporan;
- 3) Tanggal pelaporan atau periode yang di cakup oleh laporan keuangan, yang sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;



- 4) Mata uang pelaporan; dan
- 5) Tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan keuangan.

*c. Periode Pelaporan*

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

- 1) Alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun,
- 2) Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

Periode pelaporan keuangan Pemerintah Kabupaten Agam adalah 1 (satu) tahun, yaitu 1 Januari sampai dengan 31 Desember.

*d. Tepat Waktu*

Kegunaan Laporan Keuangan akan berkurang jika laporan tidak tersedia bagi pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan. Batas waktu penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (tahunan) ke BPK RI selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran dan penyampaian Rancangan Peraturan Daerah (Ranperda) tentang Pertanggungjawaban Pelaksanaan APBD ke DPRD paling lambat 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

## **5. Penyajian Laporan Keuangan**

### **a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)**

Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD.

Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LRA;
- 2) Belanja;
- 3) Transfer;
- 4) Surplus/Defisit-LRA;
- 5) Pembiayaan;
- 6) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran.

Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan.

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.

#### **b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih**

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- 1) Saldo Anggaran Lebih awal;
- 2) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
- 3) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
- 4) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;
- 5) Lain-lain; dan
- 6) Saldo Anggaran Lebih Akhir.

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

#### **c. Neraca**

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

Setiap entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.

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.

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

- 1) Kas dan Setara Kas;
- 2) Investasi Jangka Pendek;
- 3) Piutang Pajak dan Bukan Pajak;
- 4) Persediaan;

- 5) Investasi Jangka Panjang;
- 6) Aset Tetap;
- 7) Kewajiban Jangka Pendek;
- 8) Kewajiban Jangka Panjang; dan
- 9) Ekuitas.

Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya:

- 1) Piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi, penjualan, pihak terkait, uang muka, dan jumlah lainnya. Piutang transfer dirinci menurut sumbernya;
- 2) Persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan standar yang mengatur akuntansi untuk persediaan;
- 3) Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan standar yang mengatur tentang aset tetap;
- 4) Utang transfer dianalisis menurut entitas penerimanya;
- 5) Dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya;
- 6) Pengungkapan kepentingan pemerintah daerah dalam perusahaan daerah/lainnya adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat pengendalian dan metode penilaian.

Pos-pos selain yang disebutkan diatas, disajikan dalam Neraca jika Standar Akuntansi Pemerintahan mensyaratkan, atau jika penyajian demikian perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas pelaporan.

#### **d. Laporan Arus Kas**

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

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

#### **e. Laporan Operasional**

Laporan finansial mencakup laporan operasional yang menyajikan pos-pos sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LO dari Kegiatan Kperasional;
- 2) Beban dari Kegiatan Operasional ;
- 3) Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada;
- 4) Pos Luar Biasa, bila ada;
- 5) Surplus/Defisit-LO.

Penambahan pos-pos, judul dan subtotal disajikan dalam laporan operasional jika standar ini mensyaratkannya, atau jika diperlukan untuk menyajikan dengan wajar hasil operasi suatu entitas pelaporan. Dalam hubungannya dengan laporan operasional, kegiatan operasional suatu entitas pelaporan dapat di analisis menurut klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Penambahan pos-pos pada laporan operasional dan deskripsi yang digunakan serta susunan pos-pos dapat diubah apabila diperlukan untuk menjelaskan operasi dimaksud. Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan meliputi materialitas dan sifat serta fungsi komponen pendapatan-LO dan beban.

Dalam laporan operasional yang dianalisis menurut 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 direalokasikan 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.

Dalam Laporan Operasional, surplus/defisit penjualan aset nonlancar dan pendapatan/beban luar biasa dikelompokkan dalam kelompok tersendiri.

#### **f. Laporan Perubahan Ekuitas**

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos:

- 1) Ekuitas Awal
- 2) Surplus/Defisit-LO pada periode bersangkutan;
- 3) 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:
  - a) koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;
  - b) perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
- 4) Ekuitas Akhir.

Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **g. Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK)**

Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

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

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

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

Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, hal-hal sebagai berikut:

- 1) Pengakuan Pendapatan-LRA dan Pendapatan-LO;
- 2) Pengakuan Belanja;
- 3) Pengakuan Beban;

- 4) Prinsip-Prinsip Penyusunan Laporan Konsolidasian;
- 5) Investasi;
- 6) Pengakuan dan Penghentian/Penghapusan Aset berwujud dan Tidak Berwujud;
- 7) Kontrak-Kontrak Konstruksi;
- 8) Kebijakan Kapitalisasi Pengeluaran;
- 9) Kemitraan Dengan Pihak Ketiga;
- 10) Biaya Penelitian dan Pengembangan;
- 11) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
- 12) Dana Cadangan;
- 13) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

#### **h. Laporan Keuangan Konsolidasian**

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

Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan, mencakup gabungan laporan keuangan semua entitas akuntansi/SKPD termasuk PPKD dan disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan.

Dalam kebijakan ini, proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (reciprocal accounts) dalam hal ini adalah akun RK PPKD dengan RK SKPD.

#### **6. Konversi Akun Dalam Penyajian Laporan Keuangan**

Dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, masih ditemui kendala antara lain perbedaan struktur anggaran dengan struktur pelaporan serta perbedaan penamaan dan format laporan keuangan yang mengakibatkan masih diperlukannya proses konversi/mapping rekening pada Bagan Akun Standar (BAS) dengan rekening pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dalam penyajian laporan keuangan.

**FORMAT DARI MASING-MASING KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

**1. LAPORAN REALISASI ANGGARAN (LRA)**

PEMERINTAH KABUPATEN AGAM  
 LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH  
 UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam rupiah)					
No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH	xxx	xxx	xxx	xxx
3	Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	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-DANA PERIMBANGAN				
10	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
13	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-LAINNYA				
16	Dana Insentif Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Dana Keistimewaan	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
20	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA (16 s.d 19)	xxx	xxx	xxx	xxx
21	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
22	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
23	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
24	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH (22 s.d 23)	xxx	xxx	xxx	xxx
25	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER (14 + 20 + 24)	xxx	xxx	xxx	xxx
26	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
27	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Lain-Lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
30	JUMLAH PENDAPATAN LAIN-LAIN YANG SAH (27 s.d 29)	xxx	xxx	xxx	xxx
31	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 25 + 30)	xxx	xxx	xxx	xxx
32	BELANJA				
33	BELANJA OPERASI				
34	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Belanja Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Belanja Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Belanja Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Belanja Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Belanja Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
40	JUMLAH BELANJA OPERASI (34 s.d 39)	xxx	xxx	xxx	xxx
41	BELANJA MODAL				
42	Belanja Modal Tanah	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Belanja Modal Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Belanja Modal Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Belanja Modal Aset Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
48	JUMLAH BELANJA MODAL (42 s.d 47)	xxx	xxx	xxx	xxx
49	BELANJA TAK TERDUGA				
50	Belanja Tak terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
51	JUMLAH BELANJA TAK TERDUGA (=50)	xxx	xxx	xxx	xxx

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
52	BELANJA TRANSFER				
53	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
54	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xxx	xxx
55	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
56	JUMLAH BELANJA TRANSFER (53 s.d 55)	xxx	xxx	xxx	xxx
57	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (40 + 48 + 51 + 56)	xxx	xxx	xxx	xxx
58	SURPLUS/DEFISIT (31 – 57)	xxx	xxx	xxx	xxx
59	PEMBIAYAAN DAERAH				
60	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
61	Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
62	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
63	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
64	Penerimaan Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
65	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
66	Penerimaan Pembiayaan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
67	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN (61 s.d 66)	xxx	xxx	xxx	xxx
68	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
69	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
70	Penyertaan Modal Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
71	Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo	xxx	xxx	xxx	xxx
72	Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
73	Pengeluaran Pembiayaan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
74	JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN (69 s.d 73)	xxx	xxx	xxx	xxx
75	PEMBIAYAAN NETTO (67 – 74)	xxx	xxx	xxx	xxx
76	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (58 + 75)	xxx	xxx	xxx	xxx

2. LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH

PEMERINTAH KABUPATEN AGAM  
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	xxx	xxx
2	Penggunaan SAL Sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	(xxx)	(xxx)
3	Sub Total	xxx	xxx
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	xxx	xxx
5	Sub total	xxx	xxx
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	xxx	xxx
7	Lain-lain	xxx	xxx
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5 + 6 + 7)	xxx	xxx

3. NERACA

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

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	ASET LANCAR		
3	Kas dan Setara Kas (4 s.d 12)	xxx	xxx
4	- Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	- Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
6	- Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
7	- Kas di BLUD	xxx	xxx
8	- Kas Dana BOS	xxx	xxx



No	Uraian	20X1	20X0
9	- Kas Dana Kapitasi pada FKTP	xxx	xxx
10	- Kas Lainnya	xxx	xxx
11	- Setara Kas	xxx	xxx
12	- Kas Dana Desa	xxx	xxx
13	<b>Investasi Jangka Pendek (14 s.d 19)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
14	- Investasi Dalam Saham	xxx	xxx
15	- Investasi dalam Deposito	xxx	xxx
16	- Investasi dalam SUN	xxx	xxx
17	- Investasi dalam SBI	xxx	xxx
18	- Investasi dalam SPN	xxx	xxx
19	- Investasi Jangka Pendek BLUD	xxx	xxx
20	<b>Piutang Pajak Daerah (21 s.d 36)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21	- Piutang Pajak Kendaraan Bermotor	xxx	xxx
22	- Piutang Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor	xxx	xxx
23	- Piutang Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB)	xxx	xxx
24	- Piutang Pajak Air Permukaan	xxx	xxx
25	- Piutang Pajak Rokok	xxx	xxx
26	- Piutang Pajak Hotel	xxx	xxx
27	- Piutang Pajak Restoran	xxx	xxx
28	- Piutang Pajak Hiburan	xxx	xxx
29	- Piutang Pajak Reklame	xxx	xxx
30	- Piutang Pajak Penerangan Jalan	xxx	xxx
31	- Piutang Pajak Parkir	xxx	xxx
32	- Piutang Pajak Air Tanah	xxx	xxx
33	- Piutang Pajak Sarang Burung Walet	xxx	xxx
34	- Piutang Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan	xxx	xxx
35	- Piutang Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBBP2)	xxx	xxx
36	- Piutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)	xxx	xxx
37	<b>Piutang Retribusi Daerah (38 s.d 40)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
38	- Piutang Retribusi Jasa Umum	xxx	xxx
39	- Piutang Retribusi Jasa Usaha	xxx	xxx
40	- Piutang Retribusi Perizinan Tertentu	xxx	xxx
41	<b>Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
42	<b>Piutang Lain-Lain PAD yang Sah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
43	<b>Piutang Transfer Pemerintah Pusat</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
44	<b>Piutang Transfer Antar Daerah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
45	<b>Piutang Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
46	<b>Penyisihan Piutang</b>	<b>(xxx)</b>	<b>(xxx)</b>
47	<b>Beban Dibayar Dimuka</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
48	<b>Persediaan (Jumlah (49 s.d 51)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
49	- Barang Pakai Habis	xxx	xxx
50	- Barang Tak Pakai Habis	xxx	xxx
51	- Barang Bekas Dipakai	xxx	xxx
52	<b>JUMLAH ASET LANCAR (3 + 13 + 20 + 37 + (41 s.d 48))</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
53	<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
54	<b>Investasi Jangka Panjang Non Permanen (55 s.d 59)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
55	- Investasi Kepada Badan Usaha Milik Negara	xxx	xxx
56	- Investasi Kepada Badan Usaha Milik Daerah	xxx	xxx
57	- Investasi Dalam Obligasi	xxx	xxx
58	- Investasi Dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
59	- Dana Bergulir	xxx	xxx
60	<b>Investasi Jangka Panjang Permanen (61 s.d 62)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
61	- Penyertaan Modal	xxx	xxx
62	- Investasi-Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx
63	<b>JUMLAH INVESTASI JANGKA PANJANG (54 + 60)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
64	<b>ASET TETAP</b>		
65	<b>Tanah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
66	<b>Peralatan dan Mesin</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
67	<b>Gedung dan Bangunan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
68	<b>Jalan, Irigasi, dan Jaringan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
69	<b>Aset Tetap Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
70	<b>Konstruksi Dalam Pengerjaan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
71	<b>Akumulasi Penyusutan</b>	<b>(xxx)</b>	<b>(xxx)</b>
72	<b>JUMLAH ASET TETAP (65 s.d 71)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
73	<b>DANA CADANGAN</b>		
74	Dana Cadangan	xxx	xxx
75	<b>JUMLAH DANA CADANGAN</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

No	Uraian	20X1	20X0
76	<b>ASET LAINNYA</b>		
77	<b>Tagihan Jangka Panjang (78 s.d 79)</b>	xxx	xxx
78	- Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
79	- Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
80	<b>Kemitraan dengan Pihak Ketiga</b>	xxx	xxx
81	<b>Aset Tidak Berwujud</b>	xxx	xxx
82	<b>Aset Lain-lain</b>	xxx	xxx
83	<b>Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud</b>	(xxx)	(xxx)
84	<b>Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya</b>	(xxx)	(xxx)
85	<b>Akumulasi Penyusutan Aset Lain-Lain</b>	(xxx)	(xxx)
86	<b>JUMLAH ASET LAINNYA (80 s.d 85 + 77)</b>	xxx	xxx
87	<b>JUMLAH ASET</b>	xxx	xxx
88	<b>KEWAJIBAN</b>		
89	<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>	xxx	xxx
90	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
91	Utang Bunga	xxx	xxx
92	Utang Pinjaman Jangka Pendek	xxx	xxx
93	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
94	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
95	Utang Belanja	xxx	xxx
96	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
97	<b>JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PENDEK (90 s.d 96)</b>	xxx	xxx
98	<b>KEWAJIBAN JANGKA PANJANG</b>		
99	- Utang Kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
100	- Utang Kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)	xxx	xxx
101	- Utang Kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
102	- Utang Kepada Masyarakat	xxx	xxx
103	<b>JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PANJANG (99 s.d 102)</b>	xxx	xxx
104	<b>JUMLAH KEWAJIBAN (97 + 103)</b>	xxx	xxx
105	<b>EKUITAS</b>		
106	<b>JUMLAH EKUITAS (=105)</b>	xxx	xxx
107	<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (104 + 106)</b>	xxx	xxx

4. LAPORAN ARUS KAS

PEMERINTAH KABUPATEN AGAM  
LAPORAN ARUS KAS  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0  
(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	<b>Arus Kas dari Aktivitas Operasi</b>		
2	<b>Arus Masuk Kas</b>	xxx	xxx
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	<b>Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 18)</b>	xxx	xxx

Nomor	Uraian	20X1	20X0
20	<b>Arus Keluar Kas</b>		
21	- Pembayaran Pegawai	xxx	xxx
22	- Pembayaran Barang	xxx	xxx
23	- Pembayaran Bunga	xxx	xxx
24	- Pembayaran Subsidi	xxx	xxx
25	- Pembayaran Beban Hibah	xxx	xxx
26	- Pembayaran Beban 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	<b>Jumlah Arus Keluar Kas (21 s/d 31)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
33	<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (19-32)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
34	<b>Arus Kas dari Aktivitas Investasi</b>		
35	<b>Arus Masuk Kas</b>		
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
40	- Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
41	- Penjualan Aset Tetap Lainnya	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	<b>Jumlah Arus Masuk Kas (36 s/d 44)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
46	<b>Arus Keluar Kas</b>		
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	<b>Jumlah Arus Keluar Kas (47 s/d 55)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
57	<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (45-56)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
58	<b>Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan</b>		
59	<b>Arus Masuk Kas</b>		
60	- Pinjaman Dalam Negeri	xxx	xxx
61	- Penerimaan Kembali Pinjaman	xxx	xxx
62	<b>Jumlah Arus Masuk Kas (60 s/d 61)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
63	<b>Arus Keluar Kas</b>		
64	- Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri	xxx	xxx
65	- Pemberian Pinjaman	xxx	xxx
66	<b>Jumlah Arus Keluar Kas (64 s/d 65)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
67	<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (62-67)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
68	<b>Arus Kas dari Aktivitas Transitoris</b>		
69	<b>Arus Masuk Kas</b>		
70	- Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
71	<b>Jumlah Arus Masuk Kas (70)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

Nomor	Uraian	20X1	20X0
72	<b>Arus Keluar Kas</b>		
73	- Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
74	<b>Jumlah Arus Keluar Kas (73)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
75	<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (71-74)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
76	<b>Kenaikan (Penurunan) Kas (33+57+67+75)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
77	<b>Saldo Awal Kas di Kas Daerah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
78	<b>Saldo Akhir Kas di Kas Daerah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
79	<b>Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
80	<b>Saldo Akhir Kas di Bendahara Pengeluaran</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
81	<b>Saldo Akhir Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
82	<b>Saldo Akhir Kas di BLUD</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
83	<b>Saldo Akhir Kas di Bendahara Kapitasi JKN</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
84	<b>Saldo Akhir Kas pada Bendahara BOS</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
85	<b>Kas Lainnya pada Bendahara BOS</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
86	<b>Saldo Akhir Kas (78 s/d 85)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

5. LAPORAN OPERASIONAL

PEMERINTAH KABUPATEN AGAM  
LAPORAN OPERASIONAL  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
1	<b>PENDAPATAN DAERAH</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH - LO</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
3	Pajak Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Retribusi Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Lain-lain PAD yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7	<b>JUMLAH PENDAPATAN ASLI DAERAH (3 s.d 6)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
8	<b>PENDAPATAN TRANSFER - LO</b>				
9	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN - LO</b>				
10	Dana Bagi Hasil Pajak - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Umum – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
14	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER-DANA PERIMBANGAN - LO (10 s.d 13)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
15	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA – LO</b>				
16	Dana Insentif Daerah - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Dana Keistimewaan – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Desa - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
20	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA - LO (16 s.d 19)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI – LO</b>				
22	Pendapatan Bagi Hasil Pajak – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
23	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
24	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH – LO (22 s.d 23)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
25	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER - LO (14 + 20 + 24)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
26	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH – LO</b>				
27	Pendapatan Hibah – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Dana Darurat - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Lain-Lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
30	<b>JUMLAH PENDAPATAN LAIN-LAIN YANG SAH - LO (27 s.d 29)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>JUMLAH PENDAPATAN – LO (7 + 25 + 30)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

No	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
32	<b>BEBAN DAERAH</b>				
33	<b>BEBAN OPERASI</b>				
34	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
42	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Beban Penyusutan dan Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Beban Penyisihan Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Beban Penyisihan Dana Bergulir	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Beban Lain-Lain	xxx	xxx	xxx	xxx
48	<b>JUMLAH BEBAN OPERASI (34 s.d 47)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
49	<b>SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL (31 - 48)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
50	<b>SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
51	<b>SURPLUS KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
52	Surplus Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
53	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
54	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
55	<b>JUMLAH SURPLUS KEGIATAN NON OPERASIONAL (58 s.d 54)</b>				
56	<b>DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
57	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
58	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
59	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
60	<b>JUMLAH DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL (57 s.d 59)</b>				
61	<b>SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL (55 – 60)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
62	<b>SURPLUS / DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (49 + 61)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
63	<b>POS LUAR BIASA</b>				
64	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
65	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
66	<b>POS LUAR BIASA (64 – 65)</b>				
67	<b>SURPLUS/DEFISIT LO (62 + 66)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

## 6. LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

PEMERINTAH KABUPATEN AGAM  
 LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS  
 UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	Ekuitas Awal	xxx	xxx
2	Surplus/Defisit-LO	xxx	xxx
3	<b>Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar :</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
4	- Koreksi Piutang	xxx	xxx
5	- Koreksi Penyisihan Piutang	xxx	xxx
6	- Koreksi Persediaan Saldo Awal	xxx	xxx
7	- Mutasi Aset Masuk	xxx	xxx
8	- Mutasi Aset Keluar	xxx	xxx

Nomor	Uraian	20X1	20X0
9	- Koreksi Aset Tetap	xxx	xxx
10	- Koreksi Penyusutan Aset Tetap	xxx	xxx
11	- Koreksi Aset Lainnya	xxx	xxx
12	- Koreksi Penyusutan Aset Lain-Lain	xxx	xxx
13	- Koreksi Amortisasi Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
14	- Koreksi Utang	xxx	xxx
15	- Koreksi Beban	xxx	xxx
16	- Koreksi Pendapatan	xxx	xxx
17	- Koreksi Ekuitas Lainnya	xxx	xxx
18	- Koreksi RK PPKD Tahun Lalu	xxx	xxx
19	<b>Ekuitas Akhir</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

7. CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN (CaLK)

<b>BAB I</b>	<b>PENDAHULUAN</b>	
	1.1	Maksud Dan Tujuan Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
	1.2	Landasan Hukum Penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
	1.3	Pendekatan Penyusunan Laporan Keuangan
	1.4	Sistematika Penulisan Catatan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
<b>BAB II</b>	<b>Ekonomi Makro, Kebijakan Keuangan Dan Pencapaian Target Kinerja APBD</b>	
	2.1	Ekonomi Makro
	2.2	Kebijakan Keuangan Daerah
	2.3	Indikator Pencapaian Target Kinerja APBD
<b>BAB III</b>	<b>Ikhtisar Pencapaian Kinerja Keuangan</b>	
	3.1	Ikhtisar Realisasi Pencapaian Sasaran Target Kinerja Keuangan
	3.2	Faktor Pendukung dan Penghambat Pencapaian Kinerja
<b>BAB IV</b>	<b>Kebijakan Akuntansi</b>	
	4.1	Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan
	4.2	Basis Akuntansi Yang Mendasari Penyusunan Laporan Keuangan
	4.3	Basis Pengukuran Yang Mendasari Penyusunan Laporan Keuangan
	4.4	Kebijakan Akuntansi
<b>BAB V</b>	<b>Penjelasan Pos-Pos Laporan Keuangan</b>	
	5.1	Penjelasan Atas Pos-Pos Laporan Realisasi Anggaran
	5.2	Penjelasan Atas Pos-Pos Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)
	5.3	Penjelasan Atas Pos-Pos Neraca
	5.4	Penjelasan Atas Pos-Pos Laporan Operasional
	5.5	Penjelasan Atas Pos-Pos Laporan Arus Kas
	5.6	Penjelasan Atas Pos-Pos Laporan Perubahan Ekuitas
<b>BAB VI</b>	<b>Penjelasan Atas Informasi-Informasi Nonkeuangan Pemerintah Daerah</b>	
	6.1	Pembentukan Kabupaten Agam
	6.2	Visi dan Misi Pemerintah Kabupaten Agam
	6.3	Letak Geografis Kabupaten Agam
	6.4	Pemerintahan
	6.5	Struktur Organisasi Pemerintah Kabupaten Agam
	6.6	Informasi Lainnya
<b>BAB VII</b>	<b>PENUTUP</b>	

**B. KEBIJAKAN AKUNTANSI AKUN**

**I. KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN - LRA**

**1. Umum**

a. Definisi

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

**Transfer masuk** adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi.

b. Klasifikasi

Pendapatan diklasifikasikan berdasrkan sumbernya. Secara garis besar ada tiga kelompok pendapatan daerah, yaitu :

- 1) Pendapatan Asli Daerah (PAD);
- 2) Pendapatan Transfer; dan
- 3) Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah.

Menurut Permendagri Nomor 77 Tahun 2020, Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

Nomor	Kelompok	Jenis
1	Pendapatan-LRA	
2	PendapatanAsli Daerah-LRA	
3		Pajak Daerah-LRA
4		Retribusi Daerah-LRA
5		Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA
6		Lain-lain PAD yang Sah-LRA
7	Pendapatan Transfer-LRA	
8		Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat -LRA
9		Pendapatan Transfer Antar Daerah-LRA
10	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LRA	
11		Pendapatan Hibah-LRA
12		Dana Darurat-LRA
13		Lain-Lain Pendapatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan

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

Jenis Pendapatan	Kewenangan Pengelolaan
Pendapatan Asli Daerah	
Pajak Daerah	SKPD
Retribusi Daerah	SKPD

Jenis Pendapatan	Kewenangan Pengelolaan
Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	SKPD
Lain-Lain Pendapatan Asli Daerah yang Dipisahkan	SKPD
<b>Pendapatan Transfer</b>	
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat	SKPKD
Pendapatan Transfer Antar Daerah	SKPKD
<b>Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah</b>	
Pendapatan Hibah	SKPKD
Dana Darurat	SKPKD

Adapun klasifikasi pendapatan dapat dirinci berdasarkan objek pendapatan, yaitu :

**1) Pendapatan Asli Daerah**

- a) Kelompok pendapatan asli daerah dibagi menurut jenis pendapatan yang terdiri atas pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.
- b) Pajak Daerah dirinci menurut obyek pendapatan sesuai dengan undang-undang tentang pajak daerah.
- c) Retribusi Daerah dirinci menurut obyek pendapatan sesuai dengan undang-undang tentang retribusi daerah.
- d) Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan dirinci menurut obyek pendapatan yang mencakup bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah/BUMD, bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik negara/BUMN dan bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta atau kelompok usaha masyarakat.
- e) Lain-lain Pendapatan Asli Daerah Yang Sah dirinci menurut obyek pendapatan yang mencakup hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan, hasilpengelolaan asset lainnya, jasa giro, pendapatan bunga, penerimaan atas tuntutan ganti kerugian daerah, penerimaan komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh daerah, penerimaan keuntungan dari selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing, pendapatan denda atas keterlambatan pelaksanaan pekerjaan, pendapatan denda pajak, pendapatan denda retribusi, pendapatan hasil eksekusi atas jaminan, pendapatan dari pengembalian, fasilitas sosial dan fasilitas umum, pendapatan dari penyelenggaraan pendidikan dan



pelatihan, pendapatan dari angsuran/cicilan penjualan dan pendapatan dari hasil pemanfaatan kekayaan daerah serta pendapatan BLUD.

## **2) Pendapatan Transfer**

- a) Pendapatan transfer terdiri atas Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat dan Pendapatan Transfer Antar Daerah.
- b) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat terdiri atas Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Dana Perimbangan dan Transfer Pemerintah Pusat Lainnya.
- c) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Dana Perimbangan terdiri atas Dana Bagi Hasil (DBH), Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK). DBH dan DAU merupakan kategori dari Dana Transfer Umum, sedangkan DAK merupakan kategori dari Dana Transfer Khusus.
- d) Transfer Pemerintah Pusat Lainnya terdiri atas Dana Insentif Daerah (DID), Dana Otonomi Khusus, Dana Keistimewaan dan Dana Desa.
- e) Dana Insentif Daerah (DID) bersumber dari APBN yang dialokasikan kepada Daerah tertentu berdasarkan kriteria tertentu dengan tujuan untuk memberikan penghargaan atas perbaikandan/atau pencapaian kinerja tertentu.
- f) Dana otonomi khusus dialokasikan kepada Daerah yang memiliki otonomi khusus sesuai dengan ketentuan peraturan undang-undangan.
- g) Dana keistimewaan dialokasikan kepada Daerah istimewa sesuai dengan ketentuan peraturan undang-undangan.
- h) Dana desa diatur sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- i) Pendapatan Transfer Antar-Daerah terdiri atas Pendapatan Bagi Hasil dan Bantuan Keuangan.
- j) Pendapatan Bagi Hasil merupakan dana yang bersumber dari Pendapatan Daerah yang dialokasikan kepada Daerah lain berdasarkan angka persentase tertentu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- k) Bantuan Keuangan merupakan dana yang diterima dari daerah lainnya baik dalam rangka kerja sama daerah,

pemerataan peningkatan kemampuan keuangan, dan/atau tujuan tertentu lainnya. Bantuan Keuangan terdiri atas:

- (1) Bantuan Keuangan dari Daerah Provinsi; dan
- (2) Bantuan Keuangan dari Daerah Kabupaten/Kota.

### **3) Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah**

- a) Lain-lain Pendapatan Daerah yang sah terdiri atas:
  - (1) Hibah;
  - (2) Dana Darurat; dan/atau
  - (3) Lain-Lain Pendapatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan
- b) Hibah merupakan bantuan berupa uang, barang, dan/atau jasa yang berasal dari Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah lain, masyarakat, dan badan usaha dalam negeri atau luar negeri yang tidak mengikat untuk menunjang peningkatan penyelenggaraan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Hibah termasuk sumbangan dari pihak lain yang tidak mengikat, tidak berdasarkan perhitungan tertentu, dan tidak mempunyai konsekuensi pengeluaran atau pengurangan kewajiban kepada penerima maupun pemberi serta tidak menyebabkan ekonomi biaya tinggi.

Hibah dari badan usaha luar negeri merupakan penerusan hibah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- c) Dana darurat merupakan dana yang berasal dari APBN yang diberikan kepada Daerah pada tahap pasca bencana untuk mendanai keperluan mendesak yang diakibatkan oleh bencana yang tidak mampu ditanggulangi oleh Daerah dengan menggunakan sumber APBD sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- d) Lain-lain pendapatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan antara lain Pendapatan Hibah Dana BOS, dan Pendapatan Pengembalian Hibah tahun sebelumnya.

2. Pengakuan

Pendapatan-LRA diakui pada saat:

- a. Diterima pada Rekening Kas Umum Daerah
- b. Diterima oleh Bendahara Penerimaan SKPD
- c. Diterima dari entitas lain diluar Pemerintah Kabupaten Agam atas nama BUD.

3. Pengukuran

- a. Pendapatan-LRA diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaanbruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- b. 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.
- c. Pendapatan Hibah dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

4. Penyajian

Pendapatan-LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran dengan format sebagai berikut :

PEMERINTAH KABUPATEN AGAM  
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0  
(Dalam rupiah)

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH	xxx	xxx	xxx	xxx
3	Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	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-DANA PERIMBANGAN				
10	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
13	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-LAINNYA				
16	Dana Insentif Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Dana Keistimewaan	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
20	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT- LAINNYA (16 s.d 19)	xxx	xxx	xxx	xxx

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
21	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI</b>				
22	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
23	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
24	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH (22 s.d 23)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
25	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER (14 + 20 + 24)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
26	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
27	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Lain-Lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
30	<b>JUMLAH PENDAPATAN LAIN-LAIN YANG SAH (27 s.d 29)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>JUMLAH PENDAPATAN (7 + 25 + 30)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
32	<b>BELANJA</b>				
33	<b>BELANJA OPERASI</b>				
34	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Belanja Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Belanja Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Belanja Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Belanja Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Belanja Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
40	<b>JUMLAH BELANJA OPERASI (34 s.d 39)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
41	<b>BELANJA MODAL</b>				
42	Belanja Modal Tanah	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Belanja Modal Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Belanja Modal Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Belanja Modal Aset Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
48	<b>JUMLAH BELANJA MODAL (42 s.d 47)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
49	<b>BELANJA TAK TERDUGA</b>				
50	Belanja Tak terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
51	<b>JUMLAH BELANJA TAK TERDUGA (=50)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
52	<b>BELANJA TRANSFER</b>				
53	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
54	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xxx	xxx
55	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
56	<b>JUMLAH BELANJA TRANSFER (53 s.d 55)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
57	<b>JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (40 + 48 + 51 + 56)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
58	<b>SURPLUS/DEFISIT (31 – 57)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
59	<b>PEMBIAYAAN DAERAH</b>				
60	<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>				
61	Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
62	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
63	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
64	Penerimaan Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
65	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
66	Penerimaan Pembiayaan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
67	<b>JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN (61 s.d 66)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
68	<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
69	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
70	Penyertaan Modal Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
71	Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo	xxx	xxx	xxx	xxx
72	Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
73	Pengeluaran Pembiayaan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
74	<b>JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN (69 s.d 73)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
75	<b>PEMBIAYAAN NETTO (67 – 74)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
76	<b>SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (58 + 75)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

Keterangan : Rekening Pendapatan

5. *Pengungkapan*

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

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

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

II. KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN-LO

1. Umum

a. Definisi

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

**Transfer masuk** adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi.

b. Klasifikasi

Pendapatan-LO diklasifikasikan berdasarkan sumbernya. Secara garis besar ada empat kelompok pendapatan daerah yaitu:

- 1) Pendapatan Asli Daerah (PAD)-LO,
- 2) Pendapatan Transfer-LO,
- 3) Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LO,
- 4) Surplus Non Operasional-LO

Dalam Bagan Akun Standar, Pendapatan-LO diklasifikasikan sebagai berikut:

Nomor	Kelompok	Jenis	Kewenangan
1	Pendapatan-LO		
2	Pendapatan Asli Daerah-LO		
3		Pajak Daerah-LO	SKPD
4		Retribusi Daerah-LO	SKPD
5		Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO	SKPD
6		Lain-lain PAD yang Sah-LO	SKPD
7	Pendapatan Transfer-LO		
8		Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO	SKPKD
9		Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO	SKPKD
10	Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LO		
11		Pendapatan Hibah-LO	SKPKD
12		Dana Darurat-LO	SKPKD
13		Lain-Lain Pendapatan Sesuai dengan Peraturan Ketentuan Perundang-Undangan-LO	
14	Surplus Non Operasional-LO		
15		Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar -LO	SKPKD
16		Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO	SKPKD

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

**1) Pendapatan Asli Daerah**

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

**2) Pendapatan Transfer**

- a) Pendapatan transfer terdiri atas Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat dan Pendapatan Transfer Antar Daerah.
- b) Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat terdiri atas Dana Perimbangan, Dana Insentif Daerah, Dana Otonomi Khusus, Dana Keistimewaan dan Dana Desa.

- c) Dana Perimbangan terdiri atas Dana Bagi Hasil (DBH), Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK). DBH dan DAU merupakan kategori dari Dana Transfer Umum, sedangkan DAK merupakan kategori dari Dana Transfer Khusus.
- d) Dana Insentif Daerah (DID) bersumber dari APBN yang dialokasikan kepada Daerah tertentu berdasarkan kriteria tertentu dengan tujuan untuk memberikan penghargaan atas perbaikandan/atau pencapaian kinerja tertentu.
- e) Dana otonomi khusus dialokasikan kepada Daerah yang memiliki otonomi khusus sesuai dengan ketentuan peraturan undang-undangan.
- f) Dana keistimewaan dialokasikan kepada Daerah istimewa sesuai dengan ketentuan peraturan undang-undangan.
- g) Dana desa diatur sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- h) Pendapatan Transfer Antar-Daerah terdiri atas Pendapatan Bagi Hasil dan Bantuan Keuangan.
- i) Pendapatan Bagi Hasil merupakan dana yang bersumber dari Pendapatan Daerah yang dialokasikan kepada Daerah lain berdasarkan angka persentase tertentu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- j) Bantuan Keuangan merupakan dana yang diterima dari daerah lainnya baik dalam rangka kerja sama daerah, pemerataan peningkatan kemampuan keuangan, dan/atau tujuan tertentu lainnya. Bantuan Keuangan terdiri atas:
  - (1) Bantuan Keuangan dari Daerah Provinsi; dan
  - (2) Bantuan Keuangan dari Daerah Kabupaten/Kota.

### **3) Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah**

- a) Lain-lain Pendapatan Daerah yang sah terdiri atas:
  - (1) Hibah;
  - (2) Dana Darurat; dan/atau
  - (3) Lain-Lain Pendapatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan
- b) Hibah merupakan bantuan berupa uang, barang, dan/atau jasa yang berasal dari Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah lain, masyarakat, dan badan usaha dalam negeri atau luar



negeri yang tidak mengikat untuk menunjang peningkatan penyelenggaraan Urusan Pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Hibah termasuk sumbangan dari pihak lain yang tidak mengikat, tidak berdasarkan perhitungan tertentu, dan tidak mempunyai konsekuensi pengeluaran atau pengurangan kewajiban kepada penerima maupun pemberi serta tidak menyebabkan ekonomi biaya tinggi.

Hibah dari badan usaha luar negeri merupakan penerusan hibah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

- c) Dana darurat merupakan dana yang berasal dari APBN yang diberikan kepada Daerah pada tahap pasca bencana untuk mendanai keperluan mendesak yang diakibatkan oleh bencana yang tidak mampu ditanggulangi oleh Daerah dengan menggunakan sumber APBD sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- d) Lain-lain pendapatan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan antara lain Pendapatan Hibah Dana BOS, dan Pendapatan Pengembalian Hibah tahun sebelumnya.

#### **4) Surplus Non Operasional**

Pendapatan Non Operasional dirinci antara lain Surplus penjualan/pertukaran/pelepasan aset non lancar, dan surplus penyelesaian kewajiban jangka panjang.

## **2. Pengakuan**

Pendapatan-LO diakui pada saat :

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

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

Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai **imbalan atas suatu pelayanan** yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.

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

Pendapatan-LO yang dilakukan pemungutan oleh pihak ketiga, dimana pada akhir bulan sudah dilakukan pemungutan dan uang tersebut belum disetor ke Kas Daerah diakui sebagai Kas Dibendahara Penerimaan dan Pendapatan-LO tetapi belum diakui sebagai Pendapatan-LRA.

Pengakuan pendapatan-LO ini dapat terjadi di **SKPD dan SKPKD**.

#### **a. Pendapatan Pajak**

- 1) Penetapan Pajak yang dipungut berdasarkan penetapan Kepala Daerah

Penetapan dilakukan dengan menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-Daerah) untuk dilakukan pembayaran oleh wajib pajak yang bersangkutan, pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-Daerah) atas pendapatan terkait, yang terdiri dari:

- a) Pajak Reklame
- b) Pajak Air Tanah
- c) PBB-P2

- 2) Pendapatan Pajak yang dibayar sendiri berdasarkan penghitungan oleh Wajib Pajak

Proses pemungutan dilakukan dengan mengisi atau melaporkan SPTPD yang memuat Omzet dan jumlah Pajak terutang dalam satu masa Pajak berdasarkan perhitungan oleh Wajib Pajak baik secara langsung atau secara elektronik. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah dilakukan Verifikasi dan diterbitkan SSPD atau dalam bentuk lainnya sebagai dasar pembayaran. Yang termasuk pendapatan kelompok ini adalah:

- a) Pajak Hotel
- b) Pajak Restoran
- c) Pajak Hiburan
- d) Pajak Penerangan Jalan

- e) Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan
- f) Pajak Sarang Burung Walet
- g) BPHTB

**b. Pendapatan Retribusi**

1) Pendapatan Retribusi melalui Penetapan

Pendapatan retribusi yang didahului dengan penerbitan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKR-Daerah) untuk dilakukan pembayaran oleh wajib retribusi yang bersangkutan, pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKR-Daerah) atas pendapatan terkait.

Yang termasuk dalam kelompok ini adalah :

- a) Retribusi Pemakaian Kekayaan Daerah
- b) Retribusi Izin Mendirikan Bangunan
- c) Retribusi Pengujian Kendaraan Bermotor
- d) Retribusi Pengendalian Menara Telekomunikasi
- e) Retribusi Izin Trayek
- f) Retribusi Pasar Grosir / Pertokoan
- g) Retribusi Rumah Potong Hewan

2) Pendapatan Retribusi tanpa Penetapan.

Pendapatan retribusi tanpa penetapan diakui pada saat pembayaran telah diterima oleh bendahara penerimaan atau rekening kas umum daerah. Yang termasuk pendapatan kelompok ini jenis retribusi selain dari yang disebutkan diatas.

**c. Pendapatan hasil kekayaan daerah yang dipisahkan**

Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang dipisahkan diakui pada saat telah ada penetapan resmi hasil RUPS (Rapat Umum Pemegang Saham) dan/atau berdasarkan keputusan pejabat yang berwenang.

**d. Lain-lain PAD yang Sah**

1) Lain-Lain PAD yang Sah-LO yang didahului dengan surat ketetapan

Lain-Lain PAD yang Sah-LO yang didahului dengan penerbitan surat ketetapan/surat keputusan (SK) atas pendapatan terkait, pengakuannya dilakukan setelah SK tersebut ditetapkan, contoh: pendapatan denda atas keterlambatan pelaksanaan

pekerjaan, pendapatan denda pajak, hasil eksekusi jaminan dari pihak ketiga yang tidak dapat menunaikan kewajibannya.

2) Lain-Lain PAD yang Sah-LO tanpa surat ketetapan

Lain-Lain PAD yang Sah-LO yang tanpa penetapan/surat keputusan (SK), pengakuannya dilakukan pada saat kas diterima, contoh : pendapatan jasa giro, pendapatan bunga deposito, komisi, potongan dan selisih nilai tukar rupiah. Adapun pendapatan bunga-LO dari deposito atau investasi jangka pendek dihitung berdasarkan jumlah waktu deposito/investasi dalam tahun berjalan.

Pendapatan dari hasil penjualan aset daerah yang tidak dipisahkan tidak masuk ke dalam kelompok PAD-LO melainkan akan masuk ke dalam akun Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional, yaitu sebesar sejumlah kas hasil penjualan dikurangi nilai buku aset yang dijual.

Pendapatan dana Kapitasi pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama (FKTP/Puskesmas) diakui pada saat surat pengesahan pendapatan dan belanja FKTP diterbitkan oleh Bendahara Umum Daerah.

**e. Pendapatan Transfer**

Pendapatan transfer merupakan penerimaan uang yang berasal dari entitas lain. Pendapatan jenis ini antara lain mencakup pendapatan transfer dari pemerintah pusat berupa dana perimbangan maupun transfer lainnya berupa dana penyesuaian dan transfer dari pemerintah daerah lainnya berupa bantuan keuangan.

1) Pendapatan transfer-LO dari pemerintah pusat berupa dana perimbangan (Dana Bagi Hasil, Dana Alokasi Umum, dan Dana Alokasi Khusus) dan dana penyesuaian diakui pada saat pendapatan tersebut telah diterima di Rekening Kas Umum Daerah dan/atau bila terdapat surat ketetapan transfer atau alokasi definitif dari entitas penyalur dana perimbangan/dana penyesuaian.

2) Pendapatan transfer-LO dari pemerintah daerah lainnya berupa bantuan keuangan, baik bantuan dengan syarat maupun tanpa syarat, diakui pada saat pendapatan tersebut telah diterima di Rekening Kas Umum Daerah.

**f. Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah**

Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah merupakan kelompok pendapatan lain-lain yang tidak termasuk kategori pendapatan sebelumnya. Yang termasuk lain-lain pendapatan daerah yang sah adalah :

- 1) Pendapatan hibah diakui pada saat Naskah Perjanjian Hibah atau berita acara hibah telah ditandatangani oleh para pihak yang terkait. Pendapatan hibah yang tidak menggunakan naskah perjanjian hibah atau berita acara hibah diakui pada saat kas/barang diterima pemerintah daerah.
- 2) Dana Darurat diakui pada saat telah diterima di rekening Kas Umum Daerah.

**g. Pendapatan dari Kegiatan Non Operasional**

Pendapatan dari Kegiatan Non Operasional (Surplus dari Kegiatan Non Operasional) mencakup antara lain surplus penjualan aset non lancar, surplus penyelesaian kewajiban jangka panjang, surplus dari kegiatan non operasional lainnya. Pendapatan Non Operasional diakui pada saat pembayarannya telah diterima pada kas umum daerah berdasarkan dokumen sumber berupa Berita Acara Kegiatan (misal : Berita Acara Penjualan/Lelang untuk mengakui Surplus Penjualan Aset non lancar, Risalah Lelang) telah diterima.

**3. Pengukuran**

- a. Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- b. 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.
- c. Pendapatan-LO yang diakui setelah diterbitkannya surat ketetapan akan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum di dalam surat ketetapan dimaksud. Surat ketetapan sebagaimana dimaksud dapat berupa surat ketetapan pajak/retribusi, Peraturan Presiden tentang DAU, SK Menteri Keuangan tentang Dana Bagi Hasil dan sebagainya.

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

### 4. Penyajian

Pendapatan LO disajikan pada Laporan Operasional dengan format sebagai berikut :

PEMERINTAH KABUPATEN AGAM  
 LAPORAN OPERASIONAL  
 UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)					
No	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
1	<b>PENDAPATAN DAERAH</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH - LO</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
3	Pajak Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Retribusi Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Lain-lain PAD yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7	<b>JUMLAH PENDAPATAN ASLI DAERAH (3 s.d 6)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
8	<b>PENDAPATAN TRANSFER - LO</b>				
9	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN - LO</b>				
10	Dana Bagi Hasil Pajak - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Umum – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
14	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER-DANA PERIMBANGAN - LO (10 s.d 13)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
15	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA – LO</b>				
16	Dana Insentif Daerah - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Dana Keistimewaan – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Desa - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
20	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT- LAINNYA - LO (16 s.d 19)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI – LO</b>				
22	Pendapatan Bagi Hasil Pajak – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
23	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
24	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH – LO (22 s.d 23)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
25	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER - LO (14 + 20 + 24)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
26	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH – LO</b>				
27	Pendapatan Hibah – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Dana Darurat - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Lain-Lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
30	<b>JUMLAH PENDAPATAN LAIN-LAIN YANG SAH - LO (27 s.d 29)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>JUMLAH PENDAPATAN – LO (7 + 25 + 30)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

No	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
<b>32</b>	<b>BEBAN DAERAH</b>				
<b>33</b>	<b>BEBAN OPERASI</b>				
34	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
42	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Beban Penyusutan dan Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Beban Penyisihan Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Beban Penyisihan Dana Bergulir	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Beban Lain-Lain	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>48</b>	<b>JUMLAH BEBAN OPERASI (34 s.d 47)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>49</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL (31 - 48)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>50</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
<b>51</b>	<b>SURPLUS KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
52	Surplus Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
53	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
54	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>55</b>	<b>JUMLAH SURPLUS KEGIATAN NON OPERASIONAL (58 s.d 54)</b>				
<b>56</b>	<b>DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
57	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
58	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
59	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>60</b>	<b>JUMLAH DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL (57 s.d 59)</b>				
<b>61</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL (55 – 60)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>62</b>	<b>SURPLUS / DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (49 + 61)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>63</b>	<b>POS LUAR BIASA</b>				
64	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
65	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>66</b>	<b>POS LUAR BIASA (64 – 65)</b>				
<b>67</b>	<b>SURPLUS/DEFISIT LO (62 + 66)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

Keterangan : Rekening Pendapatan

### 5. Pengungkapan

Pendapatan-LO disajikan berdasarkan jenis pendapatan dalam Laporan Operasional dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan pendapatan adalah:

- Penerimaan pendapatan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;

- b. Penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
- c. Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah;
- d. Informasilainnya yang dianggap perlu.



III. KEBIJAKAN AKUNTANSI BELANJA

1. Umum

a. Definisi

**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.

**Transfer keluar** adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah serta bantuan keuangan.

Ada beberapa perbedaan antara Beban dan Belanja, yaitu:

No	Beban dan Transfer	Belanja dan Transfer
a.	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi akrual	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi kas
b.	Merupakan unsur pembentuk Laporan Operasional (LO)	Merupakan unsur pembentuk Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
c.	Menggunakan Kode Akun 9	Menggunakan Kode Akun 5 dan 6

b. Klasifikasi

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

Sedangkan klasifikasi belanja berdasarkan organisasi adalah klasifikasi berdasarkan unit organisasi pengguna anggaran, seperti belanja sekretariat DPRD, belanja Sekretariat Daerah, belanja dinas dan belanja lembaga teknis daerah dilingkungan Pemerintah Kabupaten Agam.

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

Nomor	Belanja	Kewenangan Pengelolaan
1	Belanja Daerah	
2	Belanja Operasi	
3	Belanja Pegawai	SKPD, SKPKD dan BLUD
4	Belanja Barang dan Jasa	SKPD, SKPKD dan BLUD
5	Belanja Bunga	SKPKD dan BLUD
6	Belanja Subsidi	SKPD dan SKPKD
7	Belanja Hibah	SKPD dan SKPKD
8	Belanja Bantuan Sosial	SKPD dan SKPKD
9	Belanja Modal	
10	Belanja Modal Tanah	SKPD, SKPKD dan BLUD
11	Belanja Modal Peralatan dan Mesin	SKPD, SKPKD dan BLUD

Nomor	Belanja	Kewenangan Pengelolaan
12	Belanja Modal Gedung dan Bangunan	SKPD, SKPKD dan BLUD
13	Belanja Modal Jalan, Irigasi, dan Jaringan	SKPD, SKPKD dan BLUD
14	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	SKPD, SKPKD dan BLUD
15	Belanja Modal Aset Lainnya	SKPD, SKPKD dan BLUD
<b>16</b>	<b>Belanja Tak Terduga</b>	
17	Belanja Tak Terduga	SKPKD
<b>18</b>	<b>Belanja Transfer</b>	
19	Bagi Hasil	SKPKD
20	Belanja Bantuan Keuangan	SKPKD

Adapun klasifikasi belanja dirinci berdasarkan objek, yaitu :

**1) Belanja Operasi**

Belanja operasi adalah pengeluaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah daerah yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi meliputi :

- a) Belanja Pegawai merupakan kompensasi yang ditetapkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang diberikan kepada kepala daerah/wakil kepala daerah, pimpinan/anggota DPRD, dan pegawai ASN. Yang termasuk belanja pegawai adalah belanja Gaji dan Tunjangan ASN, belanja Tambahan Penghasilan ASN, Tambahan Penghasilan berdasarkan Pertimbangan Objektif Lainnya ASN (termasuk belanja honorarium), belanja Gaji dan Tunjangan DPRD, belanja Gaji dan Tunjangan KDH/WKDH, belanja Penerimaan Lainnya Pimpinan DPRD serta KDH/WKDH, belanja pegawai BOS dan BLUD.
- b) Belanja Barang dan Jasa merupakan pengeluaran untuk mencatat pengadaan barang/jasa yang nilai manfaatnya kurang dari 12 bulan, termasuk barang/jasa yang akan diserahkan atau dijual kepada masyarakat/pihak ketiga. Yang termasuk belanja barang dan jasa adalah belanja barang, belanja jasa, belanja pemeliharaan, belanja perjalanan dinas, belanja uang dan/atau jasa yang diberikan kepada pihak ketiga/pihak lain/masyarakat, belanja barang dan jasa BOS serta BLUD.
- c) Belanja Bunga merupakan belanja untuk pembayaran bunga utang yang dihitung atas kewajiban pokok utang (*principal outstanding*) termasuk pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah pemerintah yang diterima pemerintah daerah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda serta dirinci menurut obyek. Belanja bunga

terdiri atas belanja Bunga Utang Pinjaman, belanja Bunga Utang Obligasi dan objek sejenis lainnya.

- d) Belanja Subsidi merupakan belanja bantuan biaya produksi kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat banyak dan dirinci menurut objek. Belanja Subsidi antara lain belanja Subsidi kepada BUMD dan Pihak Ketiga Lainnya serta objek sejenis lainnya.
- e) Belanja Hibah merupakan pemberian uang/barang atau jasa dari pemerintah daerah kepada pemerintah pusat atau pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, yang secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat, serta tidak secara terus menerus yang bertujuan untuk menunjang penyelenggaraan urusan pemerintah daerah dan dirinci menurut objek. Yang termasuk belanja hibah adalah belanja Hibah kepada Pemerintah Pusat, belanja Hibah kepada Pemerintah Daerah lainnya, belanja Hibah kepada BUMN, belanja Hibah kepada Perusahaan Daerah/BUMD, belanja Hibah kepada Badan dan Lembaga, serta Organisasi Kemasyarakatan yang Berbadan Hukum Indonesia, beban hibah dana BOS dan belanja hibah bantuan keuangan kepada partai politik serta objek sejenis lainnya.  
Hibah dan bantuan sosial berupa uang merupakan kewenangan SKPKD, sedangkan hibah barang dan jasa serta bantuan sosial berupa barang merupakan kewenangan SKPD dan dianggarkan pada belanja barang dan jasa.
- f) Belanja Bantuan Sosial merupakan pemberian bantuan berupa uang dan/atau barang dari pemerintah daerah kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial kecuali dalam keadaan tertentu dapat berkelanjutan dan dirinci menurut objek. Belanja Bantuan Sosial terdiri atas belanja Bantuan Sosial kepada Individu, belanja Bantuan Sosial kepada keluarga, belanja

Bantuan Sosial kepada Kelompok Masyarakat, belanja Bantuan Sosial kepada Lembaga Non Pemerintahan (Bidang Pendidikan, Keagamaan dan Bidang Lainnya) dan objek sejenis lainnya.

## **2) Belanja Modal**

Belanja Modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan/pengadaan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari 1(satu) periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, belanja modal peralatan dan mesin, belanja modal gedung dan bangunan, belanja modal jalan, irigasi dan jaringan, dan belanja modal aset tetap lainnya serta belanja modal aset lainnya.

Suatu belanja dapat dikategorikan sebagai Belanja Modal jika :

- a) pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya yang dengan demikian menambah aset pemerintah;
- b) pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang telah ditetapkan oleh pemerintah;
- c) perolehan aset tetap tersebut diniatkan bukan untuk dijual.

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

Demikian juga pengeluaran untuk belanja perjalanan dan jasa yang terkait dengan perolehan aset tetap atau aset lainnya, termasuk di dalamnya biaya konsultan perencanaan, konsultan pengawas, dan pengembangan perangkat lunak (*software*), harus ditambahkan pada nilai perolehan. Komponen-komponen tersebut harus dianggarkan dalam APBD sebagai Belanja Modal dan bukan sebagai Belanja Operasional/Barang.

## **3) Belanja Tidak Terduga**

Belanja Tidak Terduga merupakan pengeluaran anggaran belanja tidak terduga untuk keperluan darurat termasuk keperluan mendesak yang tidak dapat diprediksi sebelumnya dan pengembalian atas kelebihan pembayaran atas penerimaan

daerah tahun-tahun sebelumnya serta untuk bantuan sosial yang tidak dapat dirincikan sebelumnya seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah pusat/daerah.

#### **4) Belanja Transfer**

Belanja transfer adalah belanja untuk mencatat pengeluaran yang dari pemerintah daerah kepadapemerintah daerah lainnya dan/atau daripemerintah daerah kepada pemerintah desa. Belanja Tranfer terdiri atas :

##### **a) Belanja Bagi Hasil**

Belanja bagi hasil digunakan untuk menganggarkan bagi hasil uang bersumber dari pendapatan provinsi kepada kabupaten/kota atau pendapatan kabupaten/kota kepada pemerintah desa atau pendapatan pemerintah daerah tertentu kepada pemerintah daerah lainnya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.

##### **b) Belanja Bantuan Keuangan**

Belanja bantuan keuangan diberikan kepada daerah lain dalam rangka kerja sama daerah, pemerataan peningkatan kemampuan keuangan, dan/atau tujuan tertentu lainnya.

## **2. Pengakuan**

Menurut PSAP Nomor 02 tentang akuntansi belanja dan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, belanja diakui pada saat:

- a. Terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah ;
  - 1) Pengeluaran belanja yang dibayar dengan mekanisme LS (Langsung), yaitu belanja yang dibayar langsung dari Rekening Kas Umum Daerah, diakui pada saat SP2D-LS diterbitkan dan/atau diserahkan ke Bank untuk dicairkan.
  - 2) Selama periode berjalan, belanja-LS (belanja yang dibayar dengan mekanisme LS) dapat diakui pada saat SP2D-LS diterbitkan. Sementara itu, untuk belanja-LS yang dibayar mendekati akhir tahun anggaran diakui pada saat SP2D-LS diserahkan ke Bank.
- b. Khusus pengeluaran belanja melalui bendahara pengeluaran, dengan menggunakan UP/GU/TU, pengakuannya terjadi pada saat

pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh pengguna anggaran/kuasa pengguna anggaran dan/atau oleh BUD/Kuasa BUD.

Transaksi khusus untuk pengeluaran belanja melalui bendahara pengeluaran pada akhir tahun anggaran diakui ketika BUD/Kuasa BUD menerbitkan SP2D GU Nihil

- c. Pengeluaran belanja melalui selain bendahara pengeluaran SKPD (bendahara kapitasi dan bendahara BOS), pengakuannya terjadi pada saat surat pengesahan pendapatan dan belanja diterbitkan oleh Bendahara Umum Daerah.

3. Pengukuran

Belanja diukur sebesar jumlah pengeluaran kas yang keluar dari Rekening Kas Umum Daerah dan/atau Rekening Bendahara Pengeluaran berdasarkan azas bruto, dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah. Nilai nominal bruto yaitu jumlah sebelum dikurangi dengan potongan-potongan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK) seperti PPh, PPN, Iuran Taspen, Askes, dan potongan sejenis lainnya. Dokumen yang menjadi dasar pencatatan antara lain berupa SP2D-LS, bukti-bukti pengeluaran SPJ belanja UP/GU/TU, SP2B, SPB, SP2H, dan dokumen yang dipersamakan.

4. Penilaian

Belanja dinilai sebesar nilai tercatat dan disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan jenis dan rincian objek belanja.

5. Penyajian

Belanja disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran sesuai dengan format sebagai berikut :

PEMERINTAH KABUPATEN AGAM  
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam rupiah)					
No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH	xxx	xxx	xxx	xxx
3	Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	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

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
8	PENDAPATAN TRANSFER				
9	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
10	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
13	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-LAINNYA				
16	Dana Insentif Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Dana Keistimewaan	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Desa	xxx	xxx	xxx	xxx
20	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT- LAINNYA (16 s.d 19)	xxx	xxx	xxx	xxx
21	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
22	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
23	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xxx	01111~ ..... ....
24	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH (22 s.d 23)	xxx	xxx	xxx	xxx
25	JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER (14 + 20 + 24)	xxx	xxx	xxx	xxx
26	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
27	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Lain-Lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxx	xxx	xxx	xxx
30	JUMLAH PENDAPATAN LAIN-LAIN YANG SAH (27 s.d 29)	xxx	xxx	xxx	xxx
31	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 25 + 30)	xxx	xxx	xxx	xxx
32	BELANJA				
33	BELANJA OPERASI				
34	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Belanja Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Belanja Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Belanja Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Belanja Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Belanja Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
40	JUMLAH BELANJA OPERASI (34 s.d 39)	xxx	xxx	xxx	xxx
41	BELANJA MODAL				
42	Belanja Modal Tanah	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Belanja Modal Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Belanja Modal Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Belanja Modal Aset Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
48	JUMLAH BELANJA MODAL (42 s.d 47)	xxx	xxx	xxx	xxx
49	BELANJA TAK TERDUGA				
50	Belanja Tak terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
51	JUMLAH BELANJA TAK TERDUGA (=50)	xxx	xxx	xxx	xxx
52	BELANJA TRANSFER				
53	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
54	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xxx	xxx
55	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
56	JUMLAH BELANJA TRANSFER (53 s.d 55)	xxx	xxx	xxx	xxx
57	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (40 + 48 + 51 + 56)	xxx	xxx	xxx	xxx
58	SURPLUS/DEFISIT (31 – 57)	xxx	xxx	xxx	xxx
59	PEMBIAYAAN DAERAH				
60	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
61	Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
62	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
63	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
64	Penerimaan Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
65	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
66	Penerimaan Pembiayaan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
67	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN (61 s.d 66)	xxx	xxx	xxx	xxx

No	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
<b>68</b>	<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
69	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
70	Penyertaan Modal Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
71	Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo	xxx	xxx	xxx	xxx
72	Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
73	Pengeluaran Pembiayaan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>74</b>	<b>JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN (69 s.d 73)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>75</b>	<b>PEMBIAYAAN NETTO (67 – 74)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>76</b>	<b>SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (58 + 75)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

Keterangan : Rekening Belanja

### 6. Pengungkapan

Belanja disajikan berdasarkan jenis belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran dan rinciannya lebih lanjut disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan beban adalah:

- a. Rincian Belanja per SKPD
- b. Penjelasan atas unsur-unsur belanja yang disajikan dalam laporan keuangan lembar muka.
- c. Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya target realisasi belanja daerah.
- d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.



IV. KEBIJAKAN AKUNTANSI BEBAN

1. Umum

a. Definisi

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

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

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

b. Klasifikasi

**Beban** diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi. Klasifikasi ekonomi pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan jenis beban, yang terdiri dari beban pegawai, beban persediaan, beban jasa, beban pemeliharaan, beban perjalanan dinas, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyisihan piutang,beban penyusutan dan amortisasi, beban transfer, beban bantuan keuangan, beban tak terduga dan defisit non operasional.

Berikut adalah klasifikasi beban dan kewenangan atas beban tersebut:

Nomor	BEBAN	KEWENANGAN
1	<b>BEBAN DAERAH</b>	
2	<b>Beban Operasi</b>	
3	Beban Pegawai	SKPD dan BLUD
4	Beban Persediaan	SKPD dan BLUD
5	Beban Jasa	SKPD dan BLUD
6	Beban Pemeliharaan	SKPD dan BLUD
7	Beban Perjalanan Dinas	SKPD dan BLUD
8	Beban Bunga	SKPKD dan BLUD
9	Beban Subsidi	SKPKD
10	Beban Hibah	SKPD dan SKPKD
11	Beban Bantuan Sosial	SKPD dan BLUD
12	Beban Penyisihan Piutang	SKPD dan BLUD
13	Beban Penyusutan dan Amortisasi	SKPD dan BLUD
14	<b>Beban Transfer</b>	
15	Beban Bagi Hasil	SKPKD
16	Beban Bantuan Keuangan	SKPKD
17	<b>Defisit Non Operasional</b>	
18	Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar	SKPKD
19	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	SKPKD
20	<b>Beban Luar Biasa</b>	
21	Beban Luar Biasa	SKPKD

Adapun klasifikasi beban dirinci berdasarkan objek, yaitu :

### 1) **Beban Operasi**

Beban operasi adalah pengeluaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah daerah yang memberi manfaat jangka pendek. Beban operasi meliputi :

- a) **Beban Pegawai** berupa kompensasi kompensasi yang ditetapkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang diberikan kepada Kepala Daerah/Wakil Kepala Daerah, pimpinan/anggota DPRD, dan Pegawai ASNa Yang termasuk beban pegawai antara lain meliputi beban Gaji dan Tunjangan ASN, beban Tambahan Penghasilan ASN, beban Tambahan Penghasilan berdasarkan Pertimbangan Objektif Lainnya ASN (termasuk belanja honorarium), beban Gaji dan Tunjangan DPRD, beban Gaji dan Tunjangan KDH/WKDH, beban Penerimaan Lainnya Pimpinan DPRD serta KDH/WKDH.
- b) **Beban Barang** merupakan pengeluaran untuk mencatat penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas dalam bentuk konsumsi aset berupa beban barang dan jasa. Beban barang meliputi beban persediaan, beban jasa, beban pemeliharaan dan beban perjalanan dinas.
- c) **Beban Bunga**, merupakan beban untuk mencatat penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas dikarenakan timbulnya kewajiban berupa bunga. Termasuk dalam beban bunga adalah beban bunga utang kepada Pemerintah Pusat, beban bunga utang atas Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya, beban bunga utang atas Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bank, beban bunga utang atas Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank, beban bunga utang kepada Masyarakat.
- d) **Beban Subsidi**, merupakan pengeluaran untuk mencatat penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas dalam bentuk pengeluaran berupa beban subsidi. Beban subsidi terdiri atas beban Subsidi kepada BUMN, beban Subsidi kepada BUMD,

beban Subsidi kepada BUMS dan beban Subsidi kepada Koperasi.

- e) **Beban Hibah,** digunakan untuk mencatat penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas dalam bentuk pengeluaran beban hibah kepada pemerintah pusat, pemerintah daerah lainnya, badan usaha milik negara, BUMD, dan/atau badan dan lembaga, serta organisasi kemasyarakatan yang berbadan hukum Indonesia, yang secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat, serta tidak secara terus menerus setiap tahun anggaran, kecuali ditentukan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Termasuk dalam beban hibah adalah beban Hibah kepada Pemerintah Pusat, beban Hibah kepada Pemerintah Daerah lainnya, beban Hibah kepada BUMN/BUMD, beban Hibah kepada Kelompok Masyarakat, beban Hibah kepada Badan, Lembaga, Organisasi Kemasyarakatan yang Berbadan Hukum Indonesia, beban Hibah Dana BOS, dan beban Hibah Bantuan Keuangan Kepada Koperasi.
- f) **Beban Bantuan Sosial,** digunakan untuk mencatat penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas dalam bentuk pengeluaran berupa beban bantuan sosial dan dirinci menjadi beban Bantuan Sosial kepada Individu, beban Bantuan Sosial kepada keluarga, beban Bantuan Sosial kepada Kelompok Masyarakat, beban Bantuan Sosial kepada Lembaga Non Pemerintahan (Bidang Pendidikan, Keagamaan dan Bidang Lainnya).
- g) **Beban Penyisihan Piutang** timbul dari adanya pembentukan penyisihan piutang tak tertagih yang bertujuan agar nilai piutang yang dilaporkan di dalam neraca menunjukkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Beban penyisihan piutang meliputi beban penyisihan piutang pajak daerah, beban penyisihan piutang retribusi daerah, beban penyisihan piutang hasil pengelolaan, beban penyisihan piutang Lain-Lain PAD yang Sah, beban penyisihan piutang

transfer pemerintah pusat, beban penyisihan piutang transfer antar daerah, dan beban penyisihan piutang lainnya. Penyisihan piutang tak tertagih dihitung berdasarkan estimasi persentase ketidaktertagihan terhadap saldo piutang yang masih ada pada akhir tahun.

- h) **Beban Penyisihan Dana Bergulir Tak Tertagih** timbul dari adanya pembentukan penyisihan dana bergulir tak tertagih yang bertujuan agar nilai dana bergulir yang dilaporkan di dalam neraca menunjukkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).
- i) **Beban Penyusutan dan Amortisasi** merupakan beban untuk mencatat penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas. Beban penyusutan terdiri atas beban penyusutan peralatan dan mesin, beban penyusutan gedung dan bangunan, beban penyusutan jalan, irigasi dan jaringan, beban penyusutan aset tetap lainnya, beban penyusutan aset lain-lain dan beban amortisasi aset tidak berwujud.

**2) Beban Transfer**, merupakan beban untuk mencatat penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas dalam bentuk pengeluaran berupa beban bagi hasil pajak daerah kepada pemerintahan. Yang termasuk beban transfer adalah :

- a) **Beban Bagi Hasil** beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban yang bersumber dari pendapatan provinsi kepada kabupaten/kota atau pendapatan kabupaten/kota kepada pemerintah desa atau dari pendapatan pemerintah daerah tertentu kepada pemerintah daerah lainnya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan.
- b) **Beban Bantuan Keuangan** merupakan bantuan keuangan yang diberikan kepada daerah lain dalam rangka kerja sama daerah, pemerataan peningkatan kemampuan keuangan, dan/atau tujuan tertentu lainnya.

### **3) Defisit Non Operasional**

Beban dari Kegiatan Non Operasional mencakup Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar dan Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang.

#### **4) Beban Luar Biasa**

Belanja luar biasa atau biasa disebut dengan beban tidak 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 pusat/daerah.

## **2. Pengakuan**

Beban diakui pada saat:

### **a. Timbulnya kewajiban**

Kewajiban timbul 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.

### **b. Terjadinya konsumsi aset**

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

### **c. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa**

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

Dalam rangka pencatatan atas pengakuan beban terhadap pembelian barang dan jasa, maka dapat menggunakan salah satu dari pendekatan dibawah ini:

### **a. Pendekatan Beban, dimana setiap pembelian barang dan jasa akan dicatat sebagai beban. Hal ini berlaku untuk pembelian barang dan jasa yang dimaksudkan akan segera digunakan/dikonsumsi.**

### **b. Pendekatan Aset, dimana setiap pembelian barang dan jasa akan dicatat sebagai persediaan. Hal ini berlaku untuk pembelian barang dan jasa yang dimaksudkan untuk berjaga-jaga dan jangka waktu yang lebih lama.**

## **Pengakuan masing-masing beban**

### **a. Beban Pegawai**

Pengeluaran beban pegawai dapat dilakukan dengan mekanisme UP/GU/TU atau melalui mekanisme LS. Dalam mekanisme UP/GU/TU, beban pegawai diakui pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan/disetujui oleh PA/KPA setelah diverifikasi oleh PPK-SKPD. Sedangkan dalam mekanisme LS, beban pegawai diakui bersamaan pada saat terbitnya dokumen SP2D LS atas belanja yang terkait dan/atau diserahkan ke bank untuk dicairkan.

### **b. Beban Barang**

Pengeluaran beban barang dapat dilakukan dengan mekanisme UP/GU/TU ataupun dengan mekanisme LS.

Dalam mekanisme UP/GU/TU, beban barang diakui ketika bukti-bukti pembayaran beban kepada pihak ketiga atau bukti transaksi telah diverifikasi oleh PPK-SKPD dan disahkan/disetujui oleh PA/KPA. Sedangkan dalam mekanisme LS, beban barang diakui ketika Berita Acara Serah Terima (BAST) diterima oleh Panitia Penerima Barang, dimana barang telah diterima oleh SKPD atau telah selesainya jasa yang dilakukan oleh pihak ketiga.

Beban langganan daya dan jasa, seperti biaya listrik, telpon, internet, langganan air, dan sejenisnya diakui ketika tagihan beban langganan daya dan jasa tersebut telah diterima Pemda/SKPD. Beban langganan daya dan jasa untuk bulan Desember diakui sebagai utang beban pada tahun berkenaan sebesar tagihan yang diterima pada bulan Januari tahun berikutnya.

Untuk beban persediaan, akan disesuaikan dengan perolehan dalam tahun berjalan setelah dikurangi dengan nilai persediaan pada akhir tahun/periode pelaporan (*Stock Opname*) dan ditambah dengan pemakaian saldo awal persediaan.

Belanja yang dibayar dimuka, seperti belanja sewa, belanja pembayaran pajak, bea dan perizinan, serta belanja asuransi BMD diakui sebagai beban-LO untuk periode yang telah digunakan pemanfaatannya oleh pemda.

**c. Beban Bunga**

Beban Bunga diakui tiap akhir tahun atau ketika pinjaman telah jatuh tempo atau pada saat bunga tersebut jatuh tempo untuk dibayarkan melalui jurnal penyesuaian. Meskipun demikian, beban bunga seharusnya dapat dihitung berdasarkan akumulasi seiring dengan berjalannya waktu, misalnya untuk keperluan pelaporan. Saat beban bunga jatuh tempo untuk dibayarkan, biasanya dinyatakan dalam perjanjian atau dokumen yang disamakan yang menjadi dasar pengenaan bunga.

**d. Beban Subsidi**

Beban Subsidi diakui saat SP2D atas beban ini sudah diterbitkan, atau saat kewajiban Pemerintah Daerah untuk memberikan subsidi telah timbul.

**e. Beban Hibah**

Beban hibah diakui pada saat dipenuhinya persyaratan yang ditetapkan dalam perjanjian hibah bersamaan dengan pengeluaran kas di Rekening Kas Daerah.

**f. Beban Bantuan Sosial**

Beban Bantuan Sosial diakui setelah terbitnya rekomendasi pencairan dana oleh SKPD berdasarkan penetapan Surat Ketetapan (SK) atau dokumen yang dipersamakan telah diterbitkan.

**g. Beban Penyisihan Piutang**

Beban penyisihan piutang diakui saat akhir tahun melalui jurnal memorial.

**h. Beban Penyisihan Dana Bergulir Tak Tertagih**

Penyisihan Dana Bergulir Tak Tertagih diakui saat akhir tahun melalui jurnal memorial.

**i. Beban Penyusutan dan Amortisasi**

Beban penyusutan aset tetap dihitung semesteran, yaitu pada bulan Juni dan bulan Desember sedangkan beban penyusutan dan amortisasi aset lainnya diakui pada akhir periode pelaporan melalui bukti memorial sesuai dengan kertas kerja perhitungan penyusutan.

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

**j. Beban Transfer**

Beban Transfer diakui bersamaan dengan pengeluaran kas di Rekening Kas Daerah yaitu pada tanggal penerbitan SP2D LS atau tanggal penyerahan SP2D LS ke Bank.

**k. Beban Bagi Hasil**

Beban bagi hasil diakui diakui pada tanggal penerbitan SP2D LS atau pada saat kewajiban Pemda timbul, apabila dokumen untuk pengakuan kewajiban tersebut memadai. Jika pada akhir tahun anggaran terdapat pendapatan yang harus dibagihasillkan tetapi belum disalurkan dan sudah diketahui daerah yang berhak menerima, maka nilai tersebut dapat diakui sebagai utang beban.

**l. Beban Tidak Terduga**

Beban tidak terduga diakui bersamaan dengan pengeluaran kas di Rekening Kas Daerah yaitu pada tanggal penerbitan SP2D LS atau tanggal penyerahan SP2D LS ke Bank.

**m. Defisit Non Operasional**

Defisit Non Operasional diakui pada saat bukti memorial dibuat sesuai dengan dokumen sumber berupa Berita Acara kegiatan (misal Berita Acara Penjualan untuk mengakui Surplus Penjualan Aset Non Lancar) telah diterima.

Pengeluaran beban melalui selain bendahara pengeluaran SKPD (bendahara kapitasi dan bendahara BOS), pengakuannya terjadi pada saat surat pengesahan pendapatan dan belanja diterbitkan oleh Bendahara Umum Daerah.

**3. Pengukuran**

- a. Beban-beban yang merupakan pengeluaran kas dicatat sebesar nilai nominal brutonya yaitu jumlah sebelum dikurangi dengan potongan-potongan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) seperti PPh, PPN, Iuran Taspen, Askes, dan potongan sejenis lainnya berdasarkan dokumen pengeluaran yang sah (SP2D-LS, bukti-bukti pengeluaran SPJ belanja UP/GU/TU).
- b. Beban-beban yang bukan merupakan pengeluaran kas (non-kas), seperti beban penyusutan, beban persediaan, beban penyisihan piutang tak tertagih, dicatat berdasarkan nilai dari hasil



perhitungan dengan menggunakan metode sebagaimana ditetapkan berdasarkan kebijakan akuntansi yang terkait.

- c. Transaksi beban yang dibayar menggunakan mata uang asing dicatat dalam rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

#### 4. Penilaian

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

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.

#### 5. Penyajian

Beban disajikan pada Laporan Operasional dengan format sebagai berikut :

PEMERINTAH KABUPATEN AGAM LAPORAN OPERASIONAL UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0 (Dalam Rupiah)					
No	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
1	<b>PENDAPATAN DAERAH</b>				
2	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH - LO</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
3	Pajak Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Retribusi Daerah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Lain-lain PAD yang Sah-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
7	<b>JUMLAH PENDAPATAN ASLI DAERAH (3 s.d 6)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
8	<b>PENDAPATAN TRANSFER - LO</b>				
9	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN - LO</b>				
10	Dana Bagi Hasil Pajak - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Alokasi Umum - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Khusus - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
14	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER-DANA PERIMBANGAN - LO (10 s.d 13)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
15	<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA - LO</b>				
16	Dana Insentif Daerah - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Dana Keistimewaan - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Desa - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
20	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA - LO (16 s.d 19)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21	<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI - LO</b>				
22	Pendapatan Bagi Hasil Pajak - LO	xxx	xxx	xxx	xxx

23	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
24	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH – LO (22 s.d 23)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
25	<b>JUMLAH PENDAPATAN TRANSFER - LO (14 + 20 + 24)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
<b>No</b>	<b>Uraian</b>	<b>20X1</b>	<b>20X0</b>	<b>Kenaikan/ Penurunan</b>	<b>%</b>
26	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH – LO</b>				
27	Pendapatan Hibah – LO	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Pendapatan Dana Darurat - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Lain-Lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
30	<b>JUMLAH PENDAPATAN LAIN-LAIN YANG SAH - LO (27 s.d 29)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
31	<b>JUMLAH PENDAPATAN – LO (7 + 25 + 30)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
32	<b>BEBAN DAERAH</b>				
33	<b>BEBAN OPERASI</b>				
34	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
42	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Beban Penyusutan dan Amortisasi	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Beban Penyisihan Piutang	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Beban Penyisihan Dana Bergulir	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Beban Lain-Lain	xxx	xxx	xxx	xxx
48	<b>JUMLAH BEBAN OPERASI (34 s.d 47)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
49	<b>SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL (31 - 48)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
50	<b>SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
51	<b>SURPLUS KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
52	Surplus Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
53	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
54	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
55	<b>JUMLAH SURPLUS KEGIATAN NON OPERASIONAL (58 s.d 54)</b>				
56	<b>DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
57	Defisit Penjualan Aset Non Lancar	xxx	xxx	xxx	xxx
58	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
59	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
60	<b>JUMLAH DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL (57 s.d 59)</b>				
61	<b>SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL (55 – 60)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
62	<b>SURPLUS / DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (49 + 61)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
63	<b>POS LUAR BIASA</b>				
64	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
65	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
66	<b>POS LUAR BIASA (64 – 65)</b>				
67	<b>SURPLUS/DEFISIT LO (62 + 66)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

Keterangan : Rekening Beban

### 6. Pengungkapan

Beban disajikan berdasarkan jenis beban dalam Laporan Operasional dan rinciannya lebih lanjut disajikan dalam Catatan atas Laporan

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

- a. Penjelasan atas unsur-unsur beban yang disajikan dalam Laporan Keuangan lembar muka.
- b. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

**V. KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN**

**1. Umum**

a. Definisi

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

***Pembiayaan hanya dapat dilakukan di Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD) dan tidak dilakukan oleh SKPD.***

b. Klasifikasi

Pembiayaan terbagi atas penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan. Pos-pos pembiayaan tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1) Penerimaan Pembiayaan

Penerimaan Pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah antara lain dapat berasal dari pinjaman, penjualan hasil obligasi pemerintah daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan investasi permanen lainnya dan pencairan dana cadangan.

2) Pengeluaran Pembiayaan

Pengeluaran Pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal oleh pemerintah daerah, untuk pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu dan pembentukan dana cadangan.

3) Pembiayaan neto yaitu selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu.

Kafisikasi pembiayaan adalah sebagai berikut :

Nomor	Kelompok	Jenis
1	PEMBIAYAAN DAERAH	
2	PENERIMAAN PEMBIAYAAN	
3		Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya
4		Pencairan Dana Cadangan
5		Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
6		Penerimaan Pinjaman Daerah

Nomor	Kelompok	Jenis
7		Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah
8		Penerimaan Pembiayaan Lainnya
9	<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>	
10		Pembentukan Dana Cadangan
11		Penyertaan Modal Daerah
12		Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo
13		Pemberian Pinjaman Daerah
14		Pengeluaran Pembiayaan Lainnya
15		
16	<b>Pembiayaan Netto</b>	

## 2. Pengakuan

- Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah kecuali untuk SiLPA. Penerimaan pembiayaan dari SiLPA bukan merupakan aliran kas masuk ke Rekening Kas Umum Daerah. SiLPA merupakan penjumlahan dari kas, setara kas, dan investasi jangka pendek, namun diluar jumlah kas yang berasal dari utang PFK (Perhitungan Fihak Ketiga)
- Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah bersamaan dengan tanggal penerbitan SP2D-LS dan/atau tanggal penyerahan SP2D-LS ke bank.

## 3. Pengukuran

Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran) dan dilaksanakan sebesar kas yang telah diterima. Sedangkan akuntansi pengeluaran pembiayaan sebesar kas yang dikeluarkan.

Pengukuran pembiayaan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang kas yang diterima atau yang akan diterima dan nilai sekarang kas yang dikeluarkan atau yang akan dikeluarkan.

Pembiayaan yang diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada tanggal transaksi pembiayaan.

## 4. Penyajian

Penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan pemerintah daerah disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran. Berikut adalah

contoh penyajian penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Daerah :

**PEMERINTAH KABUPATEN AGAM**  
**LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

(Dalam Rupiah)				
Uraian	Anggaran 20x1	Realisasi 20x1	%	Realisasi 20X0
<b>PEMBIAYAAN</b>				
<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>				
Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xx	xxx
Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Penerimaan Pembiayaan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
<b>Jumlah Penerimaan Pembiayaan</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>	<b>xxxx</b>
<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo	xxx	xxx	xx	xxx
Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
Pengeluaran Pembiayaan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
<b>Jumlah Pengeluaran</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>	<b>xxxx</b>
<b>PEMBIAYAAN NETO</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>	<b>xxxx</b>
<b>Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>	<b>xxxx</b>

**5. Pengungkapan**

Pembiayaan disajikan berdasarkan jenis pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan rinciannya lebih lanjut disajikan dalam Catatan atas Laporan keuangan (CaLK). Dalam pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan pembiayaan, harus diungkapkan pula hal-hal sebagai berikut:

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

## **VI. KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS**

### **1. Umum**

#### **a. Definisi**

Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah. Kas meliputi :

- 1) seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) atau yang lebih dikenal sebagai Uang Persediaan;
- 2) saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran;
- 3) uang tunai atau simpanan di bank yang belum disetorkan ke kas daerah; dan
- 4) uang tunai atau simpanan di bank yang digunakan untuk melakukan pembayaran terhadap pelayanan langsung kepada masyarakat.

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

#### **b. Klasifikasi**

Kas dan setara kas pada Pemerintah Daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan dibawah tanggung jawab Bendahara Umum Daerah (BUD) dan kas yang dikuasai dan dikelola di bawah tanggungjawab selain Bendahara Umum Daerah, misalnya bendahara penerimaan, bendahara pengeluaran serta Deposito.

Kas dan setara kas yang dikuasai dan dibawah tanggung jawab Bendahara Umum Daerah terdiri dari:

- 1) Saldo Rekening Kas Daerah, yaitu saldo rekening-rekening pada bank yang ditentukan oleh Kepala Daerah untuk menampung penerimaan dan pengeluaran.
- 2) Setara Kas, antara lain berupa Surat Utang Negara (SUN)/obligasi dan deposito kurang dari 3 bulan, yang dikelola oleh Bendahara Umum Daerah.

Berikut klasifikasi kas dan setara kas :

Nomor	U r a i a n	
1	<b>Kas dan Setara Kas</b>	
2	Kas di Kas Daerah	Kas di Kas Daerah
3		Potongan Pajak dan Lainnya
4		Kas Transitoris
5		Kas Lainnya
6	Kas di Bendahara Penerimaan	Pendapatan Yang Belum Disetor
7		Uang Titipan
8	Kas di Bendahara Pengeluaran	Sisa Pengisian Kas UP/GU/TU
9		Pajak di SKPD yang Belum Disetor
10		Uang Titipan
11		Kas Lainnya di Bendahara Pengeluaran
12	Kas di BLUD	Kas Tunai BLUD
13		Kas di Bank BLUD
14		Pajak yang Belum Disetor BLUD
15		Uang Muka Pasien RSUD/BLUD
16		Uang Titipan BLUD
17	Kas Dana BOS	Kas Pada Bendahara BOS-SD
18		Kas Pada Bendahara BOS-SMP
19		Kas Lainnya Pada Bendahara BOS
20	Kas Dana Kapitasi pada FKTP	Kas Tunai FKTP
21		Kas di Bank FKTP
22		Pajak yang Belum Disetor FKTP
23		Uang Titipan FKTP
24	Kas Lainnya	Dana Hibah BOS yang masih ada di rekening bank Bendahara BOS hingga tanggal neraca
25		Bunga jasa giro atas pengelolaan rekening bendahara pengeluaran di bank yang belum disetorkan per tanggal neraca;
26		Pungutan pajak atas pembayaran yang dilakukan pada pihak ke III dan belum disetorkan per tanggal neraca
27		Pendapatan hibah langsung berupa uang yang ditampung di akun bank Bendahara Pengeluaran
28	<b>Setara Kas</b>	
29	Deposito (kurang dari 3 bulan)	Deposito (kurang dari 3 bulan)
30	Surat Utang Negara /Obligasi (kurang dari 3 lan)	Surat Utang Negara /Obligasi (kurang dari 3 bulan)
31	<b>Kas Dana Desa</b>	
32	Kas Dana Desa	Kas di kas Desa yang menampung seluruh penerimaan desa dan membayar seluruh pengeluaran desa

## 2. Pengakuan

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



3. 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.

4. Penyajian

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

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

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	<b>ASET</b>		
2	<b>ASET LANCAR</b>		
3	<b>Kas dan Setara Kas (4 s.d 12)</b>	xxx	xxx
4	- Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	- Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
6	- Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
7	- Kas di BLUD	xxx	xxx
8	- Kas Dana BOS	xxx	xxx
9	- Kas Dana Kapitasi pada FKTP	xxx	xxx
10	- Kas Lainnya	xxx	xxx
11	- Setara Kas	xxx	xxx
12	- Kas Dana Desa	xxx	xxx
13	<b>Investasi Jangka Pendek (14 s.d 19)</b>	xxx	xxx
14	- Investasi Dalam Saham	xxx	xxx
15	- Investasi dalam Deposito	xxx	xxx
16	- Investasi dalam SUN	xxx	xxx
17	- Investasi dalam SBI	xxx	xxx
18	- Investasi dalam SPN	xxx	xxx
19	- Investasi Jangka Pendek BLUD	xxx	xxx
20	<b>Piutang Retribusi Daerah (38 s.d 40)</b>	xxx	xxx
21	- Piutang Pajak Kendaraan Bermotor	xxx	xxx
22	- Piutang Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor	xxx	xxx
23	- Piutang Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB)	xxx	xxx
24	- Piutang Pajak Air Permukaan	xxx	xxx
25	- Piutang Pajak Rokok	xxx	xxx
26	- Piutang Pajak Hotel	xxx	xxx
27	- Piutang Pajak Restoran	xxx	xxx
28	- Piutang Pajak Hiburan	xxx	xxx
29	- Piutang Pajak Reklame	xxx	xxx
30	- Piutang Pajak Penerangan Jalan	xxx	xxx
31	- Piutang Pajak Parkir	xxx	xxx
32	- Piutang Pajak Air Tanah	xxx	xxx
33	- Piutang Pajak Sarang Burung Walet	xxx	xxx
34	- Piutang Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan	xxx	xxx
35	- Piutang Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBBP2)	xxx	xxx
36	- Piutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)	xxx	xxx

Nomor	Uraian	20X1	20X0
37	<b>Piutang Retribusi Daerah (38 s.d 40)</b>	xxx	xxx
38	- Piutang Retribusi Jasa Umum	xxx	xxx
39	- Piutang Retribusi Jasa Usaha	xxx	xxx
40	- Piutang Retribusi Perizinan Tertentu	xxx	xxx
41	<b>Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan</b>	xxx	xxx
42	<b>Piutang Lain-Lain PAD yang Sah</b>	xxx	xxx
43	<b>Piutang Transfer Pemerintah Pusat</b>	xxx	xxx
44	<b>Piutang Transfer Antar Daerah</b>	xxx	xxx
45	<b>Piutang Lainnya</b>	xxx	xxx
46	<b>Penyisihan Piutang</b>	(xxx)	(xxx)
47	<b>Beban Dibayar Dimuka</b>	xxx	xxx
48	<b>Persediaan (Jumlah (49 s.d 51)</b>	xxx	xxx
49	- Barang Pakai Habis	xxx	xxx
50	- Barang Tak Pakai Habis	xxx	xxx
51	- Barang Bekas Dipakai	xxx	xxx
	<b>JUMLAH ASET LANCAR</b>	xxx	xxx

Keterangan : Rekening Kas dan Setara Kas

### 5. Pengungkapan

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

- Rincian kas dan setara kas;
- Kebijakan manajemen setara kas; dan
- Informasi lainnya yang dianggap penting.

## **VII.KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG**

### **1. Umum**

#### **a. Definisi**

**Piutang** adalah hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/wajib bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah. Hal ini senada dengan berbagai teori yang mengungkapkan bahwa piutang adalah manfaat masa depan yang diakui pada saat ini.

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

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

#### **b. Klasifikasi**

Piutang dilihat dari sisi peristiwa yang menyebabkan timbulnya piutang dibagi atas:

##### **1) Piutang berdasarkan pungutan**

Timbulnya piutang di lingkungan pemerintahan daerah pada umumnya terjadi karena adanya tunggakan pungutan pendapatan dan pemberian pinjaman serta transaksi lainnya yang menimbulkan hak tagih dalam rangka pelaksanaan kegiatan pemerintahan. Pendapatan pemerintah daerah terdiri dari Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Transfer, dan Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah, dimana dalam komponen Pendapatan Asli Daerah terdapat Pendapatan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Piutang yang timbul karena adanya pungutan terdiri atas :

##### **a) Piutang Pajak Daerah**

Jenis pajak yang dapat dipungut oleh pemerintah daerah antara lain:

- (1) Pajak Hotel;
- (2) Pajak Restoran;
- (3) Pajak Hiburan;
- (4) Pajak Reklame;
- (5) Pajak Penerangan Jalan;
- (6) Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan;
- (7) Pajak Air Tanah;
- (8) Pajak Sarang Burung Walet;
- (9) Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan;  
dan
- (10) Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Nilai piutang pajak yang dicantumkan dalam laporan keuangan adalah sebesar nilai yang tercantum dalam SKP dan/atau dokumen yang dipersamakan yang hingga akhir periode pelaporan belum dilunasi oleh Wajib Bayar.

b) Piutang Retribusi Daerah

Retribusi dipungut oleh pemerintah daerah karena pemberian izin atau jasa kepada orang pribadi atau badan. Berdasarkan UU yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, jenis retribusi daerah berdasarkan objeknya, antara lain:

- (1) Jasa Umum;
- (2) Jasa Usaha; dan
- (3) Perizinan Tertentu.

Piutang retribusi timbul apabila sampai tanggal laporan keuangan ada tagihan retribusi sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen lain yang dipersamakan, yang belum dilunasi oleh wajib bayar retribusi.

c) Piutang Pendapatan Asli Daerah Lainnya

Piutang karena potensi 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 pemda dan sebagainya.

## **2) Piutang berdasarkan perikatan**

Jenis piutang yang timbul berdasarkan perikatan dapat diklasifikasikan menurut karakteristik perikatan yang dibuat. Jenis-jenis piutang berdasarkan perikatan disajikan menurut bentuk perikatan yang mendasarinya yaitu :

### **a) Pemberian Pinjaman;**

Piutang yang berasal dari pemberian pinjaman oleh pemerintah kepada pemerintah daerah/pemerintah lainnya, perorangan, BUMN/BUMD, perusahaan swasta atau organisasi lainnya. Jenis-jenis pinjaman yang diberikan oleh pemerintah bermacam-macam antara lain :

(1) Piutang yang timbul dari penerusan pinjaman luar negeri (*Subsidiary Loan Agreement*/SLA) yaitu Rekening Dana Investasi (RDI) dan Rekening Pembangunan Daerah (RPD);

(2) Piutang yang timbul dari Dana Bergulir.

Piutang yang timbul dari tagihan atas pemberian pinjaman harus diklasifikasikan berdasarkan periode jatuh temponya sehingga dapat dibedakan yang harus diklasifikasikan pada aset lancar maupun yang diklasifikasikan pada aset non lancar. Tagihan pemberian pinjaman yang belum dilunasi sampai dengan akhir tahun anggaran dan yang akan jatuh tempo dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan berikutnya dikelompokkan sebagai aset lancar.

### **b) Penjualan;**

Piutang yang timbul dari penjualan, pada umumnya berasal dari peristiwa pemindahtanganan barang milik negara/daerah. Pemindahtanganan barang milik negara/daerah dapat dilakukan dengan cara dijual, dipertukarkan, dihibahkan atau disertakan sebagai modal pemerintah setelah memenuhi ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Timbulnya piutang atau hak untuk menagih, harus didukung dengan bukti yang sah mengenai pemindahtanganan barang milik negara/ daerah.

c) Kemitraan;

Dalam rangka mengoptimalkan pemanfaatan Barang Milik Negara/Daerah, misalnya tanah atau bangunan yang menganggur (*idle*), pemerintah daerah diperkenankan untuk melakukan kemitraan dengan pihak lain sesuai dengan ketentuan yang berlaku dengan prinsip saling menguntungkan. Kemitraan dengan pihak lain antara lain dapat berupa :

- (1) Perjanjian sewa
- (2) Kerjasama pemanfaatan
- (3) Bangun Guna Serah dan Bangun Serah Guna

d) Pemberian jasa/fasilitas.

Piutang pemerintah daerah juga dapat timbul sehubungan dengan adanya fasilitas yang diberikan oleh pemerintah kepada pihak lain, misalnya pemberian konsesi kepada perusahaan untuk melakukan eksplorasi terhadap sumber daya alam. Apabila dalam pemberian fasilitas atau jasa tersebut pemerintah 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.

### **3) Piutang Transfer Antar Pemerintah**

Piutang yang timbul dari peristiwa transfer antar pemerintahan, terdiri atas :

- a) Piutang transfer pemerintah pusat, yaitu piutang dana perimbangan, piutang dana insentif daerah, piutang dana otonomi khusus dan tambahan infrastruktur, piutang dana keistimewaan, piutang dana desa.
- b) Piutang transfer antar daerah berupa piutang bagi hasil pajak dan piutang bantuan keuangan)

### **4) Piutang Karena Tuntutan Ganti 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 kepada bendahara yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian daerah.

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

Piutang dalam Bagan Akun Standar diklasifikasikan sebagai berikut:

Nomor	Uraian
1	Piutang Pajak Daerah
2	Piutang Retribusi Daerah
3	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
4	Piutang Lain-lain PAD yang Sah
5	Piutang Transfer Pemerintah Pusat
6	Piutang Transfer Antar Daerah
7	Piutang Lainnya
8	<b>Penyisihan Piutang</b>
9	Penyisihan Piutang Pendapatan
10	Penyisihan Piutang Lainnya

2. Pengakuan

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

Piutang dapat diakui ketika memenuhi kriteria:

- a. Diterbitkan surat ketetapan/dokumen yang sah; atau
- b. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; atau
- c. Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

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

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

Piutang dapat dikelompokkan menjadi:

- a. Piutang Pajak** pada dasarnya diakui pada saat terjadinya hak untuk menagih piutang pajak atau pada saat terbit surat keputusan tentang piutang pajak/dokumen yang dipersamakan.  
Perbedaan dasar pengakuan piutang pajak yang ditetapkan berdasarkan *self assessment*, wajib pajak membayar sendiri pajak tersebut tanpa didahului dengan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-D) sehingga pemerintah daerah perlu melakukan perhitungan sendiri berdasarkan hasil inventarisasi SKP-D untuk mengetahui adanya pajak yang kurang bayar.
- b. Piutang Retribusi** pada dasarnya diakui pada saat terjadinya hak untuk menagih pendapatan retribusi, atau pada saat terbit surat keputusan tentang piutang retribusi/dokumen yang dipersamakan berdasarkan hasil inventarisasi Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKR-D) atau dokumen yang disetarakan dengan SKRD yang belum dilunasi hingga akhir periode pelaporan.
- c. Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Yang Dipisahkan** diakui bila telah dilakukan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) yang memutuskan untuk membagikan dividen kepada pemegang saham namun sampai dengan tanggal 31 Desember belum dilakukan pembayaran dividen atau terdapat kekurangan pembayaran dividen. Jadi, Piutang Dividen diakui berdasarkan hasil keputusan RUPS tentang pembagian laba perusahaan BUMD, BUMN maupun swasta/*joint venture*.
- d. Piutang Lain-lain PAD yang Sah** diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca apabila telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihannya serta sampai dengan akhir periode pelaporan belum dilunasi.  
Pengakuan ini sesuai untuk jenis piutang hasil penjualan aset milik daerah, piutang denda atas keterlambatan pelaksanaan pekerjaan, piutang pendapatan denda retribusi, piutang hasil eksekusi atas jaminan, piutang dari penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan, piutang sewa dan piutang dari angsuran/cicilan penjualan dan piutang lainnya yang sejenis.  
Piutang yang diharapkan akan dilunasi dalam kurun waktu kurang dari 1 (satu) tahun diakui sebagai Aset Lancar, sedangkan piutang



yang pelunasannya lebih dari 1 (satu) tahun diakui dan disajikan dalam Aset Tidak Lancar.

**e. Piutang Transfer**

Piutang transfer diakui apabila pada akhir tahun anggaran masih ada jumlah yang belum ditransfer, yaitu merupakan perbedaan antara total alokasi menurut Peraturan Presiden dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran. Perbedaan tersebut dapat dicatat sebagai hak tagih atau piutang oleh Pemerintah Daerah yang apabila Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu yaitu Peraturan Menteri Keuangan definitif /Peraturan Gubernur definitif.

**f. Piutang Lainnya**

Piutang pendapatan lainnya ini digunakan bila ada piutang pendapatan yang tidak dapat dikelompokkan kepada akun yang ada di atas. Piutang lainnya dibagi menjadi :

**1) Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang**

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

**3) Uang Muka**

Piutang ini terjadi apabila terdapat uang muka pekerjaan pengadaan barang dan jasa maupun hal yang mengharuskan uang muka tidak terealisasi sebagaimana seharusnya hak daerah.

#### **g. Penyisihan Piutang**

Penyisihan piutang tidak tertagih dilakukan melalui estimasi pada akhir periode yang dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang berdasarkan penggolongan kualitas piutang. Nilai penyisihan piutang tak tertagih tidak bersifat akumulatif tetapi diterapkan setiap akhir periode pelaporan sesuai perkembangan kualitas piutang.

Penyisihan piutang bertujuan untuk menyajikan nilai bersih piutang yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Untuk mendapatkan nilai bersih piutang tersebut pertama kali dilakukan perhitungan nilai penyisihan piutang. Nilai bersih piutang yang dapat direalisasikan diperoleh dari piutang dikurangi dengan penyisihan piutang (penyisihan piutang bukan merupakan penghapusan piutang).

### **3. Pengukuran**

**a. Piutang berdasarkan pungutan** 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 wajib ada keputusan, maka jumlah piutang yang menjadi hak pemerintah daerah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas penagihan yang bersangkutan. Pengukuran piutang ini adalah sebagai berikut:

- 1) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau
- 2) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk Wajib Pajak (WP) yang mengajukan banding; atau
- 3) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis tuntutan ganti rugi.

- 4) 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.

**b. Pengukuran piutang karena perikatan**, adalah sebagai berikut:

- 1) Pemberian pinjaman

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

- 2) Penjualan

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

- 3) Kemitraan

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

- 4) Pemberian fasilitas/jasa

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

**c. Pengukuran piutang transfer**

Piutang transfer disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku atau sebesar Peraturan Menteri Keuangan definitif /Peraturan Gubernur definitif.;

**d. Pengukuran piutang lainnya (piutang ganti rugi)** berdasarkan pengakuan yang telah dikemukakan sebelumnya, dilakukan sebagai berikut:

- 1) 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;
- 2) Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 bulan berikutnya.

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

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

### **Pemberhentian Pengakuan**

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

Penghapus-tagihan piutang 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. Misalnya, terhadap piutang ganti rugi yang tidak dapat ditagih oleh instansi, maka penagihannya harus dilimpahkan kepada KPKNL. Sementara itu, instansi/satuan kerja yang bersangkutan tetap mencatat piutangnya di neraca dengan diberi catatan bahwa penagihannya dilimpahkan ke Panitia Urusan Piutang Negara (PUPN) melalui KPKNL kecuali piutang yang kadaluarsa. Setelah mekanisme penagihan melalui KPKNL tidak berhasil, berdasarkan dokumen atau surat keputusan dari KPKNL, dapat dilakukan penghapus-tagihan. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, untuk Pemerintah Daerah kewenangan penghapusan piutang sampai dengan Rp 5 milyar oleh Bupati,

sedangkan kewenangan di atas Rp 5 milyar oleh Bupati dengan persetujuan DPRD.

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

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

#### **Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapus-bukukan**

Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ada kemungkinan diterima pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang berutang. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbukukan, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan akunnya adalah penerimaan pendapatan atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

#### **4. Penilaian**

Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*).

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

Kualitas piutang dikelompokkan menjadi 4 (empat) dengan klasifikasi sebagai berikut:

- a. Kualitas Piutang Lancar;
- b. Kualitas Piutang Kurang Lancar;

- c. Kualitas Piutang Diragukan;
- d. Kualitas Piutang Macet.

*Penetapan Kualitas Piutang berdasarkan jenis piutang:*

**a. Piutang Pajak**

Penetapan kualitas piutang pajak dapat dibedakan berdasarkan cara pemungutannya, yang terdiri dari:

- 1) Pajak Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak (*self assessment*).

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;
- (2) Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo;
- (3) Wajib Pajak menyetujui hasil pemeriksaan;
- (4) Wajib Pajak kooperatif;
- (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;
- (2) Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan;
- (3) Wajib Pajak menyetujui sebagian dan/atau seluruhnya hasil pemeriksaan; dan/atau
- (4) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.

- c) Kualitas Diragukan, dengan kriteria:

- (1) Umur piutang 3 sampai dengan 5 tahun;
- (2) Wajib Pajak tidak kooperatif;
- (3) Wajib Pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan;
- (4) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding; dan/atau
- (5) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas dibuktikan dengan adanya dokumen pendukung.

- d) Kualitas Macet, dengan kriteria:

- (1) Umur piutang diatas 5 tahun;
- (2) Wajib Pajak tidak ditemukan/tidak diketahui keberadaannya;
- (3) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
- (4) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).

- 2) Pajak Ditetapkan Oleh Pemerintah Daerah (*official assessment*).

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

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

#### **b. Piutang Retribusi**

Penggolongan Kualitas Piutang Retribusi, dapat dilakukan dengan ketentuan:

- 1) Kualitas Lancar, jika umur piutang 0 sampai dengan 1 bulan.
- 2) Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang lebih dari 1 sampai dengan 3 bulan;
- 3) Kualitas Diragukan, jika umur piutang lebih dari 3 sampai dengan 12 bulan;
- 4) Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 bulan.

*Besaran penyisihan piutang tidak tertagih* pada setiap akhir periode pelaporan ditentukan sebagai berikut:

- 1) Kualitas Lancar sebesar 0,5% dari piutang dengan kualitas lancar;

- 2) Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (dua puluh lima persen) dari piutang kualitas kurang lancar;
- 3) Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh persen) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
- 4) Kualitas Macet 100% (seratus persen) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

atau dapat dikelompokan sebagaimana tabel dibawah ini :

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

Penyisihan Piutang tak tertagih untuk Pajak ditetapkan berdasarkan pada umur piutang, dengan pengelompokan sebagai berikut :

No	Umur	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1	< 1 tahun	Lancar	0,5%
2	1 – 3 tahun	Kurang Lancar	10%
3	>3 – 5 tahun	Diragukan	50%
4	> 5 tahun	Macet	100%

Penyisihan Piutang tak tertagih untuk Retribusi ditetapkan berdasarkan pada umur piutang, dengan pengelompokan sebagai berikut :

No	Umur	Kualitas Piutang	Taksiran Piutang Tak Tertagih
1	≤ 1 bulan	Lancar	0,5%
2	>1 – 3 bulan	Kurang Lancar	10%
3	>3 – 12 bulan	Diragukan	50%
4	> 12 bulan	Macet	100%

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




5. Penyajian

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

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

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	<b>ASET</b>		
2	<b>ASET LANCAR</b>		
3	<b>Kas dan Setara Kas (4 s.d 12)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
4	- Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	- Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
6	- Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
7	- Kas di BLUD	xxx	xxx
8	- Kas Dana BOS	xxx	xxx
9	- Kas Dana Kapitasi pada FKTP	xxx	xxx
10	- Kas Lainnya	xxx	xxx
11	- Setara Kas	xxx	xxx
12	- Kas Dana Desa	xxx	xxx
13	<b>Investasi Jangka Pendek (14 s.d 19)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
14	- Investasi Dalam Saham	xxx	xxx
15	- Investasi dalam Deposito	xxx	xxx
16	- Investasi dalam SUN	xxx	xxx
17	- Investasi dalam SBI	xxx	xxx
18	- Investasi dalam SPN	xxx	xxx
19	- Investasi Jangka Pendek BLUD	xxx	xxx
20	<b>Piutang Retribusi Daerah (38 s.d 40)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21	- Piutang Pajak Kendaraan Bermotor	xxx	xxx
22	- Piutang Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor	xxx	xxx
23	- Piutang Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB)	xxx	xxx
24	- Piutang Pajak Air Permukaan	xxx	xxx
25	- Piutang Pajak Rokok	xxx	xxx
26	- Piutang Pajak Hotel	xxx	xxx
27	- Piutang Pajak Restoran	xxx	xxx
28	- Piutang Pajak Hiburan	xxx	xxx
29	- Piutang Pajak Reklame	xxx	xxx
30	- Piutang Pajak Penerangan Jalan	xxx	xxx
31	- Piutang Pajak Parkir	xxx	xxx
32	- Piutang Pajak Air Tanah	xxx	xxx
33	- Piutang Pajak Sarang Burung Walet	xxx	xxx
34	- Piutang Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan	xxx	xxx
35	- Piutang Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBBP2)	xxx	xxx
36	- Piutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)	xxx	xxx
37	<b>Piutang Retribusi Daerah (38 s.d 40)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
38	- Piutang Retribusi Jasa Umum	xxx	xxx
39	- Piutang Retribusi Jasa Usaha	xxx	xxx
40	- Piutang Retribusi Perizinan Tertentu	xxx	xxx
41	<b>Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
42	<b>Piutang Lain-Lain PAD yang Sah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
43	<b>Piutang Transfer Pemerintah Pusat</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
44	<b>Piutang Transfer Antar Daerah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
45	<b>Piutang Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
46	<b>Penyisihan Piutang</b>	<b>(xxx)</b>	<b>(xxx)</b>
47	<b>Beban Dibayar Dimuka</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
48	<b>Persediaan (Jumlah (49 s.d 51)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
49	- Barang Pakai Habis	xxx	xxx
50	- Barang Tak Pakai Habis	xxx	xxx
51	- Barang Bekas Dipakai	xxx	xxx
	<b>JUMLAH ASET LANCAR</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

 Keterangan : Rekening Piutang

## **6. Pengungkapan**

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

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

Penghapus-bukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dasar pertimbangan penghapus-bukuan dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

## **VIII. KEBIJAKAN AKUNTANSI PERSEDIAAN**

### **1. Umum**

#### **a. Definisi**

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

#### **b. Klasifikasi**

Persediaan merupakan aset yang berupa:

- 1) Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah daerah, misalnya Persediaan Barang Pakai Habis seperti Persediaan Alat Tulis Kantor, Persediaan Bahan/Material seperti Persediaan Bahan Baku Bangunan dan sebagainya.
- 2) Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang akan digunakan dalam proses produksi, misalnya bahan baku pembuatan alat-alat pertanian, bahan baku pembuatan benih.
- 3) Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, misalnya adalah alat-alat pertanian setengah jadi, benih yang belum cukup umur.
- 4) Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan, misalnya adalah hewan dan bibit tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.

Persediaan dapat terdiri dari :

- 1) Barang konsumsi;
- 2) Amunisi;
- 3) Bahan untuk pemeliharaan;
- 4) Suku cadang;
- 5) Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
- 6) Pita cukai dan leges;
- 7) Bahan baku;
- 8) Barang dalam proses/setengah jadi;
- 9) Tanah/bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;

10) Hewan dan tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.

Dalam Bagan Akun Standar, persediaan dikelompokkan menjadi :

Nomor	Rekening
1	Persediaan
2	Persediaan Bahan Pakai Habis
3	Bahan
4	Suku Cadang
5	Alat/Bahan Untuk Kegiatan Kantor
6	Obat-Obatan
7	Persediaan untuk Dijual/Diserahkan
8	Persediaan untuk Tujuan Strategis/Berjaga
9	Natuna dan Pakan
10	Persediaan Penelitian
11	Persediaan Dalam Proses
12	Barang Tak Habis Pakai
13	Komponen
14	Pipa
15	Barang Bekas Dipakai
16	Komponen Bekas dan Pipa Bekas

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

## 2. Pengakuan

### a. Pengakuan Persediaan

Persediaan diakui pada saat :

- 1) potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal;
- 2) diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah;
- 3) Akhir periode akuntansi catatan persediaan disesuaikan dengan hasil inventarisasi fisik (*stock opname*).

### b. Pengakuan Beban Persediaan

Pengakuan beban atas pembelian barang dan jasa (persediaan) dapat menggunakan:

- 1) Pendekatan Aset

Pada saat pembelian barang dan jasa, dicatat langsung sebagai prsediaan. Beban persediaan diakui ketika persediaan telah dipakai atau dikosumsi.

## 2) Pendekatan Beban

Dengan pendekatan beban, setiap pembelian barang dan jasa (persediaan) akan langsung dicatat sebagai beban persediaan.

Untuk keseragaman penerapan pengakuan beban, maka pendekatan yang digunakan **pendekatan beban**. Artinya pada saat terjadi pembelian persediaan akan dibukukan pada akun beban, namun pada saat pemakaian persediaan tidak dibukukan (karena metode periodik). Pada akhir periode laporan, nilai akhir persediaan dihitung dengan cara jumlah persediaan yang ada /tersisa dikalikan dengan harga pembelian terakhir. Selanjutnya dihitung jumlah beban persediaan dengan cara saldo awal ditambah dengan pembelian dikurangi saldo akhir persediaan.

Penghitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian Laporan Operasional.

### c. Selisih Persediaan

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

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

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

## 3. Pengukuran

Persediaan disajikan sebesar:

- a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.
- b. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.

- c. Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

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. Sistem Pencatatan Persediaan**

Pencatatan Persediaan dapat menggunakan salah satu dari metode dibawah ini:

a. Metode Perpetual

Dalam metode perpetual, fungsi akuntansi selalu mengkinikan nilai persediaan setiap ada persediaan yang masuk maupun keluar. Dengan metode perpetual, pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan catatan jumlah unit yang dipakai dikalikan nilai per unit sesuai metode penilaian yang digunakan.

b. Metode Periodik

Dalam metode periodik, fungsi akuntansi tidak langsung mengkinikan nilai persediaan ketika terjadi pemakaian. 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.

Jumlah persediaan akhir diketahui dengan melakukan perhitungan fisik (*stock opname*) pada akhir periode 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. Berdasarkan hasil perhitungan fisik (*stock opname*) tersebut, fungsi akuntansi membuat jurnal penyesuaian untuk mengkinikan nilai persediaan.

#### **5. Penyajian**

Persediaan disajikan sebagai bagian dari aset lancar. Berikut ini adalah contoh penyajian persediaan dalam Neraca :

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

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	<b>ASET</b>		
2	<b>ASET LANCAR</b>		
3	<b>Kas dan Setara Kas (4 s.d 12)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
4	- Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	- Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
6	- Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
7	- Kas di BLUD	xxx	xxx
8	- Kas Dana BOS	xxx	xxx
9	- Kas Dana Kapitasi pada FKTP	xxx	xxx
10	- Kas Lainnya	xxx	xxx
11	- Setara Kas	xxx	xxx
12	- Kas Dana Desa	xxx	xxx
13	<b>Investasi Jangka Pendek (14 s.d 19)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
14	- Investasi Dalam Saham	xxx	xxx
15	- Investasi dalam Deposito	xxx	xxx
16	- Investasi dalam SUN	xxx	xxx
17	- Investasi dalam SBI	xxx	xxx
18	- Investasi dalam SPN	xxx	xxx
19	- Investasi Jangka Pendek BLUD	xxx	xxx
20	<b>Piutang Retribusi Daerah (38 s.d 40)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
21	- Piutang Pajak Kendaraan Bermotor	xxx	xxx
22	- Piutang Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor	xxx	xxx
23	- Piutang Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB)	xxx	xxx
24	- Piutang Pajak Air Permukaan	xxx	xxx
25	- Piutang Pajak Rokok	xxx	xxx
26	- Piutang Pajak Hotel	xxx	xxx
27	- Piutang Pajak Restoran	xxx	xxx
28	- Piutang Pajak Hiburan	xxx	xxx
29	- Piutang Pajak Reklame	xxx	xxx
30	- Piutang Pajak Penerangan Jalan	xxx	xxx
31	- Piutang Pajak Parkir	xxx	xxx
32	- Piutang Pajak Air Tanah	xxx	xxx
33	- Piutang Pajak Sarang Burung Walet	xxx	xxx
34	- Piutang Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan	xxx	xxx
35	- Piutang Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan (PBBP2)	xxx	xxx
36	- Piutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)	xxx	xxx
37	<b>Piutang Retribusi Daerah (38 s.d 40)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
38	- Piutang Retribusi Jasa Umum	xxx	xxx
39	- Piutang Retribusi Jasa Usaha	xxx	xxx
40	- Piutang Retribusi Perizinan Tertentu	xxx	xxx
41	<b>Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
42	<b>Piutang Lain-Lain PAD yang Sah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
43	<b>Piutang Transfer Pemerintah Pusat</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
44	<b>Piutang Transfer Antar Daerah</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
45	<b>Piutang Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
46	<b>Penyisihan Piutang</b>	<b>(xxx)</b>	<b>(xxx)</b>
47	<b>Beban Dibayar Dimuka</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
48	<b>Persediaan (49 + 59 + 62)</b>		
49	<b>Persediaan Bahan Pakai Habis (50 s.d 58)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
50	Bahan	xxx	xxx
51	Suku Cadang	xxx	xxx
52	Alat/Bahan Untuk Kegiatan Kantor	xxx	xxx
53	Obat-Obatan		
54	Persediaan untuk Dijual/Diserahkan		
55	Persediaan untuk Tujuan Strategis/Berjaga		
56	Natuna dan Pakan		
57	Persediaan Penelitian		
58	Persediaan Dalam Proses		

Nomor	Uraian	20X1	20X0
59	<b>Barang Tak Habis Pakai (60 s.d 61)</b>		
60	Komponen		
61	Pipa		
62	<b>Barang Bekas Dipakai (=62)</b>		
63	Komponen Bekas dan Pipa Bekas		
64	<b>JUMLAH ASET LANCAR</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

Keterangan : Rekening Persediaan

6. *Pengungkapan*

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

- 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.



## IX. KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI

### 1. Umum

#### a. Definisi

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

#### b. Klasifikasi

Investasi dikategorisasi berdasarkan jangka waktunya, yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset nonlancar.

#### 1) Investasi Jangka Pendek

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

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

#### 2) Investasi Jangka Panjang

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

Investasi jangka panjang dibagi menurut sifatnya, yaitu:

##### a) Investasi Nonpermanen

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

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

Adapun karakteristik dari dana bergulir adalah sebagai berikut:

(1) Dana tersebut merupakan bagian dari keuangan daerah.

- (2) Dana tersebut dicantumkan dalam APBD dan/atau laporan keuangan.
- (3) Dana tersebut harus dikuasai, dimiliki dan/atau dikendalikan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran (PA/KPA).
- (4) Dana tersebut merupakan dana yang disalurkan kepada masyarakat dan dapat ditagih kembali dari masyarakat dengan atau tanpa nilai tambah, selanjutnya dana tersebut disalurkan kembali kepada masyarakat/keompok masyarakat, demikian seterusnya (bergulir).
- (5) Pemerintah daerah dapat menarik kembali dana bergulir. Penyaluran Dana Bergulir dilakukan oleh Satuan Kerja Pemerintah Daerah dengan mekanisme sebagai berikut:
  - (1) Satuan kerja mendapat alokasi dana dari APBD yang tercantum dalam dokumen pelaksanaan anggaran (DPA).
  - (2) Satuan kerja mengajukan pencairan dana kepada Bendahara Umum Daerah (BUD).
  - (3) 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 channelling agency sesuai dengan perjanjian yang dilakukan oleh satuan kerja pemerintah daerah dengan lembaga dimaksud. Jika berfungsi sebagai executing agency, lembaga tersebut mempunyai tanggung jawab menyeleksi dan menetapkan penerima dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung resiko terhadap ketidaktertagihan dana bergulir. Jika berfungsi sebagai channelling agency, lembaga tersebut hanya menyalurkan dana bergulir kepada penerima dana bergulir dan tidak mempunyai tanggung jawab menetapkan penerima dana bergulir.
  - (4) Dana yang disalurkan tersebut merupakan pinjaman yang harus dikembalikan oleh peminjam (masyarakat) kepada satuan kerja baik melalui lembaga lain atau

langsung kepada satuan kerja pemerintah daerah yang bersangkutan.

- (5) Satuan kerja melakukan pengelolaan, pengendalian dan penagihan dana dari masyarakat, menyalurkan kembali dana tersebut kepada masyarakat/kelompok masyarakat, melaporkan dan mempertanggungjawabkan dana tersebut.

b) Investasi Permanen

Investasi jangka panjang permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan atau tidak untuk diperjualbelikan atau ditarik kembali. Investasi permanen bertujuan untuk mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan kelembagaan.

Dalam Bagan Akun Standar, investasi diklasifikasikan sebagai berikut:

Nomor	Uraian
1	<b>Aset Lancar</b>
2	<b>Investasi Jangka Pendek</b>
3	Investasi dalam Saham
4	Investasi dalam Deposito
5	Investasi dalam SUN
6	Investasi dalam SBI
7	Investasi dalam SPN
8	Investasi Jangka Pendek BLUD
9	<b>Investasi Jangka Panjang</b>
10	<b>Investasi Jangka Panjang Non Permanen</b>
11	Investasi Kepada Badan Usaha Milik Negara
12	Investasi Kepada Badan Usaha Milik Daerah
13	Investasi dalam Obligasi
14	Investasi dalam Proyek Pembangunan
15	Dana Bergulir
16	<b>Investasi Jangka Panjang Permanen</b>
17	Penyertaan Modal

2. Pengakuan Investasi

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

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

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

### **3. Pengukuran Investasi**

Pengukuran investasi berbeda-beda berdasarkan jenis investasinya. Berikut ini akan dijabarkan pengukuran investasi untuk masing-masing jenisnya, yaitu :

- a. Pengukuran investasi jangka pendek
  - 1) Investasi dalam bentuk surat berharga:
    - a) Apabila terdapat nilai biaya perolehannya, maka dicatat sebesar biaya perolehan yang didalamnya mencakup harga investasi, komisi, jasa bank, dan biaya lainnya.
    - b) Apabila tidak terdapat biaya perolehannya, maka dicatat sebesar nilai wajar atau harga pasarnya.
    - c) Apabila tidak ada nilai wajar, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.
  - 2) Investasi dalam bentuk non saham dicatat sebesar nilai nominalnya, misalnya deposito berjangka waktu 6 bulan.
- b. Pengukuran investasi jangka panjang
  - 1) Investasi permanen dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi berkenaan ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.
  - 2) Investasi nonpermanen
    - a) Investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.
    - b) Investasi yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian, dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
    - c) Investasi dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah daerah (seperti proyek PIR) dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
  - 3) Pengukuran investasi jangka panjang yang 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.

- c. Pengukuran investasi yang harga perolehannya dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.

#### **4. Metode Penilaian Investasi**

Penilaian investasi pemerintah daerah dilakukan dengan tiga metode yaitu:

##### **a. Metode biaya**

- 1) Metode ini digunakan jika kepemilikan investasi pemerintah daerah kurang dari 20%;
- 2) Investasi yang dicatat sebesar biaya perolehan;
- 3) Penghasilan atas investasi diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.

##### **b. Metode ekuitas**

- 1) Metode ini digunakan jika kepemilikan investasi pemerintah daerah 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan atau kepemilikan investasi pemerintah daerah lebih dari 50%;
- 2) Investasi awal dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah bagian laba atau dikurangi bagian rugi pemerintah setelah tanggal perolehan. Bagian laba yang diterima dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan menambah nilai investasi pemerintah.
- 3) 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.
- 4) Dividen dalam bentuk saham, akan mengurangi nilai investasi pemerintah daerah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan.

- 5) Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi pemerintah daerah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap. Dampak penyesuaian tersebut akan diakui sebagai penambah atau pengurang ekuitas pemerintah daerah.

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

- 1) Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
- 2) Kemampuan untuk menunjuk atau menggantikan direksi;
- 3) Kemampuan untuk menetapkan dan mengganti dewan direksi perusahaan *investee*;
- 4) Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat/pertemuan dewan direksi.

**c. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan**

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

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

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

Penyajian dana bergulir di neraca berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan dilaksanakan dengan mengurangi perkiraan Dana Bergulir Diragukan Tertagih dari Dana Bergulir yang dicatat sebesar harga perolehan, ditambah dengan perguliran dana yang berasal dari pendapatan dana bergulir. Dana bergulir dapat

dihapuskan jika Dana Bergulir tersebut benar-benar sudah tidak tertagih dan penghapusannya mengikuti ketentuan yang berlaku. Kriteria kolektibilitas beserta penyisihannya untuk dana bergulir yang disalurkan sebagai berikut:

No	Kriteria	Kondisi	% Penyisihan
1	Lancar	Tidak Terjadi tunggakan	0%
2	Kurang Lancar	Tunggakan sampai dengan 1 tahun	10%
3	Diragukan	Tunggakan lebih dari 1 tahun s/d 2 tahun	50%
4	Macet	Tunggakan lebih dari 2 tahun	100%

### 5. Pengakuan Hasil Investasi

Hasil investasi diakui sebagai berikut :

- a. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek antara lain berupa bunga deposito dan bunga obligasi,yang telah menjadi hak pemerintah daerah 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.
- b. 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 pengurangpiutang dividen pada neraca pada saat kas diterima. Penerimaan dividen tunai (*cash dividend*) tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.
- c. 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.

- d. 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.

### 6. Pelepasan Dan Pemindahan Investasi

Pelepasan 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. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya harus dibebankan atau dikreditkan kepada surplus/defisit pelepasan investasi. Surplus/defisit pelepasan investasi disajikan dalam Laporan Operasional.

### 7. Penyajian Di Laporan Keuangan

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

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

(Dalam Rupiah)			
Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	ASET LANCAR		
3	Kas dan Setara Kas		
4	Investasi Jangka Pendek (5 s.d 10)		
5	- Investasi Dalam Saham	xxx	xxx



Nomor	Uraian	20X1	20X0
6	- Investasi dalam Deposito	xxx	xxx
7	- Investasi dalam SUN	xxx	xxx
8	- Investasi dalam SBI	xxx	xxx
9	- Investasi dalam SPN	xxx	xxx
10	- Investasi Jangka Pendek BLUD	xxx	xxx
11	<b>Piutang Pajak Daerah</b>		
12	<b>Piutang Retribusi Daerah</b>		
13	<b>Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan</b>	xxx	xxx
14	<b>Piutang Lain-Lain PAD yang Sah</b>	xxx	xxx
15	<b>Piutang Transfer Pemerintah Pusat</b>	xxx	xxx
16	<b>Piutang Transfer Antar Daerah</b>	xxx	xxx
17	<b>Piutang Lainnya</b>	xxx	xxx
18	<b>Penyisihan Piutang</b>	(xxx)	(xxx)
19	<b>Beban Dibayar Dimuka</b>	xxx	xxx
20	<b>Persediaan</b>		
21	<b>JUMLAH ASET LANCAR (Jumlah 3 + 4 + (11 s.d 20))</b>	xxx	xxx
22	<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
23	<b>Investasi Jangka Panjang Non Permanen (24 s.d 28)</b>		
24	- Investasi Kepada Badan Usaha Milik Negara	xxx	xxx
25	- Investasi Kepada Badan Usaha Milik Daerah	xxx	xxx
26	- Investasi Dalam Obligasi	xxx	xxx
27	- Investasi Dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
28	- Dana Bergulir	xxx	xxx
29	<b>Investasi Jangka Panjang Permanen (30 s.d 31)</b>		
30	- Penyertaan Modal	xxx	xxx
31	- Investasi-Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx
32	<b>JUMLAH INVESTASI JANGKA PANJANG (23 + 29)</b>	xxx	xxx
33	<b>ASET TETAP</b>		
34	Tanah	xxx	xxx
35	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
36	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
37	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
38	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
39	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
40	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
41	<b>JUMLAH ASET TETAP (34 s.d 40)</b>	xxx	xxx
42	<b>DANA CADANGAN</b>		
43	Dana Cadangan	xxx	xxx
44	<b>JUMLAH DANA CADANGAN (=43)</b>	xxx	xxx
45	<b>ASET LAINNYA</b>		
46	<b>Tagihan Jangka Panjang (47 s.d 48)</b>		
47	- Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
48	- Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
49	<b>Kemitraan dengan Pihak Ketiga</b>	xxx	xxx
50	<b>Aset Tidak Berwujud</b>	xxx	xxx
51	<b>Aset Lain-lain</b>	xxx	xxx
52	<b>Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud</b>	(xxx)	(xxx)
53	<b>Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya</b>	(xxx)	(xxx)
54	<b>Akumulasi Penyusutan Aset Lain-Lain</b>	(xxx)	(xxx)
55	<b>JUMLAH ASET LAINNYA (Jumlah 46 + (49 s.d 54))</b>	xxx	xxx
56	<b>JUMLAH ASET (21 + 32 + 41 + 44 + 55)</b>	xxx	xxx

Keterangan : Rekening Investasi

### 8. Pengungkapan

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

- Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
- Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;

- c. Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
- d. Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
- e. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
- f. Jumlah dana bergulir yang tidak tertagih dan penyebabnya, Saldo awal dana bergulir, penambahan/pengurangan dana bergulir dan saldo akhir dana bergulir;
- g. Perubahan pos investasi.

## **X. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP**

### **1. Umum**

#### **a. Definisi**

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

Termasuk dalam aset tetap pemerintah adalah aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh entitas lainnya, misalnya instansi pemerintah lainnya, universitas, dan kontraktor serta hak atas tanah.

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

#### **b. Klasifikasi**

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

##### **1) Tanah**

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

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

##### **2) Peralatan dan Mesin**

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

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

### **3) Gedung dan Bangunan**

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

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

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

### **4) Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai. Jalan, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan pemerintah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon serta sejenis lainnya. Dan tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

### **5) Aset Tetap Lainnya**

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

Aset yang termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang

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

#### **6) Konstruksi Dalam Pengerjaan**

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

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

Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos *aset lainnya* sesuai dengan nilai tercatatnya, seperti aset tetap yang dalam kondisi rusak berat dan belum dihapuskan, maka aset tetap tersebut disajikan sebagai Aset Lainnya.

## **2. Pengakuan**

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

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

Aset tetap diakui pada saat telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas aset, contoh akta jual beli untuk pembelian tanah.

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

#### **a. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan;**

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.

**b. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;**

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

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

**c. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;**

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

**d. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;**

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

**e. Memenuhi batasan minimal perolehan aset tetap yang telah ditetapkan.**

Nilai perolehan aset tetap tersebut harus memenuhi batasan jumlah biaya dari aset tetap yang telah ditetapkan.

Ketentuan batas minimal perolehan untuk Aset Tetap adalah :

- 1) Peralatan dan Mesin adalah sebesar Rp750.000,00.

Ketentuan ini tidak berlaku untuk alat kesehatan. Batas minimal perolehan untuk alat kesehatan adalah sebesar Rp200.000,00.

- 2) Gedung dan Bangunan adalah sebesar Rp20.000.000,00.

- 3) Aset Tetap Lainnya selain Buku adalah sebesar Rp750.000,00.

- 4) Ketentuan batas minimal perolehan tidak berlaku untuk Tanah dan Jalan, Irigasi dan Jaringan.

Pengeluaran yang tidak memenuhi kriteria aset tetap diperlakukan sebagai aset "*extracomptable*".

#### **a. Tanah**

Tanah diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria sebagai aset tetap. Terhadap tanah-tanah dengan kondisi sebagai berikut:

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

daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

- d) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

**Tanah** yang digunakan/dipakai oleh instansi pemerintah yang berstatus **tanah wakaf** tidak disajikan dan dilaporkan sebagai aset tetap tanah pada neraca, melainkan cukup diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

#### **b. Peralatan dan Mesin**

Barang berwujud dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi syarat sebagai aset tetap.

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

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

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

#### **c. Gedung dan Bangunan**

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

Perolehan Gedung dan Bangunan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau tukar menukar, dan lainnya. Perolehan melalui



pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran dalam belanja modal. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.

#### **d. Jalan, Irigasi dan Jaringan**

Untuk dapat diakui sebagai Jalan, Irigasi, dan Jaringan, maka Jalan, Irigasi, dan Jaringan harus berwujud dan memenuhi kriteria aset tetap.

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

#### **e. Aset Tetap Lainnya**

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

Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik pemerintah daerah, dengan ketentuan sebagai berikut:

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

tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai belanja operasional.

Adapun batas materialitas biaya renovasi yang memenuhi butir 1 dan 2 diatas adalah Rp10.000.000,00.

Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap-Renovasi, pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi.

#### **f. Konstruksi Dalam Pengerjaan**

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai KDP jika:

- 1) Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
- 2) Biaya perolehan aset tersebut dapat diukur dengan handal;
- 3) Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

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

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

Dalam kasus-kasus spesifik dapat terjadi variasi dalam pencatatan. Terkait dengan variasi penyelesaian KDP, dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap Definitifnya.
- 2) Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
- 3) Apabila aset telah selesai dibangun, yang didukung dengan bukti yang sah (walaupun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum diperoleh) namun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan

oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.

- 4) Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai KDP.
- 5) Apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalam pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*) aset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan.
- 6) Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai KDP.

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

### **3. Pengukuran**

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

#### **a. Tanah**

Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak

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

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

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

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

#### **b. Peralatan dan Mesin**

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

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

#### **c. Gedung dan Bangunan**

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

aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.

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

Gedung dan Bangunan disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap setelah dikurangi akumulasi penyusutan.

**d. Jalan, Irigasi dan Jaringan**

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

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

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

Untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan, tidak ada kebijakan mengenai nilai satuan minimum kapitalisasi, sehingga berapa pun nilai perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan dikapitalisasi. Dan disajikan

berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.

**e. Aset Tetap Lainnya**

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

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

**f. Konstruksi Dalam Pengerjaan**

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

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

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

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

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

#### 4. Penyajian

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

Berikut adalah contoh penyajian aset tetap dalam Neraca Pemerintah Daerah:

<div> <div>PEMERINTAH KABUPATEN AGAM</div> <div>N E R A C A</div> <div>PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0</div> </div> <div>(Dalam Rupiah)</div>			
Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	<b>ASET</b>		
2	<b>ASET LANCAR</b>		
3	Kas dan Setara Kas	xxx	xxx
4	Investasi Jangka Pendek (5 s.d 10)	xxx	xxx
5	Piutang Pajak Daerah	xxx	xxx
6	Piutang Retribusi Daerah	xxx	xxx
7	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
8	Piutang Lain-Lain PAD yang Sah	xxx	xxx
9	Piutang Transfer Pemerintah Pusat	xxx	xxx
10	Piutang Transfer Antar Daerah	xxx	xxx
11	Piutang Lainnya	xxx	xxx
12	Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
13	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
14	Persediaan	xxx	xxx
15	<b>JUMLAH ASET LANCAR (4 s.d 14)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
16	<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
17	Investasi Jangka Panjang Non Permanen	xxx	xxx
18	Investasi Jangka Panjang Permanen	xxx	xxx
19	<b>JUMLAH INVESTASI JANGKA PANJANG (17 + 18)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

Nomor	Uraian	20X1	20X0
20	<b>ASET TETAP</b>	xxx	xxx
21	Tanah	xxx	xxx
22	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
23	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
24	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
25	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
26	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
27	Akumulasi Penyusutan	xxx	xxx
28	<b>JUMLAH ASET TETAP (21 s.d 27)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
29	<b>DANA CADANGAN</b>		
30	Dana Cadangan	xxx	xxx
31	<b>JUMLAH DANA CADANGAN (=30 )</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
32	<b>ASET LAINNYA</b>		
33	Tagihan Jangka Panjang		
34	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
35	Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
36	Aset Lain-lain	xxx	xxx
37	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	(xxx)	(xxx)
38	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	(xxx)	(xxx)
39	Akumulasi Penyusutan Aset Lain-Lain	(xxx)	(xxx)
40	<b>JUMLAH ASET LAINNYA (33 s.d 39)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
41	<b>JUMLAH ASET (15 + 19 + 28 + 31 + 40)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
42	<b>KEWAJIBAN</b>		
43	<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>		
44	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
45	Utang Bunga		
46	Utang Pinjaman Jangka Pendek		
47	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		
48	Pendapatan Diterima Dimuka		
49	Utang Belanja		
50	Utang Jangka Pendek Lainnya		
51	<b>JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PENDEK (44 s.d 50)</b>		
52	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
53	Utang Kepada Pemerintah Pusat		
54	Utang Kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)		
55	Utang Kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank		
56	Utang Kepada Masyarakat		
57	<b>JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PANJANG (52 s.d 56)</b>		
58	<b>JUMLAH KEWAJIBAN (51 + 57)</b>		
59	<b>EKUITAS</b>		
60	Ekuitas		
61	<b>JUMLAH EKUITAS (=60)</b>		
62	<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (58 + 610)</b>		

Keterangan : Rekening Aset Tetap

### 5. Hal-Hal Khusus Tentang Aset Tetap

#### a. Pengeluaran Setelah Perolehan Awal Aset Tetap

Setelah aset diperoleh, Pemerintah Daerah masih melakukan pengeluaran-pengeluaran yang berhubungan dengan aset tersebut. Pengeluaran setelah perolehan awal dapat diakui sebagai pengeluaran modal (*capital expenditure*) atau sebagai pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*).

Pengeluaran yang dapat memberikan manfaat lebih dari satu tahun (memperpanjang manfaat aset tersebut dari yang direncanakan semula atau peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja) disebut dengan pengeluaran modal



(*capital expenditure*) seperti belanja rehabilitasi dan lain sejenisnya, **dikapitalisasi menambah nilai aset tetap.**

Sedangkan pengeluaran yang memberikan manfaat kurang dari satu tahun (termasuk pengeluaran untuk mempertahankan kondisi aset tetap) disebut dengan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*) **diperlakukan sebagai biaya**, seperti belanja pemeliharaan rutin dan pengeluaran yang oleh karena bentuknya, atau lokasi penggunaannya memiliki risiko penurunan nilai dan/atau kuantitas yang mengakibatkan ketidakpastian perolehan potensi ekonomis di masa depan (contohnya pembangunan tanggul lumpur, tanggul pemecah gelombang, tanggul penahan lahar dan lain sejenisnya).

Pengeluaran-pengeluaran yang dikapitalisasi diukur sebesar jumlah biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomis di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja aset yang bersangkutan.

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

Adapun nilai pemeliharaan yang dapat dikapitalisasi menambah nilai dari aset yang bersangkutan, diatur sebagai berikut:

- 1) Pemeliharaan tersebut memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi.
- 2) Pemeliharaan tersebut tidak bersifat rutin.
- 3) Pemeliharaan tersebut tidak untuk mempertahankan kondisi fisik aset tetap.
- 4) Khusus untuk pemeliharaan gedung dan bangunan termasuk aset tetap renovasi gedung dan bangunan yang akan dikapitalisasi menjadi penambah aset tetap adalah minimal sebesar Rp. 10.000.000,00.

Untuk pemeliharaan sebagaimana ketentuan diatas dianggarkan melalui belanja modal.

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

**b. Pertukaran Aset Tetap**

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

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

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

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

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

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

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

### **c. Penghentian Dan Pelepasan Aset Tetap**

#### **1) Penghentian Penggunaan Aset Tetap**

Apabila suatu aset tetap tidak dapat digunakan karena aus, ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan pemerintah daerah, rusak berat, atau masa kegunaannya telah berakhir, maka aset tetap tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan.

Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya. Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang akan datang.

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

#### **2) Pelepasan Aset Tetap**

Pelepasan aset tetap dilingkungan pemerintah daerah disebut sebagai pemindahtanganan dan aset tetap yang bersangkutan harus dikeluarkan dari neraca. Sesuai dengan ketentuan perundang-undangan, pemerintah dapat melakukan pemindahtanganan dengan cara :

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

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

Dalam hal pelepasan aset tetap merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku aset tetap yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku aset tetap terkait diperlakukan sebagai surplus/defisit penjualan/pertukaran aset non lancar dan disajikan pada Laporan Operasional (LO). Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Aset tetap yang dihibahkan, dikeluarkan dari neraca pada saat telah diterbitkan berita acara serah terima hibah oleh entitas sebagai tindak lanjut persetujuan hibah.

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

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

#### **d. Renovasi Aset Tetap**

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomis di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan dan memenuhi kriteria kapitalisasi aset.

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

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

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

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

- 1) *Renovasi aset tetap milik sendiri*, merupakan perbaikan aset tetap di lingkungan SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi aset. Renovasi semacam ini akan dicatat sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan renovasi tersebut belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun belum diserahkan, maka akan dicatat sebagai KDP. Atas belum terselesaikannya atau belum diserahkan renovasi dan sudah dibayarkannya seluruh biaya kontrak perlu diungkapkan dalam CaLK.
- 2) *Renovasi aset tetap bukan milik-dalam lingkup entitas pelaporan*, mencakup perbaikan aset tetap bukan milik suatu SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi namun masih dalam satu entitas pelaporan.

Pada SKPD yang melakukan renovasi tidak mencatat sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait karena kepemilikan aset tetap tersebut ada pada pihak lain. Renovasi tersebut apabila telah selesai dilakukan sebelum tanggal pelaporan akan dibukukan sebagai Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi dan disajikan di neraca sebagai kelompok aset tetap. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan renovasi tersebut belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun belum diserahkan pekerjaannya, maka akan dicatat sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP).

Apabila akan diserahkan pada SKPD pemilik sesuai dokumen penyerahan yang telah diterbitkan maka aset tetap renovasi tersebut dieliminasi dari neraca SKPD yang melakukan renovasi

dan SKPD pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait.

Namun apabila sampai dengan akhir periode pelaporan aset renovasi ini belum juga diserahkan, maka SKPD yang melakukan renovasi terhadap aset tersebut tetap akan mencatat sebagai Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi. Pada saat konsolidasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), maka renovasi aset disajikan sebagai aset defenitifnya sedangkan pendapatan dan beban atas transfer aset tetap renovasi dieliminasi.

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

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

#### **e. Reklasifikasi Dan Koreksi Aset Tetap**

##### **1) Reklasifikasi Aset Tetap**

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

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

##### **2) Koreksi Aset Tetap**

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

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

umumnya koreksi aset tetap dilakukan pada saat ditemukan kesalahan.

#### **f. Penyusutan**

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Tujuan utama dari penyusutan bukan untuk menumpuk sumber daya bagi pembayaran utang atau penggantian aset tetap yang disusutkan. Tujuan dasarnya adalah menyesuaikan nilai aset tetap untuk mencerminkan nilai wajarnya. Di samping itu, penyusutan juga dimaksudkan untuk mengalokasikan beban penyusutan yang diakibatkan pemakaian aset tetap dalam kegiatan pemerintahan. Untuk menerapkan penyusutan, prasyarat yang perlu dipenuhi adalah :

- 1) Identitas Aset yang kapasitasnya menurun;
- 2) Nilai yang Dapat Disusutkan; dan
- 3) Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap.

Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

##### **1) Metode Penyusutan**

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. 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.

Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:

- a) metode garis lurus (*straightline method*);
- b) metode saldo menurun ganda (*double declining method*); dan
- c) metode unit produksi (*unit of production method*).

Secara umum ketiga metode dimaksud selalu diasosiasikan dengan tingkat kerumitan penghitungan penyusutannya. Dalam hal ini, metode garis lurus adalah metode yang paling populer karena dirasakan paling sederhana, sedangkan metode yang dirasa paling rumit adalah metode saldo menurun berganda. Akan tetapi, di luar dari pertimbangan kerumitan, sebenarnya metode penyusutan dapat dikaitkan dengan karakteristik aset, cara dan intensitas pemanfaatannya.

a) Metode Garis Lurus (*Straightline Method*)

Berdasarkan metode garis lurus, penyusutan nilai aset tetap dilakukan dengan mengalokasikan beban penyusutan secara merata selama masa manfaatnya. Persentase penyusutan yang dipakai dalam metode ini dipergunakan sebagai pengali nilai yang dapat disusutkan untuk mendapat nilai penyusutan per tahun.

Perhitungan penyusutan dilakukan dengan rumus :

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

b) Metode Saldo Menurun Ganda (*Double Declining Method*)

Berdasarkan metode saldo menurun ganda, penyusutan nilai aset tetap dilakukan dengan mengalokasikan beban penyusutan selama masa manfaatnya sebagaimana halnya dalam metode garis lurus. Akan tetapi, persentase besarnya penyusutan adalah dua kali dari persentase yang dipakai dalam metode garis lurus. Persentase penyusutan ini kemudian dikalikan dengan nilai buku.

Perhitungan penyusutan dilakukan dengan rumus :

$$\text{Penyusutan per periode} = (\text{Nilai yang dapat disusutkan} - \text{akumulasi penyusutan periode sebelumnya}) \times \text{Tarif Penyusutan}^*$$

Tarif penyusutan dihitung dengan rumus :

$$\frac{1}{\text{Masa Manfaat}} \times 100\% \times 2$$

c) Metode Unit Produksi (*Unit of Production Method*)

Dengan menggunakan metode unit produksi penyusutan dihitung berdasarkan perkiraan output (kapasitas produksi yang dihasilkan) aset tetap yang bersangkutan. Tarif



penyusutan dihitung dengan membandingkan antara nilai yang dapat disusutkan dan perkiraan/estimasi output (kapasitas produksi yang dihasilkan) dalam kapasitas normal.

Perhitungan penyusutan dilakukan dengan rumus :

$$\text{Penyusutan per periode} = \frac{\text{Produksi Periode Berjalan} \times \text{Tarif Penyusutan}^*}{\text{Perkiraan Total Output}}$$

\*Tarif penyusutan dihitung dengan rumus :

$$\frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Perkiraan Total Output}}$$

Untuk keseragaman pencatatan, metode penyusutan yang digunakan adalah **Metode Garis Lurus**.

## 2) **Pemanfaatan Aset Tetap yang Seluruh Nilainya Sudah Disusutkan**

Walaupun suatu aset sudah disusutkan seluruh nilainya hingga nilai bukunya menjadi Rp0, mungkin secara teknis aset itu masih dapat dimanfaatkan. Jika hal seperti ini terjadi, aset tetap tersebut tetap disajikan dengan menunjukkan baik nilai perolehan maupun akumulasi penyusutannya. Aset tersebut tetap dicatat dalam kelompok aset tetap yang bersangkutan dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Aset tetap yang telah habis masa penyusutannya dapat dihapuskan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku

## 3) **Penjualan Aset Tetap yang Telah Disusutkan Seluruhnya**

Dalam hal terjadi aset tetap yang telah disusutkan seluruhnya dilakukan penjualan, maka hasil penjualan tersebut dicatat sebagai surplus/defisit penjualan aset tetap pada laporan operasional.

Ketentuan lebih lanjut mengenai Penyusutan Aset Tetap diatur dalam **Peraturan Bupati Agam** yang terpisah dari peraturan ini.

## g. **Perolehan Secara Gabungan**

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

#### **h. Perolehan Aset Tetap Dari Donasi**

Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Perolehan aset tetap dari donasi diakui sebagai pendapatan operasional.

#### **i. Aset Bersejarah**

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

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

### **6. Pengungkapan**

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

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

- 4) Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
- f. Untuk KDP perlu diungkapkan :
  - 1) Rincian kontrak KDP berikut tingkat penyelesaiannya dan jangka waktu penyelesaiannya pada tanggal neraca;
  - 2) Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaan;
  - 3) Jumlah biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal neraca;
- g. Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

## **XI. KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN**

### **1. Umum**

#### **a. Definisi**

Mengacu pada PSAP 01 Paragraf 8, dana cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dibentuk berdasarkan kebijakan pemerintah yang sumbernya adalah dari hasil penyesihan sebagian kelebihan realisasi pendapatan untuk digunakan sebagai Cadangan Anggaran Pembangunan. Dana cadangan merupakan *restricted cash* pemerintah yang akan digunakan apabila terjadi defisit dalam tahun anggaran berikutnya.

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

- 1) Penetapan tujuan pembentukan dana cadangan;
- 2) Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
- 3) Besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan dalam bentuk rekening tersendiri;
- 4) Sumber dana cadangan; dan
- 5) Tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

#### **b. Klasifikasi**

Dana cadangan masuk kedalam bagian dari aset. Pembentukan maupun peruntukan dana cadangan harus diatur dengan peraturan perundang-undangan, sehingga dana cadangan yang sudah ditetapkan peruntukannya tersebut tidak dapat digunakan untuk peruntukan yang lain. Pembentukan dan penggunaan dana cadangan tersebut dilakukan dengan persetujuan dewan legislatif. Apabila terdapat lebih dari satu dana cadangan, maka dana cadangan harus diungkapkan dan dirinci menurut peruntukannya.

#### **c. Kriteria**

Dana Cadangan mempunyai kriteria sebagai berikut :

- 1) Pembentukan dan pencairannya dianggarkan dalam pembiayaan;

- 2) Pelaksanaan program/kegiatan yang jelas yang membutuhkan dana yang besar;
- 3) Tidak dapat dianggarkan dalam 1 (satu) tahun anggaran;
- 4) Harus dengan perencanaan yang matang; dan
- 5) Ditetapkan melalui Peraturan Daerah;

## **2. Pengakuan**

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

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

## **3. Pengukuran**

Dana cadangan dinilai sebesar nilai nominal dana cadangan yang dibentuk. Jika terdapat hasil yang diperoleh dari dana cadangan diperlakukan sebagai penambah nilai dana cadangan tersebut.

### **a. Pembentukan Dana Cadangan**

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

### **b. Hasil Pengelolaan Dana Cadangan**

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

### **c. Pencairan Dana Cadangan**

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

4. Penyajian Di Laporan Keuangan

a. Laporan Realisasi Anggaran

PEMERINTAH KABUPATEN AGAM  
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam rupiah)

Nomor	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	Pendapatan Asli Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
3	Pendapatan Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Lain-Lain Pendapatan Yang Sah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	JUMLAH PENDAPATAN (2 s.d 4)	xxx	xxx	xxx	xxx
6	BELANJA				
7	Belanja Operasi	xxx	xxx	xxx	xxx
8	Belanja Modal	xxx	xxx	xxx	xxx
9	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xxx	xxx
10	Belanja Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
11	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (7 s.d 10)	xxx	xxx	xxx	xxx
12	SURPLUS/DEFISIT (5 – 11)	xxx	xxx	xxx	xxx
13	PEMBIAYAAN DAERAH				
14	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
15	Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
16	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Penerimaan Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
20	Penerimaan Pembiayaan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
21	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN (15 s.d 20)	xxx	xxx	xxx	xxx
22	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
23	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xxx	xxx
24	Penyertaan Modal Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
25	Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo	xxx	xxx	xxx	xxx
26	Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
27	Pengeluaran Pembiayaan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
28	JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN (23 s.d 27)	xxx	xxx	xxx	xxx
29	PEMBIAYAAN NETTO (21 – 28)	xxx	xxx	xxx	xxx
30	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (12 + 29)	xxx	xxx	xxx	xxx

 Keterangan : Rekening Dana Cadangan

b. Neraca

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

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	ASET LANCAR	xxx	xxx
3	INVESTASI JANGKA PANJANG	xxx	xxx
4	ASET TETAP	xxx	xxx
5	DANA CADANGAN (=6)	xxx	xxx
6	Dana Cadangan	xxx	xxx
7	ASET LAINNYA	xxx	xxx
8	JUMLAH ASET ((Jumlah 2 s.d 5) + 7)	xxx	xxx
9	KEWAJIBAN		
10	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	xxx	xxx
11	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG	xxx	xxx
12	JUMLAH KEWAJIBAN (10 s.d 11)	xxx	xxx
13	EKUITAS		
14	JUMLAH EKUITAS (=13)	xxx	xxx
15	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (12 + 14)	xxx	xxx

 Keterangan : Akun Dana Cadangan

## **5. Pengungkapan**

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

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

**XII. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA**

**1. Umum**

**a. Definisi**

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

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

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

**b. Klasifikasi**

Dalam Bagan Akun Standar, aset lainnya diklasifikasikan berserta kewenangannya sebagai berikut:

Nomor	Uraian	Kewenangan
1	<b>ASET LAINNYA</b>	
2	<b>Tagihan Jangka Panjang</b>	
3	Tagihan Penjualan Angsuran	SKPKD
4	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	SKPKD
5	<b>Kemitraan dengan Pihak Ketiga</b>	
6	Sewa	SKPKD
7	Kerjasama Pemanfaatan	SKPKD
8	Bangun Guna Serah/ Bangun Serah Guna (BGS/BSG)	SKPD/SKPKD
9	Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur	SKPKD
10	<b>Aset Tidak Berwujud</b>	
11	Goodwill	SKPD dan SKPKD
12	Lisensi dan <i>Frenchise</i>	SKPD dan SKPKD
13	Hak Cipta	SKPD dan SKPKD
14	Hak Paten	SKPD dan SKPKD
15	<i>Software</i>	SKPD dan SKPKD
16	Kajian	SKPD dan SKPKD
17	Aset Tidak Berwujud Yang Mempunyai Nilai Sejarah/Budaya	SKPD dan SKPKD
18	Aset Tidak Berwujud Dalam Pengerjaan	SKPD dan SKPKD



Nomor	Uraian	Kewenangan
19	Aset Tidak Berwujud Lainnya	SKPD dan SKPKD
<b>20</b>	<b>Aset Lain-lain</b>	
21	Aset Rusak Berat/Usang	SKPD dan SKPKD
22	Aset Tetap yang Tidak Digunakan Dalam Operasional Pemerintah	SKPD dan SKPKD
23	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	SKPD dan SKPKD
24	Akumulasi Penyusutan As Aset Lain-Lain	SKPD dan SKPKD

**1) Tagihan Jangka Panjang**

Tagihan jangka panjang terdiri dari :

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

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

Tuntutan Ganti Rugi dikenakan oleh atasan langsung kepada orang, pegawai negeri ataupun bukan pegawai negeri yang bukan bendaharawan yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian daerah. Tuntutan Perbendaharaan ditetapkan oleh BPK 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 (SKTJM) dari pihak yang bersangkutan, diakui sebagai Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan dan disajikan pada Neraca di kelompok aset lainnya untuk jumlah yang akan diterima lebih dari 12 bulan mendatang dan sebagai

piutang di kelompok aset lancar untuk jumlah yang akan diterima dalam waktu 12 bulan mendatang.

## **2) Kemitraan Dengan Pihak Ketiga**

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

- a) Sewa** adalah pemanfaatan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dengan menerima imbalan uang tunai.
- b) Kerjasama Pemanfaatan** adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah.
- c) Bangun Guna Serah** adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakan (mengoperasikan) dalam jangka waktu yang disepakati (konsesi), untuk kemudian menyerahkan kembali pengoperasiannya kepada pemerintah setelah berakhirnya jangka waktu tersebut.
- d) Bangun Serah Guna** adalah pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah disertai dengan kewajiban pemerintah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil.

### 3) Aset Tidak Berwujud

Aset tidak berwujud adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas.

#### a) Kriteria Aset Tidak Berwujud

##### (1) Dapat diidentifikasi

Yang dimaksud dapat diidentifikasi adalah:

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

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

Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset lainnya, transaksi ini dapat juga meliputi

pengalihan hak hukum yang memungkinkan entitas untuk memperoleh manfaat masa depan dari hak tersebut. Dalam hal demikian entitas tetap harus mengidentifikasi adanya ATB tersebut. Beberapa ATB biasanya dapat dipisahkan dengan aset lainnya, seperti paten, hak cipta, merk dagang, dan franchise.

Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli *hardware*, *software*, dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang *software* tersebut dapat dipisahkan dari *hardware* terkait dan memberikan manfaat masa depan maka *software* tersebut diidentifikasi sebagai ATB.

Sebaliknya dalam hal *software* komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari *hardware* (tanpa adanya *software* tersebut *hardware* tidak dapat beroperasi), maka *software* tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi sebagai bagian tak terpisahkan dari *hardware* dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan mesin.

## **(2) Pengendalian**

Pengendalian merupakan syarat yang harus dipenuhi. 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. Instansi pemerintah dapat memperoleh manfaat ekonomi masa depan karena adanya pengetahuan teknis yang dimilikinya. Pengetahuan teknis ini dapat diperoleh dari riset atau

pengembangan atau mungkin dari pendidikan dan pelatihan yang dilakukan. Dalam kondisi demikian timbul pertanyaan, apakah entitas mempunyai kemampuan untuk mengendalikan pengetahuan teknis yang diperoleh dari riset dan pengembangan tersebut. Kemampuan untuk mengendalikan ini harus dibuktikan dengan adanya hak cipta (*copyrights*) dan hak paten. Tanpa adanya hak tersebut sulit bagi entitas untuk mengendalikan sumber daya tersebut dan membatasi pihak lain memanfaatkan sumber daya tersebut.

### **(3) Manfaat Ekonomi Masa Depan**

Karakteristik aset secara umum adalah kemampuannya untuk dapat memberikan manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential services*) di masa depan. Manfaat ekonomis dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas, barang, atau jasa ke pemerintah. Jasa yang melekat pada aset dapat saja memberikan manfaat kepada pemerintah dalam bentuk selain kas atau barang, misalnya dalam meningkatkan pelayanan publik sebagai salah satu tujuan utama pemerintah atau peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu kegiatan pemerintah.

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

meningkatkan pelayanan pemerintah kepada masyarakat.

## **b) Jenis Aset Tidak Berwujud**

Aset tak berwujud yang dapat dikelompokkan ke dalam jenis sumber daya, cara perolehan dan masa manfaat.

### **(1) Berdasarkan Sumber Daya**

#### **(a) Software komputer**

**Software komputer** yang masuk kategori ATB adalah *software* yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu dan dapat digunakan di komputer lain. Oleh karena itu, *software* komputer sepanjang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan ATB merupakan ATB.

#### **(b) Lisensi dan Franchise**

**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.

**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 dan Hak Cipta**

**Hak Paten** adalah merupakan Hak Paten yang kemungkinan dapat dimiliki oleh pemerintah daerah yang perolehannya dapat berasal dari hasil Kajian dan Pengembangan atas penelitian yang dilakukan pemerintah daerah atau pendaftaran atas suatu kekayaan/warisan budaya/sejarah yang dimiliki.

**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.

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.

**(e) ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya**

Film/Karya Seni/Budaya dapat dikategorikan dalam heritage ATB jika Film/Karya Seni/Budaya mengandung nilai tertentu yang dapat mempunyai manfaat dimasa depan bagi pemerintah daerah ataupun masyarakat. Sebagai contoh, film dokumenter dibuat untuk mendapatkan kembali naskah kuno/alur sejarah/rekamaan peristiwa lalu yang pada dasarnya mempunyai manfaat ataupun nilai bagi pemerintah ataupun masyarakat.

**(f) ATB Dalam Pengerjaan**

ATB dalam pengerjaan adalah ATB khususnya yang diperoleh secara internal yang belum selesai dikerjakan dan diniatkan akan digunakan nantinya dalam kegiatan operasional pemerintahan.

**(2) Berdasarkan Cara Perolehan Aset Tidak Berwujud**

Berdasarkan cara perolehannya, ATB dapat dikelompokkan menjadi :

**(a) Pembelian**

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

(b) Pengembangan secara internal

ATB dapat diperoleh melalui kegiatan pengembangan yang dilakukan secara internal oleh suatu entitas. Perolehan dengan cara demikian berpengaruh terhadap pengambilan keputusan tentang identifikasi.

Kegiatan yang masuk lingkup riset serta kegiatan-kegiatan yang masuk lingkup pengembangan yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan ATB akan dikapitalisasi menjadi harga perolehan ATB.

(c) Pertukaran

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

(d) Kerjasama

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

(e) Donasi/hibah

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



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

### **(3) Berdasarkan Masa Manfaat ATB**

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

- (a) ATB dengan umur manfaat terbatas (*definite life*)

Umur manfaat ATB dalam kelompok ini dapat dibatasi dari umur atau banyaknya unit produk yang dihasilkan, yang didasarkan pada harapan entitas untuk menggunakan aset tersebut, atau faktor hukum atau faktor ekonomis mana yang lebih pendek.

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

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

### **c) Akumulasi Amortisasi Aset Tak Berwujud**

Akumulasi amortisasi aset tak berwujud merupakan jumlah penyusutan terhadap aset tak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa

manfaatnya. Masa manfaat aset tak berwujud dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi.

#### **4) Aset Lain-Lain**

##### **a) Aset Lain-Lain**

Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam Aset Lain-Lain sesuai dengan nilai tercatatnya. Hal ini dapat disebabkan karena rusak berat, usang, dan/atau aset tetap yang tidak digunakan karena sedang menunggu proses pemindahtanganan (proses penjualan, sewa beli, penghibahan, dan penyertaan modal). Pada saat dokumen untuk mengeluarkan aset tetap tersebut dari neraca telah diperoleh, maka aset tetap yang telah direklasifikasi menjadi aset lainnya dikeluarkan dari neraca.

##### **b) Akumulasi Penyusutan Aset Lain-Lain**

Akumulasi penyusutan aset lain-lain merupakan nilai penyusutan atas aset tetap yang direklasifikasi menjadi aset lain-lain. Jika pada saat aset tetap direklas menjadi aset lain-lain tersebut memiliki nilai buku, maka akan dihitung nilai penyusutan pertahunnya berdasarkan sisa umur/manfaat aset tersebut. Hal ini dilakukan dengan alasan bahwa aset tetap yang direklas ke aset lain-lain tersebut tetap mengalami penurunan nilai meskipun tidak digunakan.

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

## **2. Pengakuan**

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

### **a. Tagihan Jangka Panjang**

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

### **1) Tagihan Penjualan Angsuran**

Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset pemerintah daerah secara angsuran kepada pegawai pemerintah daerah dan diakui setelah diterbitkannya SK pelepasan aset tersebut/dokumen yang disamakan.

### **2) Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah**

Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, harus didukung dengan bukti Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM), 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 piutang baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh instansi yang berwenang.

## **b. Kemitraan dengan Pihak Ketiga**

Untuk mengoptimalkan pemanfaatan barang milik daerah yang dimilikinya, pemerintah daerah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai peraturan perundang-undangan. 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) Kerjasama Pemanfaatan (KSP)**

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

### **3) Bangun Guna Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer – BOT*)**

Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak.

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

### **4) Bangun Serah Guna– BSG (*Build, Transfer, Operate – BTO*)**

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

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

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

Sesuatu diakui sebagai aset tidak berwujud ***jika dan hanya jika:***

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

Pengakuan ATB dapat diatur sebagai berikut :

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

Untuk melengkapi prinsip-prinsip umum pengakuan, pemerintah harus menerapkan persyaratan dan pedoman di bawah ini:

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

(1) Tahap penelitian atau riset

(2) Tahap Pengembangan

- b) 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.

- a) Tahap penelitian atau riset

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

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

Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

(1) Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (new knowledge);

(2) Pencarian untuk, evaluasi dan seleksi akhir atas, penerapan temuan hasil penelitian atau pengetahuan lainnya;

(3) Pencarian atas alternatif untuk material, peralatan, produk, proses, sistem ataupun layanan;

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

- b) Tahap Pengembangan

ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu kegiatan internal) **harus diakui jika, dan hanya jika**, pemerintah daerah dapat

memperlihatkan **seluruh kondisi** dibawah ini, yaitu adanya:

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

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

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

Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:

- (1) Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau model;
- (2) Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi yang belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk produksi komersial;

(3) Desain, konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan, peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau sedang dikembangkan.

c) Penelitian Dibiayai Instansi Lain

Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintah daerah dan konsep entitas maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan aset walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain. Namun demikian instansi pemerintah yang memberikan dana tidak dapat serta merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi karakteristik ATB dan memenuhi kriteria pengakuan. Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan adalah sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali memenuhi kriteria pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan pengembangan yang telah dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dikeluarkan dan biaya tahap pengembangan terkait dengan ATB tersebut sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh diakui sebagai ATB. Dengan demikian harus ada penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan mengenai hal ini.

Dengan demikian pihak perguruan tinggi dan/atau lembaga litbang yang melakukan penelitian tidak mencatat ATB tersebut, namun sesuai dengan pasal 10 PP 20/2005, perguruan tinggi atau lembaga litbang tersebut adalah sebagai pengelola kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan yang dilakukannya. Dalam pasal 11 PP tersebut juga disebutkan bahwa perguruan tinggi dan lembaga litbang tersebut mengupayakan perlindungan hukum atas pemilikan kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan. Dengan demikian apabila hasil penelitian tersebut dipatenkan, dan biaya patennya

dikeluarkan oleh instansi lembaga penelitian, maka ATB berupa paten tersebut dicatat oleh lembaga penelitian sebesar jumlah biaya patennya.

## **2) *Perlakuan Khusus Untuk Software Komputer***

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

a) Untuk *software* yang diperoleh atau dibangun oleh internal instansi pemerintah dapat dibagi menjadi dua, yaitu dikembangkan oleh instansi pemerintah daerah sendiri atau oleh pihak ketiga (kontraktor). Pada kondisi ini, nilai *software* yang bisa diakui adalah yang dibuat dan dikontrakkan kepada pihak ketiga. Hal ini disebabkan karena jika dikembangkan sendiri oleh pemerintah daerah :

(1) sulit untuk mengidentifikasi nilai perolehan dari *software* tersebut.

(2) *software* seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum hingga dapat dipergunakan siapa saja, maka salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi.

b) Untuk perolehan *software* melalui pembelian

(1) *Software* yang dibeli oleh Pemerintah Daerah dengan tujuan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat oleh pemerintah maka *software* seperti ini harus dicatat sebagai persediaan.

(2) *Software* yang dibeli oleh pemerintah daerah untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu *hardware*, maka *software* tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin.

(3) *Software* yang dibeli oleh pemerintah daerah secara terpisah. Biaya perolehan untuk *software* program yang dibeli tersendiri dan tidak terkait dengan *hardware* harus dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.



Perlakuan akuntansi untuk *software* yang diperoleh melalui pembelian, diatur sebagai berikut :

- (1) Perolehan *software* yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan *software* dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan *software* yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan *software* tidak perlu dikapitalisasi.
- (2) *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar izin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar izin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.
- (3) *Software* yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaat lebih dari 12 harus dikapitalisasi sebagai ATB. *Software* yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaat kurang dari atau sampai 12 tidak perlu dikapitalisasi.
- (4) Pengeluaran terkait *software* yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi akan diakui sebagai beban operasi pada periode terjadinya.

### **3) *Pengeluaran Berikutnya Setelah Perolehan***

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

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

- (1) Meningkatkan fungsi *software*;
- (2) Meningkatkan efisiensi *software*.

Pengeluaran yang meningkatkan masa manfaat dari *software* pada praktik umumnya tidak terjadi, yang ada adalah pengeluaran untuk perpanjangan izin penggunaan/lisensi dari *software* atau *upgrade* dari versi yang lama menjadi yang paling mutakhir yang lebih mendekati kepada perolehan *software* baru.

Perlakuan untuk pengeluaran setelah perolehan/perpanjangan lisensi:

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

#### **4) Hak Paten**

- a) Hak Paten yang diperoleh untuk melindungi kekayaan/warisan budaya/sejarah, maka aset ini diakui pada saat dokumen hukum yang sah atas hak Paten tersebut diajukan pendaftarannya dengan nilai sebesar biaya pendaftaran yang dikeluarkan.
- b) Hak Paten dari hasil kajian/pengembangan yang masih dalam proses pendaftaran dan dokumen sumber belum terbit, maka ATB ini dapat diakui terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftaran. Jika kajian/pengembangan dilakukan sendiri maka ditambah dengan nilai hasil kajian/pengembangan yang telah dikapitalisasikan sebagai ATB, dan dijelaskan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan

#### **5) Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan**

Terdapat kemungkinan pengembangan suatu aset tak berwujud yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai

dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai aset tak berwujud dalam Pengerjaan (*intangible asset – work in progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasikan menjadi aset tak berwujud yang bersangkutan.

#### **d. Aset Lain-Lain**

Aset lain-lain diakui pada saat aset tetap dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah dan direklasifikasikan ke dalam aset lain-lain.

### **3. Pengukuran**

#### **a. Tagihan Jangka Panjang**

##### **1) Tagihan Penjualan Angsuran**

Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan.

##### **2) Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah**

Tuntutan ganti rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam SKP2K dengan dokumen pendukung berupa Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM).

#### **b. Kemitraan dengan Pihak Ketiga**

##### **1) Sewa**

Sewa dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/dokumen yang dipersamakan aset yang bersangkutan.

##### **2) Kerjasama Pemanfaatan (KSP)**

Kerjasama pemanfaatan dinilai sebesar nilai bersih yang tercatat pada saat perjanjian atau nilai wajar pada saat perjanjian, dipilih yang paling objektif atau paling berdaya uji.

##### **3) Bangun Guna Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer – BOT*)**

BGS dicatat sebesar nilai buku aset tetap yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut.

##### **4) Bangun Serah Guna – BSG (*Build, Transfer, Operate – BTO*)**

BSG dicatat sebesar nilai perolehan aset tetap yang dibangun yaitu sebesar nilai aset tetap yang diserahkan pemerintah daerah ditambah dengan nilai perolehan aset yang

dikeluarkan oleh pihak ketiga/investor untuk membangun aset tersebut.

**c. Aset Tidak Berwujud**

**1) Pengukuran Pada Saat Perolehan**

Secara umum, ATB pada awalnya diukur dengan harga perolehan, kecuali ketika ATB diperoleh dengan cara selain pertukaran diukur dengan nilai wajar.

**a) *Pengukuran ATB Yang Diperoleh Secara Eksternal***

**(1) Pembelian**

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

Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

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

Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- (1) Biaya staff yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- (2) Biaya professional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- (3) Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

Contoh dari biaya yang bukan merupakan unsur ATB adalah:

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

## **(2) Pertukaran**

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

## **(3) Kerjasama**

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

## **(4) Donasi/Hibah**

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

### ***b) Pengukuran ATB Yang Diperoleh Dari Pengembangan Secara Internal***

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

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

## **2) Pengukuran Setelah Perolehan**

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

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

ATB yang berasal dari aset bersejarah (*heritage assets*) tidak diharuskan untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

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

#### **d.Aset Lain-Lain**

Aset lain-lain dicatat sebesar nilai tercatat pada saat aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan daripenggunaan aktif pemerintah daerah direklasifikasi ke dalam assetlain-lain.

### **4. Amortisasi, Penurunan Nilai, Penghentian Dan Pelepasan Aset Tidak Berwujud**

#### **a.Amortisasi**

Amortisasi ATB sama prinsipnya seperti penyusutan dalam aset tetap. Amortisasi adalah penyusutan terhadap ATB yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.Masa manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

Untuk menerapkan amortisasi, sebuah entitas harus menilai apakah masa manfaat suatu aset tidak berwujud adalah terbatas atau tak terbatas. Jika terbatas, entitas harus menentukan jangka waktu atau jumlah produksi atau jumlah unit yang dihasilkan, selama masa manfaat. Suatu aset tidak berwujud diakui entitas memiliki masa manfaat tak terbatas jika, berdasarkan analisis dari seluruh faktor relevan, tidak ada batas yang terlihat pada saat ini atas periode yang mana aset diharapkan menghasilkan arus kas neto bagi entitas.

Amortisasi suatu aset tidak berwujud dengan masa manfaat terbatas tidak berakhir jika aset tersebut tidak lagi digunakan, kecuali aset tersebut sudah sepenuhnya disusutkan atau digolongkan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual.

Dalam hal manfaat ekonomis yang terkandung dalam suatu ATB terserap dalam menghasilkan aset lain, maka beban amortisasi merupakan bagian dari harga pokok aset lain tersebut dan dimasukkan ke dalam jumlah tercatatnya.

### 1) Metode Amortisasi

Amortisasi dilakukan dengan metode garis lurus tanpa memperhitungkan adanya nilai residu, dengan mengalokasikan nilai yang dapat dilakukan Amortisasi atas Aset Tak Berwujud secara merata setiap periode/tahun selama masa manfaat.

Perhitungan Amortisasi dilakukan dengan formula

$$\text{Amortisasi per Periode} = \frac{\text{Nilai yang dapat diamortisasi}}{\text{Masa Manfaat}}$$

### 2) Amortisasi Untuk ATB Dengan Masa Manfaat Terbatas

Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat terbatas dan pada umumnya ditetapkan dalam jumlah yang sama pada periode, atau dengan suatu basis alokasi garis lurus. Aset tidak berwujud dengan masa manfaat yang terbatas (seperti paten, hak cipta, waralaba dengan masa manfaat terbatas, dll) harus diamortisasi selama masa manfaat atau masa secara hukum mana yang lebih pendek.

Nilai sisa dari ATB dengan masa manfaat yang terbatas harus diasumsikan bernilai nihil.

### 3) Amortisasi Untuk ATB Dengan Masa Manfaat Tak Terbatas

ATB dengan masa manfaat tidak terbatas (seperti goodwill) tidak boleh diamortisasi. Nilai ATB yang tidak di amortisasi harus ditelaah setiap periode untuk menentukan apakah ATB tersebut masih memiliki manfaat ekonomi dimasa depan. Jika tidak lagi memiliki manfaat ekonomi dimasa depan atau manfaat ekonominya berkurang dari nilai tercatat maka ATB tersebut mengalami penurunan nilai. Penurunan nilai ATB harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Jika terbukti ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomis di masa mendatang, maka entitas dapat mengajukan proses penghapusan ATB sesuai prosedur dan regulasi yang berlaku.

### 4) Masa Manfaat

Masa manfaat aset tak berwujud ditentukan pada tabel berikut :



Nomor	Uraian	Masa Manfaat
1.	<b>Aset Tak Berwujud</b>	
1.1	<b>Software</b>	
	Software/Aplikasi	5
1.2	<b>Hak Cipta dan Paten</b>	
	Hak Cipta	25
	Paten	20
1.3	<b>Lisensi dan Franchise</b>	
	Lisensi	10
	Franchise	5
1.4	<b>Hasil Kajian</b>	
	Hasil Kajian/Penelitian	10
	Data Perencanaan	5

**5) Penghitungan dan Pencatatan Amortisasi**

- a) Penghitungan dan Pencatatan Amortisasi Aset Tak Berwujud dilakukan setiap akhir tahun.
- b) Penghitungan dan Pencatatan Amortisasi Aset Tak Berwujud dilakukan sejak diperolehnya Aset Tak Berwujud sampai dengan berakhirnya Masa Manfaat Aset Tak Berwujud.
- c) Nilai yang dapat dilakukan Amortisasi pertama kali merupakan nilai buku per 31 Desember 2017 untuk Aset Tak Berwujud yang diperoleh sampai dengan 31 Desember 2017. Untuk Aset Tak Berwujud yang diperoleh setelah tanggal 31 Desember 2017, nilai yang dapat diamortisasi merupakan nilai perolehan.
- d) Jika nilai perolehan Aset Tidak Berwujud tidak diketahui maka digunakan nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.
- e) Jika terdapat koreksi nilai amortisasi yang terjadi pada periode/tahun sebelumnya yang berpengaruh terhadap laporan keuangan maka dilakukan penyesuaian terhadap akun akumulasi amortisasi dan akun ekuitas.
- f) Amortisasi Aset Tidak Berwujud disajikan sebagai beban amortisasi pada Laporan Operasional dan Akumulasi Amortisasi pada neraca.

**b. Penurunan Nilai**

Suatu aset turun nilainya jika nilai tercatatnya melebihi nilai yang dapat diperoleh kembali. Kadang hal-hal yang terjadi setelah pembelian aset dan sebelum berakhirnya estimasi masa manfaat menjadi penyebab yang menurunkan nilai aset dan memerlukan penghapusan segera.

Suatu entitas disyaratkan untuk menguji aset tidak berwujud dengan masa manfaat tak terbatas untuk penurunan nilai dengan membandingkan jumlah terpulihkan dengan jumlah tercatatnya, yang dapat dilakukan setiap tahun, atau kapanpun terdapat indikasi bahwa aset tidak berwujud mengalami penurunan nilai. Suatu aset memiliki indikasi adanya penurunan nilai ketika ada perubahan yang material terkait dengan aset tersebut, misalnya, nilai pasar aset telah turun, manfaat ekonomi yang diharapkan diperoleh tidak dapat diperoleh, perubahan teknologi yang menyebabkan temuan yang dihasilkan menjadi tidak dapat dimanfaatkan, perubahan kebijakan penggunaan sistem dan lain-lain.

Dalam hal terjadi indikasi penurunan nilai yang lebih cepat dari yang diperkirakan semula maka hal tersebut perlu diungkapkan secara memadai dalam catatan atas laporan keuangan. Jika terbukti aset tak berwujud tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomis di masamendatang, maka entitas dapat mengajukan proses penghapusan aset tak berwujud.

Penghapusan aset baru dapat dilakukan jika proses penghapusan aset telah dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

### **c. Penghentian Dan Pelepasan ATB**

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

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

- 1) dijual;
- 2) dipertukarkan;
- 3) dihibahkan; atau
- 4) dijadikan penyertaan modal daerah.

Apabila suatu ATB tidak dapat digunakan karena ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak berat, atau masa kegunaannya telah berakhir, maka ATB tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan. Selanjutnya, terhadap aset tersebut secara akuntansi dapat dilepaskan, namun harus melalui proses yang dalam terminologi Permendagri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah, disebut dengan penghapusan. Apabila suatu ATB dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun ATB yang bersangkutan harus ditutup. Dalam hal penghentian ATB merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku ATB yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku ATB terkait diperlakukan sebagai penambah atau pengurang ekuitas dana. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran.

## **5. Penyusutan Dan Pelepasan Aset Lain-Lain**

### **a. Penyusutan Aset Lain-Lain**

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset lain-lain yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Pada dasarnya penyusutan aset lain-lain sama dengan penyusutan aset tetap, dimana nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset lain-lain dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.

Jika pada saat aset tetap direklas menjadi aset lain-lain tersebut memiliki nilai buku, maka akan dihitung nilai penyusutan pertahunnya. Besaran perhitungan penyusutan pertahunnya akan mengikuti perhitungan pada saat aset tersebut masih berada dikelompok aset tetap.

Perhitungan nilai penyusutan pertahun aset lain-lain dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan adalah metode garis lurus tanpa memperhitungkan nilai residu. Berdasarkan metode garis lurus, penyusutan nilai aset lain-lain dilakukan dengan mengalokasikan beban penyusutan secara merata selama masa manfaatnya. Persentase penyusutan yang dipakai dalam metode ini dipergunakan sebagai pengali nilai yang dapat disusutkan untuk mendapat nilai penyusutan per tahun.

Perhitungan penyusutan dilakukan dengan rumus :

Penyusutan per periode

Nilai yang dapat disusutkan

Masa Manfaat

**b. Pelepasan Aset Lain-Lain**

Pelepasan aset lain-lain dapat terjadi karena proses penghapusan aset yang dapat diikuti dengan proses pemindahtanganan, seperti penjualan, maupun pemusnahan aset lain-lain.

Untuk proses penghapusan aset lain-lain, maka aset tersebut diusulkan untuk penghapusan. Berdasarkan usulan penghapusan aset tersebut, Kepala SKPD mengajukan permohonan kepada Pengelola Barang Milik Daerah untuk dihapuskan dari neraca. Selanjutnya akan dibuat bukti memorial berdasarkan SK Kepala Daerah tentang penghapusan aset.

**6. Penyajian**

Aset lainnya disajikan sebagai bagian dari aset. Berikut adalah contoh penyajian aset lainnya dalam neraca pemerintah daerah:

PEMERINTAH PROVINSI SUMATERA BARAT  
N E R A C A  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	<b>ASET</b>		
2	<b>ASET LANCAR</b>		
3	<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
4	<b>ASET TETAP</b>		
5	Tanah	xxx	xxx
6	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
7	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
8	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
9	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
10	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
11	Akumulasi Penyusutan	xxx	xxx
12	<b>JUMLAH ASET TETAP (5 s.d 11)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
13	<b>DANA CADANGAN</b>		
14	Dana Cadangan	xxx	xxx
15	<b>JUMLAH DANA CADANGAN (=14)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

Nomor	Uraian	20X1	20X0
16	<b>ASET LAINNYA</b>		
17	<b>Tagihan Jangka Panjang</b>		
18	- Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
19	- Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
20	<b>Kemitraan dengan Pihak Ketiga</b>		
21	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
22	<b>Aset Tidak Berwujud</b>		
23	Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
24	<b>Aset Lain-lain</b>		
25	Aset Lain-lain . . .	xxx	xxx
26	<b>Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud</b>		
27	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	(xxx)	(xxx)
28	<b>Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya</b>		
29	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	(xxx)	(xxx)
30	<b>Akumulasi Penyusutan Aset Lain-Lain</b>		
31	Akumulasi Penyusutan Aset Lain-lain	(xxx)	(xxx)
32	<b>JUMLAH ASET LAINNYA =(17 + 20 + 22 + 24 + 26 + 28 + 30)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
33	<b>JUMLAH ASET (2 + 3 + 4 + 12 + 15 + 32)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

Keterangan : RekeningAset Lainnya

7. **Pengungkapan**

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

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

### **XIII. KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN**

#### **1. Umum**

##### **a. Definisi**

**Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu.

Kewajiban pemerintah daerah dapat muncul akibat melakukan pinjaman kepada pihak ketiga, perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintahan, kewajiban kepada masyarakat, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban kepada pemberi jasa. Kewajiban bersifat mengikat dan dapat dipaksakan secara hukum sebagai konsekuensi atas kontrak atau peraturan perundang-undangan.

##### **b. Klasifikasi**

Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan setelah tanggal pelaporan.

Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga dan utang bunga juga bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka panjang.

Pos-pos kewajiban antara lain:

##### **1) Kewajiban Jangka Pendek**

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu paling lama 12 bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek antara lain utang transfer pemerintah daerah, utang kepada pegawai, utang bunga, utang jangka pendek kepada pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

##### **Pendapatan Diterima Dimuka**

Pendapatan diterima dimuka adalah pendapatan yang sudah diterima di Kas Daerah tetapi belum menjadi hak pemerintah

karena masih terdapat kewajiban pemerintah untuk memberikan barang/jasa dikemudian hari sebagai konsekuensi penerimaan pendapatan di Kas Daerah tersebut.

## 2) Kewajiban Jangka Panjang

Kewajiban jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan. Selain itu, kewajiban yang akan dibayar dalam waktu 12 bulan dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang jika :

- a) Jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 bulan
- b) Entitas bermaksud untuk mendanai kembali (refinance) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang;
- c) Maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum pelaporan keuangan disetujui.

Dalam Bagan Akun Standar, kewajiban diklasifikasikan sebagai berikut:

Nomor	U r a i a n	
1	<b>KEWAJIBAN</b>	
2	<b>Kewajiban Jangka Pendek</b>	
3		Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
4		Utang Bunga
5		Utang Pinjaman Jangka Pendek
6		Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
7		Pendapatan Diterima Dimuka
8		Utang Belanja
9		Utang Jangka Pendek Lainnya
10	<b>Kewajiban Jangka Panjang</b>	
11		Utang Kepada Pemerintah Pusat
12		Utang Kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)
13		Utang Kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)
14		Utang Kepada Masyarakat

## 2. Pengakuan

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

Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul.

Kewajiban tersebut dapat timbul dari:

**a. Transaksi dengan Pertukaran (*exchange transactions*)**

Transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-masing pihak mengorbankan dan menerima suatu nilai sebagai gantinya. Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan, misal utang atas belanja ATK dan kompensasi meliputi gaji yang belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan biaya manfaat pegawai lainnya yang berhubungan dengan jasa periode berjalan.

**b. Transaksi tanpa Pertukaran (*non-exchange transactions*)**

Transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak menerima nilai tanpa secara langsung memberikan atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Dalam transaksi tanpa pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah berkewajiban memberikan uang atau sumber daya lain kepada pihak lain di masa depan secara cuma-cuma, sebagai contoh adalah hibah atau transfer pendapatan yang telah dianggarkan.

**c. Kejadian yang Berkaitan dengan Pemerintah (*government-related events*)**

Dalam kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah berkewajiban mengeluarkan sejumlah sumber daya ekonomi sebagai akibat adanya interaksi pemerintah daerah dan lingkungannya, contohnya adalah ganti rugi atas kerusakan pada kepemilikan pribadi yang disebabkan aktivitas pemerintah daerah.

**d. Kejadian yang Diakui Pemerintah (*government-acknowledge events*)**

Kejadian yang diakui pemerintah adalah kewajiban-kewajiban yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi keuangan bagi pemerintah karena pemerintah memutuskan untuk merespon kejadian tersebut. Dalam kejadian yang diakui pemerintah daerah, kewajiban diakui



ketika pemerintah daerah memutuskan untuk merespon suatu kejadian yang tidak ada kaitannya dengan kegiatan pemerintah yang kemudian menimbulkan konsekuensi keuangan bagi pemerintah.

Pemerintah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah sering diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas non pemerintah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah. Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai pemerintah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan pemerintah, dan atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut telah terjadi transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran. Sebagai contoh adalah ketika pemerintah daerah memutuskan untuk menanggulangi kerusakan akibat bencana alam di masa depan.

### **Pendapatan Diterima Dimuka**

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**

Kewajiban pemerintah daerah dicatat sebesar nilai nominalnya. Apabila kewajiban tersebut dalam bentuk mata uang asing, maka dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal necara.

Penggunaan nilai nominal dalam pengukuran kewajiban ini berbeda untuk masing-masing pos mengikuti karakteristiknya. Berikut ini akan dijabarkan mengenai pengukuran untuk masing-masing pos kewajiban.

### **a. Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga**

Pada saat pemerintah daerah menerima hak atas barang atau jasa, maka pada saat itu pemerintah daerah mengakui kewajiban

atas jumlah yang belum dibayarkan untuk memperoleh barang atau jasa tersebut.

Contoh: Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

#### **b. Pengukuran Utang Transfer**

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

Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

#### **c. Pengukuran Utang Bunga**

Utang bunga dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi dan belum dibayar dan diakui pada akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.

#### **d. Pengukuran Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)**

Utang PFK dicatat sebesar saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode dan harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

#### **e. Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang**

Bagian lancar utang jangka panjang dicatat sejumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.

#### **f. Pengukuran Kewajiban Lancar Lainnya**

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

#### **g. Pendapatan Diterima Dimuka**

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.

#### **h. Utang Pemerintah Yang Tidak Diperjualbelikan**

Utang yang tidak diperjualbelikan (*non-traded debt*) memiliki nilai nominal sebesar pokok utang dan bunga sebagaimana yang tertera dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan pada tanggal pelaporan, misal pinjaman dari *World Bank*.

#### **i. Utang Pemerintah Yang Diperjualbelikan**

Utang yang diperjualbelikan pada umumnya berbentuk sekuritas utang pemerintah dan dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Jika sekuritas utang pemerintah dijual tanpa sebesar nilai pari, maka dinilai sebesar nilai parinya. Jika sekuritas utang pemerintah dijual dengan harga diskonto, maka nilainya akan bertambah selama periode penjualan hingga jatuh tempo, sedangkan jika sekuritas dijual dengan harga premium, maka nilainya akan berkurang selama periode penjualan hingga jatuh tempo.

### **4. Hal-Hal Terkait Utang**

#### **a. Perubahan Valuta Asing**

Utang pemerintah daerah dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi. Pada setiap tanggal neraca pos utang pemerintah daerah dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Selisih penjabaran pos utang pemerintah daerah dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas periode berjalan.

#### **b. Penyelesaian Kewajiban Sebelum Jatuh Tempo**

Untuk sekuritas utang pemerintah daerah yang diselesaikan sebelum jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik (*call feature*) oleh penerbit dari sekuritas tersebut atau karena

memenuhi persyaratan untuk penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka selisih antara harga perolehan kembali dan nilai tercatat netonya harus disajikan pada Laporan Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.

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 aset yang berhubungan. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying value*), maka selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional pada pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

### **c. Restrukturisasi Utang**

Restrukturisasi Utang adalah kesepakatan antara pemerintah daerah dan pemberi utang untuk memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa pengurangan jumlah utang. Restrukturisasi dapat berupa :

- 1) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan utang baru; atau
- 2) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat berbentuk :
  - a) Perubahan jadwal pembayaran;
  - b) Penambahan masa tenggang, atau
  - c) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.

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 pemerintah daerah harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan

Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.

**d. Penghapusan Utang**

Penghapusan utang adalah pembatalan tagihan oleh pemberi utang kepada pemerintah daerah, baik sebagian maupun seluruh jumlah utang dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di bawah nilai tercatatnya.

**e. Biaya-Biaya yang Berhubungan dengan Utang Pemerintah Daerah**

Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah adalah biaya

bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana yang meliputi:

- 1) Bunga dan provisi atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang;
- 2) Commitment fee atas dana pinjaman yang belum ditarik;
- 3) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,
- 4) Amortisasi kapitalisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, dan sebagainya.
- 5) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

**5. Penyajian**

Kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang pemerintah daerah disajikan dalam neraca disisi pasiva. Berikut adalah contoh penyajian kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang dalam Neraca Pemerintah Daerah :

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

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	ASET LANCAR	xxx	xxx
3	INVESTASI JANGKA PANJANG	xxx	xxx
4	ASET TETAP	xxx	xxx
5	DANA CADANGAN	xxx	xxx
6	ASET LAINNYA	xxx	xxx
7	JUMLAH ASET	xxx	xxx
8	KEWAJIBAN		
9	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
10	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
11	Utang Bunga	xxx	xxx
12	Utang Pinjaman Jangka Pendek	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
14	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
15	Utang Belanja	xxx	xxx
16	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
17	JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PENDEK (10 s.d 16)	xxx	xxx
18	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
19	Utang Kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
20	Utang Kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)	xxx	xxx
21	Utang Kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
22	Utang Kepada Masyarakat	xxx	xxx
23	JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PANJANG (19 s.d 22)	xxx	xxx
24	JUMLAH KEWAJIBAN (17 + 23)	xxx	xxx
25	EKUITAS		
26	EKUITAS		
27	JUMLAH EKUITAS=26)	xxx	xxx
28	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (24 + 27)	xxx	xxx

Keterangan : Rekening Aset Tetap

**6. Pengungkapan**

Dalam pengungkapan kewajiban pada Catatan atas Laporan Keuangan, setidaknya mencakup:

- a. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
- b. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
- c. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
- d. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
- 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.

#### **XIV. KEBIJAKAN AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN DAN PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI**

##### **1. KOREKSI KESALAHAN**

Koreksi merupakan tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya. Kesalahan merupakan penyajian akun/pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya. Sehingga koreksi kesalahan merupakan tindakan untuk membetulkan kesalahan penyajian dalam suatu akun/pos. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

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

- a. keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh pengguna anggaran;
- b. kesalahan perhitungan matematis;
- c. kesalahan penerapan kebijakan akuntansi;
- d. kekeliruan atau kesalahan interpretasi fakta; serta
- e. kecurangan.

Kesalahan bisa ditemukan di periode yang sama saat kesalahan itu dibuat, namun bisa pula ditemukan pada periode di masa depan. Itulah sebabnya akan ada perbedaan perlakuan terhadap beberapa kesalahan tersebut.

##### **a. Klasifikasi**

Ditinjau dari sifat kejadiannya, kesalahan dikelompokkan menjadi 2 (dua) jenis:

##### **1) Kesalahan tidak berulang**

Kesalahan tidak berulang merupakan kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali. Kesalahan ini dikelompokkan kembali menjadi 2 (dua) jenis:

- a) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
- b) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.



## **2) Kesalahan berulang**

Kesalahan berulang merupakan kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang. Misalnya penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.

### **b. Perlakuan**

#### **1) Kesalahan tidak berulang**

- a) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan

Kesalahan jenis ini, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan. Baik pada akun pendapatan LRA, belanja, pendapatan LO, maupun beban.

Contoh : pengembalian pendapatan hibah yang diterima pada tahun yang bersangkutan kepada pemerintah pusat karena terjadi kesalahan pengiriman oleh pemerintah pusat.

- b) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya

Kesalahan jenis ini bisa terjadi pada saat yang berbeda, yakni yang terjadi dalam periode sebelumnya namun laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan dan yang terjadi dalam periode sebelumnya dan laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan. Keduanya memiliki perlakuan yang berbeda.

##### **(1) Koreksi - Laporan Keuangan Belum Diterbitkan**

Apabila laporan keuangan belum diterbitkan, maka dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.

## (2) Koreksi - Laporan Keuangan Sudah Diterbitkan

Koreksi kesalahan setelah laporan keuangan periode tersebut sudah diotorisasi untuk terbit dapat dilakukan dengan beberapa cara, yaitu :

- (a) Kesalahan atas pencatatan aset yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, koreksi dilakukan dengan pembetulan pada akun aset bersangkutan dan akun lain yang terkait.

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

- (b) Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LRA dan belanja yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, dilakukan koreksi dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca terkait.
- (c) Kesalahan atas pencatatan pendapatan-LO dan beban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, dilakukan koreksi pada akun ekuitas dan akun neraca terkait.
- (d) Kesalahan atas pencatatan penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, dilakukan dengan pembetulan pada akun LP SAL dan akun Neraca terkait.
- (e) Kesalahan atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya, dilakukan dengan pembetulan pada akun kewajiban yang bersangkutan dan akun terkait.

Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai sebagaimana yang dinyatakan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan auditor eksternal atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan

keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

## **2) Kesalahan berulang**

Kesalahan berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.

Kesalahan berulang tidak memerlukan koreksi melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.

**Koreksi atas kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.**

## **2. PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI**

Perubahan kebijakan akuntansi dapat dilakukan 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.

Termasuk perubahan kebijakan akuntansi adalah :

- a. Suatu perubahan dari satu basis akuntansi ke basis akuntansi lainnya;
- b. Suatu perubahan dalam perlakuan akuntansi, pengakuan, atau pengukuran suatu transaksi, peristiwa, atau kondisi dalam satu basis akuntansi dianggap sebagai perubahan kebijakan akuntansi.

Tidak termasuk dalam perubahan kebijakan akuntansi adalah :

- a. Penerapan suatu kebijakan akuntansi untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain yang berbeda secara substansi dari penerapan sebelumnya;
- b. Penerapan suatu kebijakan akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa atau kondisi lain yang tidak terjadi sebelumnya.

#### **a. Penerapan Perubahan Kebijakan Akuntansi**

Perubahan kebijakan akuntansi dapat diterapkan dengan ketentuan :

- a. mencatat perubahan kebijakan akuntansi akibat penerapan awal suatu PSAP sebagaimana yang diatur dalam ketentuan transisi dalam PSAP tersebut, jika ada;
- b. jika mengubah kebijakan akuntansi untuk penerapan awal suatu PSAP yang tidak mengatur ketentuan transisi untuk perubahan tersebut atau perubahan kebijakan akuntansi secara sukarela, maka entitas menerapkan perubahan tersebut secara retrospektif.

Ketika perubahan kebijakan akuntansi diterapkan secara retrospektif, maka perlu menyesuaikan saldo awal ekuitas dan setiap komponen yang terpengaruh untuk periode penyajian tahun berjalan seolah-olah kebijakan akuntansi baru tersebut sudah diterapkan sebelumnya.

Dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi yang berpengaruh pada laporan keuangan periode sebelumnya disajikan pada Neraca, dan/atau Laporan Perubahan Ekuitas serta diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Pada saat menerapkan perubahan kebijakan akuntansi atau basis akuntansi, laporan keuangan periode terakhir tidak perlu disajikan kembali dengan kebijakan akuntansi atau basis akuntansi yang baru. Laporan keuangan periode sebelumnya disandingkan dengan laporan periode berjalan dengan kebijakan akuntansi atau basis standar akuntansi masing-masing.

#### **b. Pengungkapan**

Pada saat melakukan perubahan kebijakan akuntansi, perlu diungkapkan :

- 1) sifat perubahan kebijakan akuntansi;
- 2) alasan penerapan kebijakan akuntansi baru memberikan informasi yang lebih andal dan relevan;
- 3) nilai penyesuaian untuk setiap item laporan keuangan yang terdampak perubahan kebijakan akuntansi untuk periode berjalan dan setiap periode sebelumnya yang disajikan, sepanjang memungkinkan;

- 4) laporan keuangan periode berikutnya tidak perlu mengulangi pengungkapan yang sama; dan
- 5) dalam hal perubahan kebijakan akuntansi disebabkan adanya penerapan pernyataan standar akuntansi pemerintahan yang baru, maka pengungkapan ditambahkan dengan judul standar yang baru dan tanggal efektif penerapan standar tersebut.

**Perubahan kebijakan akuntansi dan pengaruhnya harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

### **3. OPERASI YANG DIHENTIKAN**

Operasi yang dihentikan antara lain berupa :

- a. Entitas pelaporan/entitas akuntansi yang dihentikan operasinya berdasarkan ketentuan perundangan atau penetapan pemerintah;
- b. Penghentian tugas dan fungsi, kegiatan, program, proyek yang signifikan mempengaruhi laporan keuangan entitas pelaporan/entitas akuntansi.

Bukan merupakan penghentian operasi apabila :

- a. Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh demand (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot atau pergantian kebutuhan lain;
- b. Fungsi tersebut tetap ada;
- c. Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain;
- d. Menutup suatu fasilitas yang pemanfaatannya amat rendah, dalam rangka menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

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

## **XV. KEBIJAKAN AKUNTANSI PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN BADAN LAYANAN UMUM DAERAH**

### **1. Umum**

#### **a. Definisi**

Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah instansi di lingkungan pemerintah pusat/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. BLUD adalah entitas pelaporan karena merupakan satuan kerja pelayanan walaupun bukan berbentuk badan hukum, yang mengelola kekayaan negara/daerah yang dipisahkan. BLUD mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- 1) Sumber pendanaan merupakan bagian dari APBN/APBD;
- 2) Dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;
- 3) Pimpinan BLUD adalah pejabat yang diangkat atau ditunjuk;
- 4) Membuat pertanggungjawaban, baik secara langsung kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya dan secara tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran;
- 5) Mempunyai kewenangan dalam pengelolaan keuangan, antara lain penggunaan pendapatan, pengelolaan kas, investasi, dan pinjaman sesuai dengan ketentuan;
- 6) Memberikan jasa layanan kepada masyarakat/pihak ketiga;
- 7) Mengelola sumber daya yang terpisah dari entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya;
- 8) Mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah daerah; dan
- 9) Laporan keuangan BLUD diaudit dan diberi opini oleh auditor eksternal.

Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) yang menyelenggarakan akuntansi, BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.

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.

b. Tujuan Laporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah

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

**2. Tanggung Jawab Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum**

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

**3. Komponen Laporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah**

Komponen laporan keuangan BLUD terdiri atas:

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

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

#### **4. Struktur Dan Isi Laporan Keuangan Badan Layanan Umum**

##### **a. Pendahuluan**

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.

##### **b. Periode Pelaporan**

Laporan keuangan BLUD disajikan paling kurang sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan dapat berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun. Hal itu harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan dan mengungkapkan informasi berikut :

- 1) Alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun; dan
- 2) Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

##### **c. Tepat Waktu**

Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak tersedia bagi pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan. Faktor-faktor yang dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu BLUD bukan merupakan alasan yang cukup atas kegagalan pelaporan yang tepat waktu. Batas waktu penyampain Laporan Keuangan BLUD adalah selambat-lambatnya 1 (satu) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Hal itu bertujuan agar memudahkan entitas pelaporan untuk mengkonsolidasikan menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

#### **5. Penyajian Laporan Keuangan Badan Layanan Umum**

##### **a. Laporan Realisasi Anggaran**

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

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



#### 1) Pendapatan-LRA

Pendapatan BLUD yang dikelola sendiri dan tidak disetor ke Kas Daerah merupakan pendapatan daerah. Satuan kerja pemerintah daerah (SKPD) yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD diberikan fleksibilitas dalam rangka pelaksanaan anggaran, salah satunya adalah pendapatan dapat dikelola langsung untuk membiayai belanjanya. Hal tersebut berarti bahwa pendapatan BLUD tidak disetorkan terlebih dahulu ke Kas Daerah. Setiap pendapatan dan belanja dilaporkan Bendahara Umum Daerah (BUD) untuk mendapatkan persetujuan atau pengesahan berupa Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B).

Pendapatan-LRA pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak. Termasuk pendapatan-LRA BLUD adalah :

- a) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat, merupakan pendapatan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat.
- b) Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/entitas pelaporan, yaitu pendapatan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahi maupun yang tidak membawahnya.
- c) Pendapatan hasil kerja sama, misalnya pendapatan dari kerjasama operasional, sewa-menyewa, dan usaha lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLUD.
- d) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas seperti pendapatan yang diterima dari masyarakat atau badan lain berupa kas, tanpa adanya kewajiban bagi BLUD untuk menyerahkan barang/jasa.

Pendapatan Hibah berupa barang/jasa tidak dilaporkan pada LRA karena pengakuan pendapatan berbasis kas. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa dilaporkan pada Laporan Operasional yang berbasis akrual.

- e) Pendapatan BLUD lainnya.

Yang termasuk dalam pendapatan BLUD lainnya antara lain berupa :

- (1) hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan;

- (2) jasa giro;
- (3) pendapatan bunga;
- (4) keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; dan/atau
- (5) komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD.

Pendapatan-LRA pada BLUD diakui pada saat kas diterima oleh bendahara penerimaan BLUD.

Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan-LRA BLUD tahun berjalan dibukukan sebagai pengurang SiLPA pada BLUD dan penambah SiLPA pada pemerintah daerah.

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

## 2) Belanja

Belanja pada BLUD diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi.

Klasifikasi ekonomi untuk belanja BLUD yaitu belanja pegawai, belanja barang, dan belanja modal.

Belanja pada BLUD diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan oleh BLUD disahkan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) melalui Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B).

## 3) Surplus/defisit-LRA

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

## 4) Penerimaan pembiayaan

Penerimaan pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi investasi jangka panjang dilaksanakan.

Penerimaan pembiayaan pada BLUD diakui pada saat kas yang diterima BLUD disahkan oleh Bendahara Umum Daerah.

5) Pengeluaran pembiayaan

Pengeluaran pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran investasi jangka panjang. Penambahan pokok investasi yang berasal dari pendapatan BLUD diklasifikasikan sebagai pengeluaran pembiayaan.

Pengeluaran pembiayaan pada BLUD diakui pada saat pengeluaran pembiayaan disahkan oleh Bendahara Umum Daerah.

6) Pembiayaan neto

Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.

7) Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA)

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

**b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih**

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

- 1) Saldo Anggaran Lebih awal;
- 2) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
- 3) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
- 4) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;
- 5) Lain-lain; dan
- 6) Saldo Anggaran Lebih Akhir.

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

**c. Neraca**

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

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

1) Kas dan setara kas

Kas dan setara kas pada neraca BLUD merupakan kas yang berasal dari pendapatan BLUD baik yang telah dan yang belum diakui oleh Bendahara Umum Daerah (BUD).

Kas pada BLUD yang sudah dipertanggungjawabkan kepada Bendahara Umum Daerah (BUD) merupakan bagian dari Saldo Anggaran Lebih.

BLUD sesuai dengan karakteristiknya dapat mengelola kas yang bukan milik BLUD dan/atau sisa kas dana investasi yang berasal dari APBD.

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.

Kas yang berasal dari sisa dana investasi APBN/APBD diakui sebagai aset lainnya.

Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan BLUD pada tahun berjalan maupun tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada BLUD penambah ekuitas pada Pemerintah Daerah.

2) Investasi jangka pendek

3) piutang dari kegiatan BLUD

4) persediaan

5) Investasi jangka panjang

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

a) Investasi permanen pada BLUD, antara lain berbentuk penyertaan modal.

b) Investasi nonpermanen pada BLUD, antara lain sebagai berikut :

- (1) Investasi pemberian pinjaman kepada pihak lain;
- (2) Investasi dalam bentuk dana bergulir; dan

(3) Investasi nonpermanen lainnya.

- 6) aset tetap
- 7) aset lainnya
- 8) kewajiban jangka pendek
- 9) kewajiban jangka panjang
- 10) ekuitas.

**d. Laporan Operasional**

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

Laporan Operasional BLUD mencakup pos-pos sebagai berikut :

1) Pendapatan-LO

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

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

Pendapatan-LO pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak.

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

Pendapatan-LO pada BLUD diakui pada saat :

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

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

## 2) Beban

Beban pada BLUD diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi. Klasifikasi ekonomi untuk beban BLUD adalah beban pegawai, beban persediaan, beban jasa, beban pemeliharaan, beban langganan daya dan jasa, beban perjalanan dinas, beban penyusutan aset tetap/amortisasi, beban penyisihan piutang dan beban bunga.

Beban pada BLUD diakui pada saat :

### a) Timbulnya kewajiban

Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke BLUD tanpa diikuti keluarnya kas.

### b) Terjadinya konsumsi aset

Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional BLUD.

### c) terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.

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

## 3) Surplus/Defisit dari kegiatan operasional

## 4) Kegiatan non operasional

## 5) Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa

## 6) Pos Luar Biasa

## 7) Surplus/Defisit-LO.

### e. Laporan Arus Kas

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

Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan :

#### 1) Aktivitas Operasi

Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari :

#### a) Pendapatan dari alokasi APBN/APBD;

#### b) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;

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

Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk :

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

## **2) Aktivitas Investasi**

Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya, tidak termasuk investasi jangka pendek dan setara kas. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan BLUD kepada masyarakat di masa yang akan datang.

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

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

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;

## **3) Aktivitas Pendanaan**

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

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

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

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

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

#### **4) Aktivitas Transitoris**

Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris, antara lain transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK). PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang diterima secara tunai untuk pihak ketiga, misalnya potongan Pajak.

#### **f. Laporan Perubahan Ekuitas**

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

Laporan Perubahan Ekuitas pada BLUD menyajikan paling kurang pos-pos sebagai berikut :

- 1) Ekuitas awal;
- 2) Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
- 3) 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:



- a) koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya; dan
  - b) perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
- 4) Ekuitas akhir.

#### **g. Catatan Atas Laporan Keuangan**

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

### **6. Penggabungan Laporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah Ke Dalam Laporan Keuangan Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan**

Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, dan Laporan Perubahan Ekuitas BLUD digabungkan pada laporan keuangan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya. Laporan keuangan entitas ini yang nantinya akan dikonsolidasikan menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

Laporan Arus Kas BLUD dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit

yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Transaksi dalam Laporan Arus Kas BLUD yang dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang telah disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

Laporan Perubahan SAL BLUD tidak digabungkan pada laporan keuangan entitas pelaporan yang membawahnya karena entitas pelaporan tersebut tidak menyajikan Laporan Perubahan SAL termasuk Pemerintah Daerah.

Laporan Perubahan SAL BLUD digabungkan dalam Laporan PerubahanSAL Bendahara Umum Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporankeuangan konsolidasiannya.

Dalam rangka konsolidasian laporan keuangan BLUD kedalam laporan

keuangan entitas yang membawahnya, perlu dilakukan eliminasi terhadapakun-akun timbal balik (reciprocal accounts) seperti pendapatan, beban, aset,dan kewajiban yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan dalam satuentitas pemerintahan kecuali akun-akun pendapatan dan belanja pada LRAyang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan.

**7. Penghentian Satuan Kerja Badan Layanan Umum Daerah Menjadi Satuan Kerja Biasa**

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

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

**Contoh Format Laporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah**

**1. Laporan Realisasi Anggaran**

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH .....  
LAPORAN REALISASI ANGGARAN  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam rupiah)					
Nomor	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Lain-lain PAD yang Sah				
4	Pendapatan BLUD	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Dana Kapitasi JKN pada FKTP	xxx	xxx	xxx	xxx
6	JUMLAH PENDAPATAN (4 + 5)	xxx	xxx	xxx	xxx
7	BELANJA				
8	BELANJA OPERASI				
9	Belanja Pegawai BLUD	xxx	xxx	xxx	xxx
10	Belanja Barang dan Jasa BLUD	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Belanja Bunga Utang Pinjaman melalui BLUD	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Belanja Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
13	JUMLAH BELANJA OPERASI (9 s.d 12)	xxx	xxx	xxx	xxx

Nomor	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
14	<b>BELANJA MODAL</b>				
15	Belanja Modal Tanah BLUD	xxx	xxx	xxx	xxx
16	Belanja Modal Peralatan dan Mesin BLUD	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Belanja Modal Gedung dan Bangunan BLUD	xxx	xxx	xxx	xxx
18	Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan BLUD	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Belanja Modal Aset Tetap Lainnya BLUD	xxx	xxx	xxx	xxx
20	Belanja Modal Aset Lainnya BLUD	xxx	xxx	xxx	xxx
21	<b>JUMLAH BELANJA MODAL (25 s.d 20)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
22	<b>JUMLAH BELANJA (6 + 13 + 21)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
23	<b>SURPLUS / DEFISIT (6 – 22)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
24	<b>PEMBIAYAAN</b>				
25	<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>				
26	Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya	xxx	xxx	xxx	xxx
27	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Penerimaan Pembiayaan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
29	<b>JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN (26 s.d 28)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
30	<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
31	Pemberian Pinjaman				
32	Pengeluaran Pembiayaan Lainnya				
33	<b>JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN (31 + 32)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
34	<b>PEMBIAYAAN NETTO (29 – 33)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
35	<b>SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (23 + 34)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

## 2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH .....  
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	xxx	xxx
2	Penggunaan SAL Sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	(xxx)	(xxx)
3	<b>Sub Total</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	xxx	xxx
5	<b>Sub total</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	xxx	xxx
7	Lain-lain	xxx	xxx
8	<b>Saldo Anggaran Lebih Akhir (5 + 6 + 7)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

## 3. Neraca

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH .....  
N E R A C A  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	<b>ASET</b>		
2	<b>ASET LANCAR</b>		
3	<b>Kas dan Setara Kas</b>		
4	- Kas di BLUD	xxx	xxx
5	- Kas Dana Kapitasi pada FKTP	xxx	xxx
6	<b>Investasi Jangka Pendek</b>		
7	- Investasi Jangka Pendek BLUD	xxx	xxx
8	<b>Piutang Lain-Lain PAD yang Sah</b>		
9	Piutang Pendapatan BLUD	xxx	xxx
10	<b>Penyisihan Piutang</b>	<b>(xxx)</b>	<b>(xxx)</b>
11	<b>Beban Dibayar Dimuka</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
12	<b>Persediaan</b>		
13	<b>JUMLAH ASET LANCAR</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

Nomor	Uraian	20X1	20X0
14	INVESTASI JANGKA PANJANG		
15	Investasi Jangka Panjang Non Permanen		
16	- Dana Bergulir	xxx	xxx
17	JUMLAH INVESTASI JANGKA PANJANG	xxx	xxx
18	ASET TETAP		
19	Tanah	xxx	xxx
20	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
21	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
22	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
23	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
24	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
25	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
26	JUMLAH ASET TETAP	xxx	xxx
27	ASET LAINNYA		
28	Tagihan Jangka Panjang		
29	- Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
30	- Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
31	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
32	Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
33	Aset Lain-lain	xxx	xxx
34	Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	(xxx)	(xxx)
35	Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	(xxx)	(xxx)
36	Akumulasi Penyusutan Aset Lain-Lain	(xxx)	(xxx)
37	JUMLAH ASET LAINNYA	xxx	xxx
38	JUMLAH ASET	xxx	xxx
39	KEWAJIBAN		
40	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
41	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
42	Utang Bunga	xxx	xxx
43	Utang Pinjaman Jangka Pendek	xxx	xxx
44	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
45	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
46	Utang Belanja	xxx	xxx
47	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
48	JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	xxx	xxx
49	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
50	Utang Kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
51	Utang Kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)	xxx	xxx
52	Utang Kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx
53	Utang Kepada Masyarakat	xxx	xxx
54	JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PANJANG	xxx	xxx
55	JUMLAH KEWAJIBAN	xxx	xxx
56	EKUITAS		
57	EKUITAS		
58	JUMLAH EKUITAS	xxx	xxx
59	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	xxx	xxx

4. Laporan Arus KaS

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH .....  
LAPORAN ARUS KAS  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas	xxx	xxx
3	- Penerimaan Pendapatan BLUD	xxx	xxx
4	- Penerimaan Pendapatan BLUD dari Jasa Layanan	xxx	xxx
5	- Penerimaan Pendapatan BLUD dari Hibah	xxx	xxx
6	- Penerimaan Pendapatan BLUD dari Hasil Kerja Sama dengan Pihak Lain	xxx	xxx
7	- Penerimaan Pendapatan BLUD dari APBD	xxx	xxx
8	- Penerimaan Pendapatan BLUD dari Lain-Lain Pendapatan BLUD yang Sah	xxx	xxx
9	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 8)	xxx	xxx

Nomor	Uraian	20X1	20X0
10	<b>Arus Keluar Kas</b>		
11	- Pembayaran Pegawai	xxx	xxx
12	- Pembayaran Barang dan Jasa	xxx	xxx
13	- Pembayaran Bunga	xxx	xxx
14	<b>Jumlah Arus Keluar Kas (11 s/d 13)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
15	<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (9-14)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
16	<b>Arus Kas dari Aktivitas Investasi</b>		
17	<b>Arus Masuk Kas</b>		
18	- Penjualan atas Tanah	xxx	xxx
19	- Penjualan atas Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
20	- Penjualan atas Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
21	- Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
22	- Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
23	- Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
24	- Penerimaan Divestasi	xxx	xxx
25	- Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen	xxx	xxx
26	<b>Jumlah Arus Masuk Kas (18 s/d 25)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
27	<b>Arus Keluar Kas</b>		
28	- Perolehan Tanah	xxx	xxx
29	- Perolehan Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
30	- Perolehan Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
31	- Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
32	- Perolehan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
33	- Perolehan Aset Lainnya	xxx	xxx
34	- Pengeluaran Penyertaan Modal-BLUD	xxx	xxx
35	- Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen	xxx	xxx
36	<b>Jumlah Arus Keluar Kas (28 s/d 35)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
37	<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (26-36)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
38	<b>Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan</b>		
39	<b>Arus Masuk Kas</b>		
40	- Penerimaan Pinjaman	xxx	xxx
41	- Penerimaan Kembali Pinjaman	xxx	xxx
42	<b>Jumlah Arus Masuk Kas (40 s/d 41)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
43	<b>Arus Keluar Kas</b>		
44	- Pembayaran Pokok Pinjaman	xxx	xxx
45	- Pemberian Pinjaman	xxx	xxx
46	<b>Jumlah Arus Keluar Kas (44 s/d 45)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
47	<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (62-67)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
48	<b>Arus Kas dari Aktivitas Transitoris</b>		
49	<b>Arus Masuk Kas</b>		
50	- Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
51	<b>Jumlah Arus Masuk Kas (50)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
52	<b>Arus Keluar Kas</b>		
53	- Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
54	<b>Jumlah Arus Keluar Kas (53)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
55	<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (51-54)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
56	<b>Kenaikan (Penurunan) Kas (15+37+47+55)</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
77	<b>Saldo Awal Kas di BLUD</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>
78	<b>Saldo Akhir Kas di BLUD</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

5. Laporan Operasional

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH .....  
LAPORAN OPERASIONAL  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
1	PENDAPATAN DAERAH				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH - LO	xxx	xxx	xxx	xxx
3	Pendapatan Lain-Lain PAD yang Sah				
4	Pendapatan BLUD	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Dana Kapitasi JKN pada FKTP	xxx	xxx	xxx	xxx
6	JUMLAH PENDAPATAN (4 + 5)	xxx	xxx	xxx	xxx
7	BEBAN DAERAH				
8	BEBAN OPERASI				
9	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
10	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Beban Langganan Daya dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
14	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
15	Beban Penyusutan Aset	xxx	xxx	xxx	xxx
16	Beban Penyisihan	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
18	JUMLAH BEBAN OPERASI (9 s.d 17)	xxx	xxx	xxx	xxx
19	JUMLAH BEBAN (=18)	xxx	xxx	xxx	xxx
20	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL (6 – 19)	xxx	xxx	xxx	xxx
21	SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL				
22	SURPLUS NON OPERASIONAL				
23	Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
24	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
25	JUMLAH SURPLUS NON OPERASIONAL (23 + 24)	xxx	xxx	xxx	xxx
26	DEFISIT NON OPERASIONAL				
27	Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
29	JUMLAH DEFISIT NON OPERASIONAL (27 + 28)	xxx	xxx	xxx	xxx
30	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN NON OPERASIONAL (25 + 29)	xxx	xxx	xxx	xxx
31	SURPLUS / DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (20 + 30)	xxx	xxx	xxx	xxx
32	POS LUAR BIASA				
33	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
34	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
35	JUMLAH POS LUAR BIASA (33 - 34)	xxx	xxx	xxx	xxx
36	SURPLUS/DEFISIT LO (31 + 35)	xxx	xxx	xxx	xxx

6. Laporan Perubahan Ekuitas

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH .....  
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS  
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

Nomor	Uraian	20X1	20X0
1	Ekuitas Awal	xxx	xxx
2	Surplus/Defisit-LO	xxx	xxx
3	Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar	xxx	xxx
4	- Koreksi Piutang	xxx	xxx
5	- Koreksi Penyisihan Piutang	xxx	xxx
6	- Koreksi Persediaan Saldo Awal	xxx	xxx
7	- Mutasi Aset Masuk	xxx	xxx
8	- Mutasi Aset Keluar	xxx	xxx
9	- Koreksi Aset Tetap	xxx	xxx
10	- Koreksi Penyusutan Aset Tetap	xxx	xxx
11	- Koreksi Aset Lainnya	xxx	xxx
12	- Koreksi Penyusutan Aset Lain-Lain	xxx	xxx
13	- Koreksi Amortisasi Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
14	- Koreksi Utang	xxx	xxx
15	- Koreksi Beban	xxx	xxx
16	- Koreksi Pendapatan	xxx	xxx
17	- Koreksi Ekuitas Lainnya	xxx	xxx
18	Ekuitas Akhir	xxx	xxx

## **XVI. KEBIJAKAN AKUNTANSI PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN**

### **1. Definisi**

Peristiwa setelah tanggal pelaporan adalah peristiwa, baik yang menguntungkan maupun yang tidak menguntungkan, yang terjadi di antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Peristiwa tersebut dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu:

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

Untuk menentukan suatu peristiwa memenuhi definisi peristiwa setelah tanggal pelaporan, perlu dilakukan identifikasi tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Tanggal pelaporan adalah tanggal terakhir dari periode pelaporan keuangan tersebut.

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

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

### **2. Pengakuan Dan Pengukuran**

Dalam periode antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, pemerintah daerah mungkin mengumumkan kebijakan yang dapat berdampak pada penyajian/pengungkapan pos-pos dalam laporan keuangan. Sejauh mana peristiwa akibat kebijakan pemerintah berdampak pada penyesuaian laporan keuangan tergantung pada :



- a. Apakah kejadian/peristiwa tersebut memberikan informasi yang cukup tentang kondisi terkini pada tanggal pelaporan dan
- b. Apakah terdapat bukti yang cukup memadai dapat diperoleh atau dapat dipenuhi.

#### ***PERISTIWA PENYESUAI SETELAH TANGGAL PELAPORAN***

Pemerintah daerah menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa penyesuai setelah tanggal pelaporan.

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

1. Penyelesaian atas putusan pengadilan yang telah bersifat final dan memiliki kekuatan hukum tetap setelah tanggal pelaporan yang memutuskan bahwa pemerintah daerah memiliki kewajiban kini pada tanggal pelaporan. Pemerintah daerah menyesuaikan nilai kewajiban yang terkait dengan penyelesaian putusan pengadilan tersebut setelah tidak ada upaya lainnya.
2. Informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan yang mengindikasikan adanya penurunan nilai piutang pada tanggal pelaporan, misalnya informasi kedaluwarsa pajak (kedaluwarsanya hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak) dan kepailitan debitor yang terjadi setelah tanggal pelaporan keuangan yang mengindikasikan kemungkinan piutang tidak dapat ditagih, sehingga perlu disesuaikan.
3. Ditemukannya kesalahan yang mengakibatkan salah saji laporan keuangan.

#### ***PERISTIWA NONPENYESUAI SETELAH TANGGAL PELAPORAN***

Pemerintah Daerah tidak menyesuaikan jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan karena adanya peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan, contohnya :

1. Adanya kebijakan penyajian kembali nilai aset dengan menggunakan nilai wajar secara teratur yang menyebabkan menurunnya nilai aset diantara tanggal pelaporan dan tanggal

laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Penurunan nilai tersebut tidak berhubungan dengan kondisi aset pada tanggal laporan keuangan namun akan menggambarkan keadaan yang terjadi pada periode berikutnya.

2. Pengumuman pembagian dividen yang dilakukan oleh Badan Usaha Milik Daerah setelah tanggal pelaporan.

### ***KESINAMBUNGAN ENTITAS***

Entitas pelaporan tidak menyusun laporan keuangan dengan dasar kesinambungan entitas apabila setelah tanggal pelaporan terdapat penetapan pemerintah untuk melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.

Jika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, perlu diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

### ***3. Pengungkapan***

#### **a. Pengungkapan Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit**

Pemerintah daerah mengungkapkan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan pihak yang bertanggung jawab mengotorisasi laporan keuangan. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit penting diketahui oleh pengguna karena laporan keuangan tidak mencerminkan peristiwa setelah tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit.

#### **b. Pemutakhiran Pengungkapan Kondisi pada Tanggal Pelaporan**

Apabila pemerintah daerah menerima informasi setelah tanggal pelaporan dan sebelum tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit, maka pemerintah daerah memutakhirkan pengungkapan berdasarkan informasi terkini tersebut. Dalam beberapa kasus, entitas pelaporan perlu memutakhirkan pengungkapan laporan keuangannya untuk mencerminkan informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan, walaupun informasi tersebut tidak mempengaruhi jumlah yang disajikan dalam laporan keuangannya.

**c. Pengungkapan Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Tanggal Pelaporan**

Apabila peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan memiliki nilai yang material, tidak adanya pengungkapan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna laporan. Karena itu, pemerintah daerah mengungkapkan informasi untuk setiap hal yang material dari peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan, yang mencakup :

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

## **XVII. KEBIJAKAN AKUNTANSI PERJANJIAN KONSESI JASA-PEMBERI KONSESI**

### **1. Umum**

#### **a. Definisi**

Perjanjian konsesi jasa adalah perjanjian mengikat antara pemberi konsesi dan mitra dimana :

- 1) mitra menggunakan aset konsesi jasa untuk menyediakan jasa publik atas nama pemberi konsesi selama jangka waktu tertentu; dan
- 2) mitra diberikan kompensasi atas penyediaan jasa pelayanan publik selama masa perjanjian konsesi jasa.

**Perjanjian mengikat** adalah perjanjian yang memberikan hak dan kewajiban yang dapat dipaksakan kepada para pihak dalam perjanjian, seperti dalam bentuk kontrak. Perjanjian yang mengikat mencakup hak dan kewajiban yang berasal dari kontrak atau hak dan kewajiban hukum lainnya.

**Pemberi konsesi** adalah entitas akuntansi/entitas pelaporan pemerintah daerah yang memberikan hak penggunaan aset konsesi jasa kepada mitra.

**Mitra** adalah operator berbentuk badan usaha sebagai pihak dalam perjanjian konsesi jasa yang menggunakan aset konsesi jasa dalam menyediakan jasa publik yang pengendalian asetnya dilakukan oleh pemberi konsesi. Mitra bertanggung jawab untuk setidaknya beberapa pengelolaan aset konsesi jasa dan penyediaan jasa pelayanan publik terkait dan tidak hanya bertindak sebagai agen atas nama pemberi konsesi. Mitra wajib menyerahkan aset konsesi jasa menjadi barang milik daerah kepada pemberi konsesi dalam kondisi tertentu pada akhir periode perjanjian, baik dengan disertai sedikit atau tanpa pembayaran imbalan tambahan, terlepas dari pihak mana yang awalnya membiayai.

**Aset konsesi jasa** adalah aset yang digunakan untuk menyediakan jasa publik atas nama pemberi konsesi dalam suatu perjanjian konsesi jasa, dan aset dimaksud merupakan aset yang:

- 1) disediakan oleh mitra, yang :

- a) dibangun, dikembangkan, atau diperoleh dari pihak lain; atau
  - b) merupakan aset yang dimiliki oleh mitra; atau
- 2) disediakan oleh pemberi konsesi, yang:
- a) merupakan aset yang dimiliki oleh pemberi konsesi; atau
  - b) merupakan peningkatan aset pemberi konsesi.

Contoh aset konsesi jasa adalah jalan, jembatan, terowongan, penjara, rumah sakit, bandara, fasilitas distribusi air, pasokan energy dan jaringan telekomunikasi, instalasi permanen untuk operasi militer dan operasi lainnya, dan aset tetap lainnya atau aset tak berwujud yang digunakan untuk keperluan administrasi dalam memberikan pelayanan publik.

## **2. Pengakuan**

### **a. Aset Konsesi Jasa**

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

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

### **b. Kewajiban**

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

## **3. Pengukuran**

### **a. Aset Konsesi Jasa**

Pemberi konsesi melakukan pengukuran awal perolehan atas aset

konsesi jasa yang diakui sebesar nilai wajar, kecuali atas aset yang dimiliki pemberi konsesi. Ketika aset yang dimiliki pemberi

konsesi memenuhi kondisi persyaratan pemberi konsesi melakukan reklasifikasi aset yang dipartisipasikannya tersebut sebagai aset konsesi jasa. Reklasifikasi aset dimaksud diukur dengan menggunakan nilai tercatat aset. Setelah pengakuan awal atau reklasifikasi, perlakuan akuntansi atas aset konsesi jasa mengikuti ketentuan PSAP yang mengatur Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Aset Tak Berwujud.

Perolehan awal komponen aset konsesi jasa dalam suatu perjanjian konsesi jasa yang memiliki sifat atau fungsi yang sama dalam penyediaan jasa pelayanan publik oleh mitra dicatat sebagai satu jenis aset tersendiri dimana dapat terbentuk dari satu atau beberapa jenis kelompok aset sebagaimana dinyatakan dalam PSAP yang mengatur Akuntansi Aset Tetap atau PSAP yang mengatur Akuntansi Aset Tak Berwujud.

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

b. Kewajiban

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

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

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

- 1) Pembayaran kepada mitra atau skema kewajiban keuangan (*financial liability model*);
- 2) Pemberian hak usaha kepada mitra (*grant of a right to the operator model*), misalnya:

- a) Pemberian hak kepada mitra untuk memperoleh pendapatan dari para pengguna jasa aset konsesi jasa; atau
- b) Pemberian hak kepada mitra untuk menggunakan aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan, misalnya pengelolaan fasilitas parkir berbayar yang berdekatan dengan fasilitas penyediaan jasa pelayanan publik; atau pemanfaatan lahan untuk jasa periklanan atau fasilitas komersial lainnya yang tidak berhubungan dengan penyelenggaraan jaringan jalan tol atau jasa layanan publik.

#### **4. Penyajian**

Pemerintah Daerah menyajikan informasi mengenai aset konsesi jasa pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mengacu kepada peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang Aset Konsesi Jasa.

#### **5. Pengungkapan**

Seluruh aspek perjanjian konsensi jasa dipertimbangkan dalam menetapkan pengungkapan yang memadai dalam catatan atas laporan keuangan. Pemberi jasa mengungkapkan informasi berikut ini terkait dengan perjanjian konsensi jasa pada setiap periode pelaporan :

- a. Deskripsi perjanjian, kontrak, atau perikatan yang dipersamakan sehubungan perjanjian konsesi jasa;
- b. Ketentuan yang signifikan dalam perjanjian konsesi jasa yang dapat memengaruhi jumlah atau nilai, periode waktu, dan kepastian aliran kas di masa depan (misalnya masa konsesi, tanggal penentuan ulang harga/tarif, dan dasar penentuan ulang harga/tarif atau negosiasi ulang);
- c. Sifat dan tingkat (misalnya kuantitas, jangka waktu, atau nilai) dari:
  - 1) Hak untuk menggunakan aset yang ditentukan;
  - 2) Hak yang mengharuskan mitra menyediakan jasa publik yang ditentukan dalam pelaksanaan perjanjian konsesi jasa;

- 3) Nilai buku aset konsesi jasa yang masih diakui pada tanggal laporan keuangan, termasuk aset milik pemberi konsesi yang direklasifikasi sebagai aset konsesi jasa;
  - 4) Hak untuk menerima aset yang ditentukan di akhir masa perjanjian konsesi jasa;
  - 5) Opsi pembaharuan atau perpanjangan dan penghentian operasi konsesi jasa;
  - 6) Ketentuan hak dan tanggung jawab lainnya, misalnya perbaikan besar komponen utama aset konsesi jasa (*overhaul*);
  - 7) Ketentuan pemberian ijin atau akses bagi mitra terhadap aset konsesi jasa atau aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan; dan
- d. Perubahan dalam perjanjian konsesi jasa yang terjadi pada periode laporan keuangan tahun berjalan.

### **SKEMA KEWAJIBAN KEUANGAN**

Dalam hal pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk membayar kas atau aset keuangan lain kepada mitra sehubungan pembangunan, pengembangan, perolehan, atau peningkatan aset konsesi jasa, maka pemberi konsesi mengakui kewajiban.

Pemberi konsesi memiliki tanggungan kewajiban tanpa syarat untuk membayar kas jika pemberi konsesi telah menjamin untuk membayar kepada mitra terhadap :

1. Jumlah tertentu atau dapat ditentukan; atau
2. Kekurangan (jika ada) antara jumlah yang diterima mitra dari para pengguna jasa layanan publik dan jumlah tertentu walaupun jika pembayaran tersebut bergantung pada adanya kepastian dari mitra bahwa aset konsesi jasa telah memenuhi persyaratan kualitas atau kuantitas atau efisiensi tertentu.

Pemberi konsesi mengalokasikan pembayaran kepada mitra dan mengakui pembayaran dimaksud berdasarkan substansi pembayaran sebagai :

1. pengurang nilai pengakuan kewajiban yang diakui;
2. bagian tagihan atas biaya keuangan; dan
3. bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra.



Bagian untuk tagihan atas biaya keuangan dan bagian tagihan atas ketersediaan jasa pelayanan publik oleh mitra diakui sebagai beban.

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

Ketika komponen aset dan komponen ketersediaan jasa pelayanan publik tidak dapat diidentifikasi secara terpisah, komponen ketersediaan jasa pelayanan publik atas pembayaran dari pemberi konsesi kepada mitra ditentukan dengan estimasi.

### ***SKEMA PEMBERIAN HAK USAHA KEPADA MITRA***

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

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

Pada saat pemberi konsesi memberikan kompensasi kepada mitra atas aset konsesi jasa dan ketersediaan jasa pelayanan publik, berupa pemberian hak untuk memungut pendapatan dari pengguna aset konsesi jasa atau mengelola aset selain aset konsesi jasa guna memperoleh pendapatan, maka pertukaran dimaksud merupakan transaksi yang menimbulkan pendapatan. Pada saat hak dimaksud diberikan kepada mitra berlaku selama masa konsesi, pemberi konsesi tidak secara langsung mengakui pendapatan dari pertukaran dimaksud. Pemberi konsesi mengakui bagian atas pendapatan yang belum terealisasi atau yang masih ditangguhkan sebagai kewajiban.

Pendapatan diakui berdasarkan substansi ekonomi dari perjanjian konsesi jasa, dan mengurangi kewajiban - pendapatan tangguhan.

Dalam hal skema pemberian hak usaha kepada mitra terdapat pembayaran dari pemberi konsesi kepada mitra sehubungan pemakaian aset konsesi jasa yang jasa publiknya dinikmati oleh pihak ketiga atau masyarakat, pembayaran tersebut merupakan transaksi imbal balik atas pertukaran untuk pemakaian aset konsesi jasa dan bukan berkaitan dengan perolehan aset konsesi jasa ataupun pengurang nilai kewajiban - pendapatan tangguhan. Atas hal ini, pemberi konsesi memberikan imbalan berupa pembayaran kepada mitra atas penggunaan layanan jasa publik dari pemakaian aset konsesi jasa, dan pembayaran tersebut diakui sebagai beban.

#### ***MEMBAGI PERJANJIAN***

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

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

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

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

#### ***PENDAPATAN LAINNYA***

Pemberi konsesi mencatat pendapatan lainnya, mengenai pendapatan dari transaksi pertukaran.

## **XVIII. KEBIJAKAN AKUNTANSI PROPERTI INVESTASI**

### **1. Umum**

#### *a. Definisi*

**Properti** adalah harta berupa tanah dan/atau bangunan serta sarana dan prasarana yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari tanah dan/bangunan yang dimaksudkan.

Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk :

- 1) digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
- 2) dijual dan/ atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

**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.

#### *b. Klasifikasi*

Pada umumnya entitas pemerintah memiliki aset berwujud berbentuk properti yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Namun, terdapat beberapa keadaan dimana entitas pemerintah memiliki aset properti yang dikelola untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau aset yang dimiliki dengan maksud untuk memperoleh kenaikan nilai.

Properti investasi dikuasai untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk memperoleh kenaikan nilai, atau keduanya. Oleh karena itu, properti investasi menghasilkan arus kas yang sebagian besar tidak bergantung pada aset lain yang dikuasai oleh entitas. Hal ini membedakan properti investasi dari properti yang digunakan sendiri (aset tetap). Berikut adalah contoh properti investasi :

- 1) 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;

- 2) tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki namun belum ditentukan penggunaannya di masa depan. Jika entitas belum menentukan penggunaan tanah sebagai properti yang digunakan sendiri atau akan dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek, tanah tersebut diakui sebagai tanah yang dimiliki dalam rangka kenaikan nilai;
- 3) bangunan yang dimiliki oleh entitas (atau dikuasai oleh entitas melalui sewa pembiayaan) dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
- 4) bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/atau dimiliki tetapi tersedia untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
- 5) properti dalam proses pembangunan atau pengembangan yang di masa depan digunakan sebagai properti investasi;

Berikut adalah contoh aset yang bukan merupakan properti investasi :

- 1) 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;
- 2) properti yang masih dalam proses pembangunan atau pengembangan atas nama pihak ketiga;
- 3) 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;

- 4) properti yang disewakan kepada entitas lain dengan cara sewa pembiayaan;
- 5) 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;
- 6) properti yang dimiliki untuk tujuan strategis;
- 7) properti yang tidak ditujukan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan peningkatan nilai, namun sesekali disewakan kepada pihak lain. Misalkan pemerintah daerah memiliki properti yang digunakan untuk kegiatan operasional namun sesekali disewakan kepada pihak lain.

## **2. Pengakuan**

Properti investasi diakui sebagai aset jika dan hanya jika :

- a. Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke entitas di masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan
- b. Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal.

## **3. Pengukuran**

### **Pengukuran Saat Pengakuan Awal**

Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan (biaya transaksi termasuk dalam pengukuran awal tersebut).

Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.

Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa dan diklasifikasikan sebagai properti investasi yang dicatat sebagai sewa pembiayaan, dalam hal ini aset diakui pada jumlah mana yang lebih rendah antara nilai wajar dan nilai kini dari pembayaran sewa minimum. Jumlah yang setara diakui sebagai liabilitas sesuai dengan ketentuan paragraf yang sama.

### **Pengukuran Setelah Pengakuan Awal**

Properti investasi dinilai dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.

Properti Investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode penyusutan sesuai dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap.

Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional. 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.

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.

### **4. Penyajian**

Pemerintah Daerah menyajikan informasi mengenai properti investasi pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mengacu kepada peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang Properti Investasi.

### **5. Pengungkapan**

Entitas mengungkapkan:

- a. dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
- b. metode penyusutan yang digunakan;
- c. masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- d. jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;

- e. rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan:
  - 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;
  - 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;
  - 3) beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa menyewa biasa selama periode tersebut.
1. kewajiban kontraktual untuk membeli, membangun atau mengembangkan properti investasi atau untuk perbaikan, pemeliharaan atau peningkatan;
- m. properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lain.

### **ALIH GUNA**

Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika, terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan :

1. dimulainya penggunaan properti investasi oleh entitas, dialihgunakan dari properti investasi menjadi aset tetap;
2. dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan dari properti investasi menjadi persediaan;
3. berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;
4. dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.

### **PELEPASAN**

Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan atau ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan tidak memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan pada saat pelepasannya.

Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari pelepasan dan jumlah tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Defisit dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.



Kompensasi dari pihak ketiga yang diberikan sehubungan dengan penurunan nilai, kehilangan atau pengembalian properti investasi diakui sebagai surplus/defisit ketika kompensasi tersebut diakui sebagai piutang.

 PT BURATI AGAM,  
ANDRI WARMAN