



**GUBERNUR KALIMANTAN BARAT**

**PERATURAN GUBERNUR KALIMANTAN BARAT**

**NOMOR 208 TAHUN 2021**

**TENTANG**

**KEBIJAKAN AKUNTANSI**

**PADA PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**

## DAFTAR ISI

	Halaman
<b>DAFTAR ISI</b> .....	i - v
<b>Peraturan Gubernur Kalimantan Barat Nomor: 208 Tahun 2021 Tentang Kebijakan Akuntansi pada Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat</b>	<b>1 - 8</b>
<b>LAMPIRAN I</b>	
<b>KEBIJAKAN AKUNTANSI PADA PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT</b>	
KEBIJAKAN UMUM AKUNTANSI .....	1
PENDAHULUAN.....	1
Tujuan.....	1
Ruang Lingkup .....	1
LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN.....	1
Bentuk Umum Pemerintahan dan Pemisahan Kekuasaan .....	1
Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan antar Pemerintah .....	2
Adanya Pengaruh Proses Politik.....	2
Hubungan antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah Daerah .....	2
Anggaran sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal, dan Alat Pengendalian .....	2
Investasi dalam Aset yang Tidak Secara Langsung Menghasilkan Pendapatan .....	3
Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana untuk Tujuan Pengendalian .....	3
PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI .....	3
Pengguna Laporan Keuangan .....	3
Kebutuhan Informasi Pengguna .....	4
PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN .....	4
Peranan Pelaporan Keuangan .....	4
Tujuan Pelaporan Keuangan.....	5
ENTITAS PELAPORAN .....	5
DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN.....	5
ASUMSI DASAR.....	6
Kemandirian Entitas.....	6
Kesinambungan Entitas .....	6
Keterukuran dalam Satuan Uang .....	6
KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN .....	6
Relevan.....	7
Andal .....	7
Dapat Dibandingkan .....	7
Dapat Dipahami .....	7
PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN .....	7
Basis Akuntansi .....	7
Prinsip Nilai Perolehan .....	8
Prinsip Realisasi .....	8
Prinsip Substansi Mengungguli Formalitas.....	8
Prinsip Periodisitas .....	8
Prinsip Konsistensi .....	8
Prinsip Pengungkapan Lengkap.....	8
Prinsip Penyajian Wajar .....	9

KENDALA INFORMASI AKUNTANSI YANG RELEVAN DAN ANDAL .....	9
Materialitas .....	9
Pertimbangan Biaya dan Manfaat .....	9
Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif .....	9
KEBIJAKAN AKUNTANSI PADA PEMERINTAHAN PROVINSI KALIMANTAN BARAT .....	9
KEBIJAKAN AKUNTANSI PELAPORAN KEUANGAN .....	10
Pendahuluan .....	10
Tujuan Laporan Keuangan .....	10
Komponen Laporan Keuangan .....	11
Struktur dan Isi .....	11
Laporan Realisasi Anggaran .....	11
Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih .....	12
Neraca .....	13
Laporan Operasional .....	13
Laporan Arus Kas .....	15
Laporan Perubahan Ekuitas .....	17
Catatan Atas Laporan Keuangan .....	17
KEBIJAKAN AKUNTANSI AKUN .....	18
Aset .....	18
Kas dan Setara Kas .....	18
Definisi .....	18
Klasifikasi .....	19
Pengakuan .....	19
Pengukuran .....	20
Pengungkapan .....	20
INVESTASI JANGKA PENDEK .....	21
Definisi .....	21
Klasifikasi .....	21
Pengakuan .....	22
Pengukuran .....	22
Penilaian .....	22
Pengakuan Hasil Investasi Jangka Pendek .....	22
Pelepasan dan Pemindahan Investasi Jangka Pendek .....	22
Pengungkapan .....	23
PIUTANG .....	23
Definisi .....	23
Klasifikasi .....	23
Pengakuan .....	23
Pemberhentian Pengakuan .....	27
Pengukuran .....	27
Pengukuran Berikutnya Terhadap Pengakuan Awal .....	28
Penilaian .....	29
Pengungkapan .....	31
PERSEDIAAN .....	32
Definisi .....	32
Klasifikasi .....	33
Pengakuan .....	33
Pengukuran .....	33
Metode Pencatatan Persediaan .....	34
Metode Penilaian Persediaan .....	34
Pengungkapan .....	34
ASET UNTUK DIKONSOLIDASIKAN .....	35
Definisi .....	35
Pengakuan .....	35

Pengukuran.....	35
Pengungkapan.....	35
INVESTASI JANGKA PANJANG .....	36
Definisi .....	36
Klasifikasi.....	36
Pengakuan .....	37
Pengukuran.....	37
Metode Penilaian Investasi .....	38
Pengungkapan.....	39
ASET TETAP .....	39
Definisi.....	39
Kebijakan Atas Setiap Jenis Aset Tetap .....	39
Tanah.....	39
Peralatan dan Mesin .....	42
Gedung Dan Bangunan .....	44
Jalan, Irigasi dan Jaringan .....	48
Aset Tetap Lainnya .....	49
Konstruksi Dalam Pengerjaan .....	51
Penyusutan .....	57
Perolehan Secara Gabungan .....	75
Pertukaran Aset .....	75
Aset Donasi .....	77
Pengeluaran Setelah Perolehan .....	77
Pengukuran Berikutnya Terhadap Pengakuan Awal .....	77
Aset Bersejarah .....	78
Penghentian dan Pelepasan .....	78
Pengungkapan .....	79
DANA CADANGAN.....	81
Definisi.....	81
Klasifikasi.....	81
Pengakuan .....	81
Pengukuran.....	81
Pengungkapan .....	82
ASET LAINNYA .....	82
Definisi.....	82
Klasifikasi.....	82
Pengakuan .....	83
Pengukuran.....	100
Amortisasi .....	100
KEWAJIBAN .....	109
Definisi.....	109
Klasifikasi.....	109
Pengakuan .....	110
Pengukuran .....	111
Pengungkapan .....	112
EKUITAS .....	112
PENDAPATAN-LRA .....	113
Definisi.....	113
Klasifikasi .....	113
Pengakuan .....	114
Pengukuran .....	114
Pengungkapan .....	114

BELANJA.....	115
Definisi.....	115
Klasifikasi .....	115
Pengakuan .....	126
Pengukuran .....	127
Pengungkapan .....	127
PEMBIAYAAN .....	127
Definisi.....	127
Klasifikasi .....	128
Pengakuan .....	133
Pengukuran .....	133
Pengungkapan .....	133
PENDAPATAN-LO .....	134
Definisi.....	134
Pengakuan Pendapatan-LO .....	134
Pengukuran .....	134
Pengungkapan .....	136
BEBAN .....	136
Definisi.....	136
Klasifikasi .....	136
Pengakuan .....	137
Pengukuran .....	139
Pengungkapan .....	139
KEBIJAKAN AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN.....	139
Definisi.....	139
Klasifikasi .....	139
Perlakuan.....	140
KEBIJAKAN AKUNTANSI PENYAJIAN KEMBALI NERACA .....	141
Definisi.....	141
Tahapan Penyajian Kembali .....	142
Jurnal Standar .....	142
<b>LAMPIRAN II</b>	
<b>LAPORAN KEUANGAN SKPKD</b>	
Buku Jurnal .....	1
Buku Besar .....	2
Neraca Saldo .....	3
Proses Penyusunan Laporan Keuangan SKPKD .....	4
Kertas Kerja .....	4
LRA Pendapatan dan Belanja Daerah .....	5
Laporan Operasional .....	7
Neraca .....	9
Laporan Perubahan Ekuitas .....	11
Catatan Atas Laporan Keuangan .....	11
<b>LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASI</b>	
Proses Penyusunan Laporan Keuangan .....	12
Kertas Kerja Konsolidasi .....	12
LRA Pendapatan dan Belanja Daerah .....	13
Laporan Operasional .....	15
Neraca .....	17
Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih .....	19
Laporan Perubahan Ekuitas .....	19
Laporan Arus Kas .....	19
Catatan Atas Laporan Keuangan .....	21

LAPORAN KEUANGAN SKPD	
Buku Jurnal SKPD .....	22
Buku Besar SKPD .....	23
Neraca Saldo SKPD .....	24
Proses Penyusunan Laporan Keuangan SKPD .....	25
Kertas Kerja .....	25
LRA Pendapatan dan Belanja Daerah .....	26
Laporan Operasional .....	26
Neraca .....	27
Laporan Perubahan Ekuitas .....	28
Catatan Atas Laporan Keuangan .....	29

**LAMPIRAN III**

**PERNYATAAN TANGGUNG JAWAB**

Format Pernyataan Gubernur .....	1
Format Pernyataan Pengguna Anggaran .....	1



## **GUBERNUR KALIMANTAN BARAT**

PERATURAN GUBERNUR KALIMANTAN BARAT

NOMOR 208 TAHUN 2021

TENTANG

KEBIJAKAN AKUNTANSI  
PADA PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

GUBERNUR KALIMANTAN BARAT,

- Menimbang :
- a. bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 186 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah meliputi Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan dan Kebijakan Akuntansi Akun;
  - b. bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 2 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah, Pemerintah Daerah menyusun Dokumen Pengelolaan Keuangan Daerah dengan menggunakan Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur yang digunakan pada tahapan Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Daerah serta Pertanggungjawaban Keuangan Daerah;
  - c. bahwa Peraturan Gubernur Nomor 15 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat sebagaimana telah diubah beberapa kali dan terakhir dengan Peraturan Gubernur Nomor 145 Tahun 2020 tentang Perubahan Kelima Atas Peraturan Gubernur Nomor 15 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat, sudah tidak sesuai dengan kondisi dan perkembangan saat ini dan belum mengacu pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah, sehingga perlu diganti;
  - d. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b dan huruf c, perlu menetapkan Peraturan Gubernur Tentang Kebijakan Akuntansi Pada Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat;

- Mengingat :
1. Pasal 18 ayat (6) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
  2. Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1956 tentang Pembentukan Daerah-daerah Otonom Provinsi Kalimantan Barat, Kalimantan Selatan dan Kalimantan Timur (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1956 Nomor 65, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 1106);
  3. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);
  4. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
  5. 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);
  6. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah diubah beberapa kali dan 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);
  7. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
  8. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);
  9. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);
  10. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah, sebagaimana telah diubah dengan 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);



11. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
12. Peraturan Daerah Nomor 5 Tahun 2020 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Provinsi Kalimantan Barat Tahun 2020 Nomor 5, Tambahan Lembaran Daerah Provinsi Kalimantan Barat Nomor 5);

MEMUTUSKAN :

Menetapkan : PERATURAN GUBERNUR TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PADA PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT.

Pasal 1

Dalam Peraturan Gubernur ini yang dimaksud dengan :

1. Daerah adalah Daerah Provinsi Kalimantan Barat.
2. Pemerintah Daerah adalah Gubernur dan Perangkat Daerah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah.
3. Gubernur adalah Gubernur Kalimantan Barat.
4. Wakil Gubernur adalah Wakil Gubernur Kalimantan Barat.
5. Dewan Perwakilan Rakyat Daerah selanjutnya disingkat DPRD, adalah Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Provinsi Kalimantan Barat.
6. Sekretaris Daerah adalah Sekretaris Daerah Provinsi Kalimantan Barat.
7. Perangkat Daerah Provinsi adalah unsur pembantu Gubernur dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah yang terdiri dari Sekretariat Daerah, Sekretariat DPRD, Dinas Daerah dan Lembaga Teknis Daerah.
8. Sistem adalah suatu susunan secara teratur dari kegiatan-kegiatan yang saling bergantung pada prosedur-prosedur yang berhubungan dan saling melengkapi serta memudahkan pelaksanaan pekerjaan dari suatu kegiatan organisasi yang penting.
9. Akuntansi adalah proses pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penginterpretasian atas hasilnya, serta penyajian laporan.
10. Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
11. SAP Berbasis AkruaI adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akruaI, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBD.
12. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat PSAP adalah SAP yang diberi judul, nomor dan tanggal efektif.

13. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktek-praktek spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
14. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh pemerintah daerah sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah daerah untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran, antar periode maupun antar entitas.
15. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh Pemerintah Daerah dan DPRD, dan ditetapkan dengan Peraturan Daerah.
16. Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
17. Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
18. Basis Kas Menuju Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan berbasis kas serta mengakui aset, utang dan ekuitas dana berbasis akrual.
19. Pengakuan 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.
20. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.
21. Pengungkapan adalah laporan keuangan yang menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna.
22. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
23. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang selanjutnya disingkat LPSAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan SAL tahun pelaporan yang terdiri dari SAL awal, SiLPA/SiKPA, koreksi dan SAL akhir.
24. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, utang dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

25. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
26. Laporan Arus Kas yang selanjutnya disingkat LAK adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
27. Laporan Perubahan Ekuitas yang selanjutnya disingkat LPE adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai perubahan ekuitas yang terdiri dari ekuitas awal, surplus/defisit-LO, koreksi dan ekuitas akhir.
28. Catatan atas Laporan Keuangan yang selanjutnya disingkat CaLK adalah laporan yang menyajikan informasi tentang penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, LO, LPE, Neraca dan LAK dalam rangka pengungkapan yang memadai.
29. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
30. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang daerah dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
31. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip yang mendasari penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan dan merupakan rujukan penting bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, penyusun laporan keuangan, dan pemeriksa dalam mencari pemecahan atas suatu masalah yang belum diatur secara jelas dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan.
32. Pemegang Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Daerah adalah Gubernur yang karena jabatannya mempunyai kewenangan menyelenggarakan keseluruhan pengelolaan keuangan daerah.
33. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat PPKD adalah kepala satuan kerja pengelola keuangan daerah yang selanjutnya disebut dengan Kepala SKPKD yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai Bendahara Umum Daerah.
34. Bendahara Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BUD adalah PPKD yang bertindak dalam kapasitas sebagai bendahara umum daerah.
35. Kuasa Bendahara Umum Daerah yang selanjutnya disingkat Kuasa BUD adalah pejabat yang diberi kuasa untuk melaksanakan tugas sebagian tugas BUD.
36. Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat SKPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku Pengguna Anggaran/Barang.
37. Unit kerja adalah bagian SKPD yang melaksanakan satu atau beberapa program.

38. Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD yang selanjutnya disingkat PPK-SKPD adalah Pejabat yang melaksanakan fungsi tata usaha keuangan pada SKPD.
39. Pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan yang selanjutnya disingkat PPTK adalah pejabat pada unit kerja SKPD yang melaksanakan satu atau beberapa kegiatan dari suatu program sesuai dengan bidang tugasnya.
40. Pengguna Anggaran adalah pejabat pemegang kewenangan penggunaan anggaran untuk melaksanakan tugas pokok dan fungsi SKPD yang dipimpinnya.
41. Kuasa Pengguna Anggaran adalah pejabat yang diberi kuasa untuk melaksanakan sebagian kewenangan pengguna anggaran dalam melaksanakan sebagian tugas dan fungsi SKPD.
42. Bendahara Penerimaan adalah pejabat fungsional yang ditunjuk untuk menerima, menyimpan, menyetorkan, menatausahakan, dan mempertanggungjawabkan uang pendapatan daerah dalam rangka pelaksanaan APBD pada SKPD.
43. Bendahara Pengeluaran adalah pejabat fungsional yang ditunjuk menerima, menyimpan, membayarkan, menatausahakan, dan mempertanggungjawabkan uang untuk keperluan belanja daerah dalam rangka pelaksanaan APBD pada SKPD.
44. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
45. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
46. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
47. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
48. Pembiayaan Daerah adalah semua penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun pada tahun-tahun anggaran berikutnya.
49. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
50. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
51. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.

52. Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasi.
53. Laporan Keuangan Konsolidasi adalah laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan SKPD sehingga tersaji sebagai laporan keuangan Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat.
54. Koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
55. Penyesuaian adalah transaksi penyesuaian pada akhir periode untuk mengakui pos-pos seperti persediaan, piutang, utang dan yang lain yang berkaitan dengan adanya perbedaan waktu pencatatan dan yang belum dicatat pada transaksi berjalan atau pada periode yang berjalan.

#### Pasal 2

Peraturan Gubernur ini merupakan pedoman bagi Pemerintah Daerah dalam rangka penerapan SAP berbasis akrual.

#### Pasal 3

Ruang lingkup dari Peraturan Gubernur ini meliputi Kebijakan Akuntansi pada Pemerintah Daerah.

### BAB II

#### KEBIJAKAN AKUNTANSI

#### Pasal 4

- (1) Kebijakan Akuntansi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 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 laporan keuangan yang berfungsi sebagai panduan dalam penyajian pelaporan keuangan.
- (3) Kebijakan akuntansi akun sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b meliputi definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan/atau pengungkapan transaksi atau peristiwa sesuai dengan PSAP terhadap :
  - a. pemilihan metode akuntansi atas kebijakan akuntansi; dan
  - b. pengaturan yang lebih rinci atas kebijakan akuntansi.
- (4) Kebijakan Akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berlaku bagi entitas akuntansi dan entitas pelaporan Pemerintah Daerah.
- (5) Penjabaran Kebijakan Akuntansi pada Pemerintah Daerah sebagaimana tercantum dalam Lampiran I dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Gubernur ini.

### BAB III

#### KETENTUAN LAIN-LAIN

#### Pasal 5

- (1) Pencatatan transaksi pelaksanaan anggaran disesuaikan dengan dokumen anggaran.

- (2) Format Laporan Keuangan tercantum pada Lampiran II dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Gubernur ini.
- (3) Format Pernyataan Tanggung Jawab tercantum pada Lampiran III dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Gubernur ini.

BAB IV  
KETENTUAN PENUTUP  
Pasal 6

Pada saat Peraturan Gubernur ini mulai berlaku, Peraturan Gubernur Nomor 15 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat (Berita Daerah Provinsi Kalimantan Barat Tahun 2014 Nomor 15) sebagaimana telah beberapa kali diubah dan terakhir dengan Peraturan Gubernur Nomor 145 Tahun 2020 tentang Perubahan Kelima Atas Peraturan Gubernur Nomor 15 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat (Berita Daerah Provinsi Kalimantan Barat Tahun 2020 Nomor 145), dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 7

Peraturan Gubernur ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan. Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Gubernur ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Provinsi Kalimantan Barat.

Ditetapkan di Pontianak  
pada tanggal 14 Desember 2021  
GUBERNUR KALIMANTAN BARAT,

  
SUTARMIDJI



Diundangkan di Pontianak  
pada tanggal 14 Desember 2021  
Pj. SEKRETARIS DAERAH  
PROVINSI KALIMANTAN BARAT,

  
SAMUEL



BERITA DAERAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT TAHUN 2021 NOMOR 208

LAMPIRAN I  
PERATURAN GUBERNUR KALIMANTAN BARAT  
NOMOR 208 TAHUN 2021  
TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PADA PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN  
BARAT

**PENJABARAN KEBIJAKAN AKUNTANSI PADA  
PEMERINTAH DAERAH**

A. KEBIJAKAN UMUM AKUNTANSI

1. Pendahuluan

Tujuan

Tujuan Kebijakan Akuntansi adalah menciptakan keseragaman dan kesamaan pola tindak dalam Penyusunan dan Penyajian Laporan Pertanggungjawaban Keuangan yang disajikan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan tujuan umumnya adalah untuk mengetahui tingkat perbandingan antara laporan keuangan dengan anggaran yang telah ditetapkan antar periode. Kebijakan akuntansi merupakan instrumen penting dalam penerapan akuntansi akrual. Dokumen yang ditetapkan dalam peraturan kepala daerah ini harus dipedomani dengan baik oleh fungsi-fungsi akuntansi, baik di SKPKD maupun di SKPD. Selain itu, dokumen ini juga seyogyanya dipedomani oleh pihak-pihak lain seperti perencana dan tim anggaran pemerintah daerah.

Ruang Lingkup

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

- a. Lingkungan Akuntansi Pemerintahan;
- b. Pengguna dan Kebutuhan Informasi Pengguna;
- c. Peranan dan Tujuan Pelaporan Keuangan;
- d. Entitas Pelaporan Keuangan;
- e. Dasar Hukum Pelaporan Keuangan;
- f. Asumsi Dasar;
- g. Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan;
- h. Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan;
- i. Kendala Informasi yang Relevan dan Andal;
- j. Jenis-jenis Laporan Keuangan.

2. Lingkungan Akuntansi Pemerintahan

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

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

- a. Bentuk Umum Pemerintahan Dan Pemisahan Kekuasaan;  
Sebagaimana berlaku dalam lingkungan keuangan pemerintahan, pihak eksekutif menyusun anggaran dan menyampaikannya kepada pihak legislatif untuk mendapatkan persetujuan. Setelah mendapat persetujuan, pihak eksekutif melaksanakannya dalam batas-batas apropriasi dan ketentuan perundang-undangan yang berhubungan dengan apropriasi tersebut. Pihak eksekutif

bertanggung jawab atas penyelenggaraan keuangan tersebut kepada pihak legislatif dan rakyat.

b. Sistem Pemerintahan Otonomi Dan Transfer Pendapatan Antar Pemerintah;

Adanya pemerintah yang menghasilkan pendapatan pajak atau bukan pajak yang lebih besar mengakibatkan diselenggarakannya sistem bagi hasil, alokasi dana umum, hibah, atau subsidi antar entitas pemerintahan. Pemerintah Kabupaten dapat menerima transfer pendapatan dari Pemerintah Pusat dan Pemerintah Provinsi, dan dapat mentransfer pendapatannya kepada desa.

c. Adanya Pengaruh Proses Politik;

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

d. Hubungan Antara Pembayaran Pajak Dengan Pelayanan Pemerintah;

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

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

e. Anggaran Sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal, Dan Sebagai Alat Pengendalian;

Anggaran pemerintah daerah merupakan dokumen formal hasil kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan pemerintah daerah dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan belanja



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

- 1) Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
- 2) Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
- 3) Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum.
- 4) Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah daerah .
- 5) Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada publik.

f. Investasi Dalam Aset Yang Tidak Secara Langsung Menghasilkan Pendapatan;

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

g. Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana Untuk Tujuan Pengendalian.

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

3. Pengguna Dan Kebutuhan Informasi Pengguna Laporan Keuangan

a. Pengguna Laporan Keuangan

Kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah daerah, terdiri dari:

- 1) Masyarakat;
- 2) Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- 3) Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman;

#### 4) Pemerintah pusat

##### b. Kebutuhan Informasi Pengguna Laporan Keuangan

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian laporan keuangan pemerintah daerah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian, berhubung pajak daerah merupakan sumber utama pendapatan pemerintah daerah, maka ketentuan laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para pembayar pajak daerah perlu mendapat perhatian.

Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam laporan keuangan, pemerintah daerah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Selanjutnya, pemerintah daerah dapat menentukan bentuk dan jenis informasi tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang diatur dalam kerangka konseptual standar-standar akuntansi pemerintahan.

#### 4. Peranan Dan Tujuan Pelaporan Keuangan.

##### a. Adapun Yang Dimaksud Dengan Peranan Laporan Keuangan Adalah :

1) Laporan Keuangan Pemerintah Daerah berperan untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

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

##### a) Akuntabilitas

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

##### b) Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

##### c) Transparansi

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

d) Keseimbangan Antar Generasi (Intergenerational Equity)

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

b. Tujuan Pelaporan Keuangan

Bermaksud untuk menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial maupun politik dengan :

- 1) Menyediakan informasi mengenai apakah penerima periode berjalan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran.
- 2) Menyediakan informasi mengenai apakah cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya telah sesuai dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan.
- 3) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah serta hasil-hasil yang dicapai.
- 4) Menyediakan informasi bagaimana pemerintah daerah membiayai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
- 5) Menyediakan informasi posisi keuangan dan kondisi pemerintah daerah berkaitan dengan sumber-sumber penerimaan jangka pendek, jangka panjang termasuk dari pungutan pajak dan pinjaman.
- 6) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan apakah mengalami kenaikan atau penurunan sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode berjalan.

5. Entitas Pelaporan Keuangan

Entitas pelaporan keuangan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan, yang terdiri dari:

- a. Pemerintah Pusat;
- b. Pemerintah Daerah;
- c. Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

6. Dasar Hukum Pelaporan Keuangan

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

- a. Undang-undang Dasar Republik Indonesia 1945;
- b. Undang-undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
- c. Undang-undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
- d. Undang-undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara;
- e. Undang-undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah;
- f. Undang-undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah;

- g. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
- h. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Penilaian Kinerja;
- i. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
- j. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
- k. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual pada Pemerintah Daerah;
- l. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
- m. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah;
- n. Peraturan Daerah Nomor 5 Tahun 2020 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Provinsi Kalimantan Barat Tahun 2020 Nomor 5).

## 7. Asumsi Dasar

Asumsi Dasar dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah anggapan yang diterima sebagai kebenaran tanpa perlu dibuktikan sehingga kebijakan akuntansi dapat diterapkan, asumsi dasar terdiri dari:

### a. Kemandirian Entitas

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

### b. Kestinambungan Entitas

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

### c. Keterukuran Dalam Satuan Uang (Monetary Measurement)

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

## 8. Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuan.

Ada 4 (empat) karakteristik dalam laporan keuangan :

a. Relevan

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

Informasi yang relevan :

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

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.

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.

d. Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batasan 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.

9. Prinsip Akuntansi Dan Pelaporan Keuangan

Prinsip Akuntansi dan Pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang harus dipahami dan ditaati oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah dalam melakukan kegiatannya. Ada 8 prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah :

a. Basis Akuntansi

- 1) Basis Kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas

- diterima oleh kas daerah, dan belanja serta pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari kas daerah. Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat tidak menggunakan istilah laba, melainkan menggunakan sisa perhitungan anggaran (SiLPA/SiKPA) untuk setiap tahun anggaran. Sisa perhitungan anggaran tergantung pada selisih realisasi penerimaan pendapatan dan penerimaan pembiayaan dengan pengeluaran belanja dan pengeluaran pembiayaan;
- 2) Basis AkruaI untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau karena kondisi lingkungan yang berpengaruh pada keuangan pemerintah daerah, bukan pada saat kas diterima atau dibayar oleh kas daerah;
- b. Prinsip Nilai Perolehan (Historical Cost Principle)
- 1) Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (consideration) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah.
  - 2) Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.
- c. Prinsip Realisasi (Realization)
- Bagi pemerintah, pendapatan yang tersedia yang telah diotorisasikan melalui anggaran pemerintah selama suatu tahun fiskal akan digunakan untuk membayar hutang dan belanja dalam periode tersebut.
- 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, dapat juga dalam periode bulanan, triwulanan dan semesteran.
- 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 Operasional, Laporan Perubahan SAL, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan.

10. Kendala Informasi Yang Relevan Dan Andal

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

a. Materialitas;

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

b. Pertimbangan Biaya Dan Manfaat;

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

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

B. KEBIJAKAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL PADA PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT

Penyusunan kebijakan akuntansi berbasis akrual pada Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, dibawah ini diuraikan mengenai kebijakan akuntansi pelaporan keuangan dan kebijakan akuntansi akun yang

dapat dijadikan panduan bagi entitas pelaporan dan entitas akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan.

## 1. Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan

### a. Pendahuluan

#### 1) Tujuan

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

Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan. Untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan akuntansi ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimal isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis akrual. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, mempedomani standar akuntansi pemerintahan.

#### 2) Ruang Lingkup

Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi dalam menyusun laporan keuangan. Entitas pelaporan yaitu pemerintah daerah, sedangkan entitas akuntansi yaitu SKPD dan PPKD. Tidak termasuk perusahaan daerah.

#### 3) Basis Akuntansi

Basis akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan yaitu basis akrual. Namun, dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas.

### b. Tujuan Laporan Keuangan

Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

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

- 1) Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah daerah;
- 2) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah daerah;
- 3) Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- 4) Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggaran yang ditetapkan;
- 5) Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;



- 6) Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah daerah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan; dan
- 7) Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:

- 1) Indikasi sumber daya yang telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
- 2) Indikasi sumber daya yang diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan dalam APBD.
- 3) Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:
  - a) Aset;
  - b) Kewajiban;
  - c) Ekuitas;
  - d) Pendapatan-LRA;
  - e) Belanja;
  - f) Transfer;
  - g) Pembiayaan;
  - h) Saldo Anggaran Lebih;
  - i) Pendapatan-LO;
  - j) Beban; dan
  - k) Arus Kas.

Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan pelaporan keuangan, namun demikian masih diperlukan informasi tambahan, termasuk laporan nonkeuangan, untuk dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan guna memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.

#### c. Komponen Laporan Keuangan

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

- 1) Laporan Realisasi Anggaran;
- 2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
- 3) Neraca;
- 4) Laporan Operasional;
- 5) Laporan Arus Kas;
- 6) Laporan Perubahan Ekuitas; dan
- 7) Catatan atas Laporan Keuangan.

Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas, kecuali Laporan Arus Kas dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh entitas pelaporan.

#### d. Struktur dan Isi

##### 1) Laporan Realisasi Anggaran

###### a) Tujuan

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

periode pelaporan, sehingga dapat memberikan informasi tentang tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati dalam peraturan daerah.

b) Ruang lingkup

Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian Laporan Realisasi Anggaran yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas untuk tingkat SKPD, PPKD, dan Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat. Dan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan (Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat) dan entitas akuntansi (SKPD dan PPKD). Tidak termasuk perusahaan daerah.

c) Periode pelaporan

Laporan Realisasi Anggaran disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, periode laporan suatu entitas dapat berubah sehingga Laporan Realisasi Anggaran disajikan lebih pendek dari satu tahun, maka Entitas mengungkapkan informasi sebagai berikut :

- (1) Alasan penggunaan periode pelaporan lebih pendek dari satu tahun;
- (2) Mencantumkan fakta jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Realisasi Anggaran dan catatan-catatan terkait.

d) Isi Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD. Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan dan menyajikan unsur-unsur sebagai berikut:

- (1) Pendapatan-LRA;
- (2) Belanja;
- (3) Transfer;
- (4) Surplus/Defisit-LRA;
- (5) Pembiayaan; dan
- (6) Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).

e) Informasi dalam laporan Realisasi Anggaran

Dalam Laporan Realisasi Anggaran, pendapatan disajikan sesuai kelompok pendapatan dan dirinci lebih lanjut sesuai jenis pendapatannya pada Catatan atas Laporan Keuangan. Belanja disajikan sesuai jenis belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran, sedangkan klasifikasi belanja untuk keselarasan dan keterpaduan Urusan dan fungsi Pemerintahan Daerah dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Transaksi dalam mata uang asing

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

2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

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

- a) Saldo Anggaran Lebih awal;
- b) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;

- c) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
- d) Koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya;
- e) Lain-lain; dan
- f) Saldo Anggaran Lebih akhir.

Rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

### 3) Neraca

#### a) Tujuan

Neraca menggambarkan posisi keuangan pemerintah daerah mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

#### b) Ruang lingkup

- (1) Neraca disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual baik pada SKPD, PPKD maupun Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat.
- (2) Penyajian Neraca yang berbasis akrual tersebut dibuat berdasarkan jurnal-jurnal pada setiap transaksi baik selama periode akuntansi berjalan maupun pada saat akhir periode.

#### c) Klasifikasi

##### (1) Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan :

##### (a) Mengklasifikasikan asetnya dalam :

- Aset Lancar
- Aset Nonlancar

##### (b) Mengklasifikasikan kewajibannya menjadi :

- Kewajiban Jangka Pendek
- Kewajiban Jangka Panjang

##### (2) Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 bulan.

##### (3) Neraca mencantumkan sekurang-kurangnya :

- (a) Kas dan Setara Kas;
- (b) Investasi Jangka Pendek;
- (c) Piutang Pajak dan Bukan Pajak;
- (d) Persediaan;
- (e) Investasi Jangka Panjang;
- (f) Aset Tetap;
- (g) Kewajiban Jangka Pendek;
- (h) Kewajiban Jangka Panjang;
- (i) Ekuitas Dana

### 4) Laporan Operasional

#### a) Tujuan

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

pelaporan.

b) Ruang Lingkup

Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian Laporan Operasional yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual untuk tingkat SKPD, PPKD, dan pemerintah daerah. Dan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan (Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat) dan entitas akuntansi (SKPD dan PPKD). Tidak termasuk perusahaan daerah.

c) Isi Laporan Operasional

Laporan operasional menyajikan pos-pos sebagai berikut:

- (1) Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;
- (2) Beban dari kegiatan operasional;
- (3) Surplus/defisit dari kegiatan non operasional;
- (4) Pos luar biasa; dan
- (5) Surplus/defisit-LO.

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

Pendapatan dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional. Termasuk dalam pendapatan/beban dari kegiatan non operasional antara lain surplus/defisit penjualan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.

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

Pos luar biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Surplus/Defisit dan disajikan sesudah Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional. Pos luar biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- (1) kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran,
- (2) tidak diharapkan terjadi berulang-ulang, dan
- (3) kejadian diluar kendali entitas pemerintah.

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

d) Periode Pelaporan

Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. dalam situasi tertentu, periode laporan suatu entitas dapat berubah sehingga Laporan Operasional disajikan lebih pendek dari satu tahun, maka Entitas mengungkapkan informasi sebagai berikut:

- (1) Alasan penggunaan periode pelaporan lebih pendek dari satu tahun;
- (2) Mencantumkan fakta jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Realisasi Anggaran dan catatan-catatan terkait.

e) Informasi Dalam Laporan Operasional

Dalam Laporan Operasional, pendapatan diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan fungsi serta klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan dapat disajikan rekonsiliasi antara Surplus/defisit dari Kegiatan Operasional menurut Laporan Operasional dengan Surplus/defisit-Anggaran menurut Laporan Operasional beserta penyebab terjadinya perbedaan.

Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

- f) Transaksi Dalam Mata Uang Asing  
Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs bank sentral pada tanggal transaksi dilakukan.
- g) Transaksi Pendapatan-LO dan Beban Berbentuk Barang/Jasa  
Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Surplus/Defisit dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan dan biaya. Transaksi pendapatan dan beban dalam bentuk barang/jasa antara lain hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultasi.

#### 5) Laporan Arus Kas

- a) Tujuan Laporan Arus Kas
  - (1) Tujuan pelaporan arus kas adalah untuk memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan
  - (2) Informasi laporan arus kas hanya disajikan oleh SKPKD/PPKD untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.
- b) Entitas Pelaporan Arus Kas
  - (1) Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan Pemda.
  - (2) Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan serta yang melakukan fungsi akuntansi PPKD.
- c) Penyajian Laporan Arus Kas  
Laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang menyajikan informasi atas setiap penerimaan dan pengeluaran

kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

d) Unsur Laporan Arus Kas

(1) Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode akuntansi. Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi pemerintah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.

Arus kas dari aktivitas operasi, terdiri dari arus masuk kas (Pendapatan asli daerah, dana perimbangan, lain-lain pendapatan yang sah) dan arus keluar kas (belanja pegawai, belanja barang, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, belanja bantuan keuangan, belanja tidak terduga dan belanja bagi hasil).

(2) Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan pemerintah kepada masyarakat di masa yang akan datang.

Arus kas dari aktivitas investasi, terdiri dari arus masuk kas (pencairan dana cadangan, penjualan aset tetap, penjualan aset lainnya, hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan penerimaan penjualan investasi non permanen) dan arus keluar kas (pembentukan dana cadangan, perolehan aset tetap, perolehan aset lainnya, penyertaan modal, dan pengeluaran pembelian investasi non permanen).

(3) Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi piutang 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 kas dari aktivitas pendanaan terdiri dari arus masuk kas (penerimaan pinjaman dalam negeri dan penerimaan kembali pinjaman) dan arus keluar kas (pembayaran pokok pinjaman dalam negeri dan pemberian pinjaman).

(4) 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 daerah.

Arus kas dari aktivitas transitoris terdiri dari arus masuk kas (penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari SP2D atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes, kiriman uang masuk yang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum daerah dan penerimaan kembali uang persediaan dari bendahara pengeluaran) dan arus keluar kas (pengeluaran PFK, kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan kepada bendahara pengeluaran).

- e) Metode Penyusunan Laporan Arus Kas  
Entitas pelaporan menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan cara metode Langsung yaitu mengidentifikasi secara langsung item-item yang menjadi sumber penerimaan kas dan pos-pos yang menjadi sumber pengeluaran kas.
  - f) Arus Kas Mata Uang Asing  
Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus dibukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada tanggal transaksi.
  - g) Bunga dan Bagian Laba  
Arus kas dari transaksi penerimaan pendapatan bunga dan pengeluaran beban untuk pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan negara/daerah harus diungkapkan secara terpisah. Setiap akun yang terkait dengan transaksi tersebut harus diklasifikasikan kedalam aktivitas operasi secara konsisten dari tahun ke tahun.
  - h) Transaksi Bukan Kas  
Transaksi operasi, investasi, dan pendanaan yang tidak mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara kas tidak dilaporkan dalam Laporan Arus Kas. Transaksi tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
  - i) Komponen Kas dan Setara Kas  
Entitas pelaporan mengungkapkan/menyajikan komponen kas dan setara kas dalam Laporan Arus Kas yang jumlahnya harus sama dengan jumlah pada pos terkait yang disajikan pada Neraca.
- 6) Laporan Perubahan Ekuitas  
Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan pos-pos sebagai berikut:
- a) Ekuitas awal;
  - b) Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
  - c) Koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, seperti:
    - (1) Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode sebelumnya;
    - (2) Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
  - d) Ekuitas akhir.

7) Catatan atas Laporan Keuangan

Hal-hal yang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan antara lain adalah:

- a) Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi;
- b) Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
- c) Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- d) Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- e) Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- f) Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
- g) Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

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.

Didalam bagian penjelasan kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan, diuraikan hal-hal sebagai berikut:

- a) Dasar pengakuan dan pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
- b) Kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan yang memerlukan pengaturan lebih rinci oleh entitas pelaporan; dan
- c) Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

2. Kebijakan Akuntansi Akun

a) Aset

Aset diklasifikasikan ke dalam :

1) Aset Lancar

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

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, penyisihan piutang, beban dibayar dimuka, dan persediaan.

2) Aset Non Lancar

Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria aset lancar diklasifikasikan sebagai aset non lancar.

Aset non lancar meliputi aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung untuk kegiatan pemerintah daerah atau yang digunakan masyarakat umum.

Aset non lancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya.

Rincian Akun Aset sebagai berikut :

1) Kas dan Setara Kas



a) Definisi

Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah yang sangat likuid yang siap dijabarkan/dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.

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

Setara kas sebagai investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. 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 bendahara penerimaan dan atau bendahara pengeluaran.

Kas terdiri dari:

- (1) Kas di Kas Daerah; termasuk didalamnya kas di kas daerah, potongan pajak dan lainnya, kas transitoris dan kas lainnya.
- (2) Kas di Bendahara Penerimaan; termasuk didalamnya pendapatan yang belum disetor.
- (3) Kas di Bendahara Pengeluaran; termasuk didalamnya sisa pengisian kas UP/GU/TU, pajak di SKPD yang belum disetor, saldo di rekening Koran/jasa giro.
- (4) Kas di BLUD; termasuk didalamnya kas tunai BLUD, kas dibank BLUD, pajak yang belum disetor BLUD, uang muka pasien RSUD/BLUD.

(5) Kas Dana BOS

(6) Kas Dana Kapitasi pada FKTP

(7) Kas Lainnya

Setara Kas terdiri dari:

- (1) Simpanan di bank dalam bentuk deposito kurang dari 3 (tiga) bulan;
- (2) Investasi jangka pendek lainnya yang sangat likuid, siap dicairkan menjadi kas yang mempunyai masa jatuh tempo yang pendek, yaitu 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya, misalnya SUN/Obligasi.

Klasifikasi kas dan setara kas secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS)

c) Pengakuan

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

Kas Pemerintah Daerah yang dikuasai dan dibawah tanggung jawab selain bendahara umum daerah terdiri dari:

(1) Kas di Bendahara Penerimaan

Kas di Bendahara Penerimaan mencakup seluruh kas, baik itu saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung jawab bendahara penerimaan yang

sumbernya berasal dari pelaksanaan tugas pemerintahan dari bendahara penerimaan yang bersangkutan. Akun Kas di Bendahara Penerimaan yang disajikan dalam neraca mencerminkan kas yang benar-benar ada pada tanggal neraca. Meskipun dalam ketentuannya para bendahara penerimaan wajib menyetor seluruh penerimaan dalam waktu 24 (dua puluh empat) jam, namun tidak tertutup kemungkinan terdapat saldo penerimaan yang belum disetorkan dalam rekening bendahara penerimaan. Hal tersebut dapat disebabkan oleh kondisi geografis, pertimbangan antara biaya dan manfaat, dan waktu pelayanan.

(2) Kas di Bendahara Pengeluaran

Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan kas yang menjadi tanggung jawab/dikelola oleh Bendahara Pengeluaran yang berasal dari sisa Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD)/Sisa Pengisian Kas UP/GU/TU yang belum dipertanggungjawabkan/belum disetor ke kas daerah hingga tanggal neraca awal. Kas di Bendahara Pengeluaran mencakup seluruh saldo rekening Bendahara Pengeluaran, uang logam, uang kertas, dan lain-lain kas yang termasuk di dalamnya adalah kas yang berasal dari pajak yang dipungut tetapi belum disetorkan. Akun Kas di Bendahara Pengeluaran yang disajikan dalam neraca mencerminkan kas yang benar-benar ada pada tanggal neraca.

Dalam saldo kas di bendahara pengeluaran juga termasuk penerimaan yang harus disetorkan kepada pihak ketiga berupa Utang Perhitungan Pihak Ketiga yang merupakan pungutan/potongan pajak yang belum disetor oleh bendahara pengeluaran ke KPPN melalui bank persepsi/bank yang ditunjuk sampai pada akhir periode pelaporan. Saldo kas ini berasal dari utang PPh pusat dan PPN pusat.

(3) Kas di Badan Layanan Umum Daerah/BLUD.

Kas di Badan Layanan Umum Daerah/BLUD merupakan kas yang menjadi tanggung jawab/dikelola oleh Rumah Sakit, yang berasal dari Kas Tunai BLUD, Kas di Bank BLUD, Pajak yang Belum Disetor BLUD, Uang Muka Pasien RSUD/BLUD, Uang Titipan BLUD.

d) Pengukuran

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

Nilai setara kas ditentukan sebesar nilai nominal deposito atau surat utang negara.

e) Pengungkapan

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.

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

- (1) Rincian kas dan setara kas;
- (2) Kebijakan manajemen setara kas; dan
- (3) Informasi lainnya yang dianggap penting.

## 2) Investasi Jangka Pendek

### a) Definisi

Investasi Jangka Pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka pendek pemerintah harus memenuhi karakteristik sebagai berikut:

- (1) Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan;
- (2) Ditujukan dalam rangka manajemen kas artinya pemerintah dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan kas; dan
- (3) Berisiko rendah.

### b) Klasifikasi

Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka pendek yaitu:

- (1) Deposito berjangka waktu 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan. Deposito adalah simpanan berjangka yang hanya dapat dicairkan pada tanggal jatuh tempo. Dalam hal ini yang dimaksud dengan investasi jangka pendek adalah deposito yang jatuh temponya antara 3 (tiga) sampai sampai dengan 12 (dua belas) bulan. Dokumen pendukung sebagai dasar pencatatan deposito antara lain berbentuk sertifikat deposito.

Apabila dalam pengelolaan kas pemerintah terdapat dana yang ditanamkan dalam deposito jangka pendek maka harus dipisahkan deposito yang berjangka waktu kurang dari 3 (tiga) bulan dengan deposito yang berjangka waktu lebih dari 3 (tiga) bulan tetapi kurang dari 12 (dua belas) bulan. Untuk deposito berjangka waktu kurang dari 3 (tiga) bulan diklasifikasikan dalam setara kas, sedangkan deposito berjangka waktu lebih dari 3 (tiga) bulan tetapi kurang dari 12 (dua belas) bulan diklasifikasikan dalam investasi jangka pendek.

### (2) Obligasi Jangka Pendek

Investasi jangka pendek dalam obligasi/Surat Perbendaharaan Negara (SPN) adalah investasi yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah yang membeli obligasi/SUN pemerintah pusat/Daerah. Obligasi/SPN dimaksud adalah surat utang negara kepada pihak ketiga yang berjangka waktu kurang dari 12 (dua belas) bulan. Dokumen pendukung sebagai dasar pencatatan adalah Sertifikat Surat Perbendaharaan Negara.

### (3) Investasi Jangka Pendek Lainnya

Investasi Jangka Pendek Lainnya adalah Investasi yang dilakukan oleh pemerintah dalam bentuk selain dari deposito dan obligasi yang berjangka waktu kurang dari 12 (dua belas) bulan.

Klasifikasi investasi jangka pendek secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS)

c) Pengakuan

Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai investasi jangka pendek apabila memenuhi salah satu kriteria :

- (1) Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh Pemerintah Daerah;
- (2) Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai.

Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas Pemerintah Daerah dan tidak dilaporkan sebagai belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran.

d) Pengukuran

(1) Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian nilai pasar dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Sedangkan untuk investasi yang tidak memiliki pasar yang aktif dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat, atau nilai wajar lainnya.

- (2) Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham dan obligasi jangka pendek dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.

Apabila surat berharga diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, maka investasi dinilai sebesar setara kas yang diserahkan atau nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.

- (3) Deposito adalah simpanan berjangka yang hanya dapat dicairkan pada tanggal jatuh tempo. Investasi jangka pendek dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut. Untuk deposito berjangka waktu kurang dari 3 (tiga) bulan diklasifikasikan dalam setara kas, sedangkan deposito berjangka waktu lebih dari 3 (tiga) bulan tetapi kurang dari 12 (dua belas) bulan diklasifikasikan dalam investasi jangka pendek.

e) Penilaian

Penilaian investasi jangka pendek dilakukan dengan metode biaya. Dengan menggunakan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya perolehan.

f) Pengakuan Hasil Investasi Jangka Pendek

Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi dan dividen tunai dicatat sebagai pendapatan, dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha yang terkait.

g) Pelepasan Dan Pemindahan Investasi Jangka Pendek

Pelepasan investasi dapat terjadi karena penjualan, dan pelepasan hak karena peraturan Pemerintah Daerah dan lain sebagainya.

Penerimaan dari penjualan investasi jangka pendek diakui sebagai penerimaan kas Pemerintah Daerah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran.

h) Pengungkapan

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

- (1) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
- (2) Jenis-jenis investasi;
- (3) Perubahan harga pasar;
- (4) Penurunan nilai investasi;
- (5) Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
- (6) Perubahan pos investasi.

3) Piutang

a) Definisi

Piutang adalah hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah.

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.

b) Klasifikasi

Piutang diklasifikasikan sebagai berikut:

- (1) Piutang Pajak
- (2) Piutang Retribusi
- (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

Klasifikasi piutang secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS)

c) Pengakuan

- (1) Piutang pajak adalah piutang yang timbul atas pendapatan pajak sebagaimana diatur dalam undang-undang perpajakan yang berlaku untuk pajak daerah, yang belum dilunasi sampai dengan akhir periode laporan keuangan.

Piutang pajak daerah Pemerintah Provinsi, terdiri dari piutang:

- (a) Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan Diatas Air;
- (b) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor dan Kendaraan Diatas Air;
- (c) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
- (d) Pajak Air Permukaan;
- (e) Pajak Rokok.

Pengakuan terhadap piutang pajak timbul jika hingga tanggal laporan keuangan atau pada akhir periode penyusunan neraca masih ada tagihan pajak sebagaimana tercantum dalam Surat

Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) yang belum dilunasi. Untuk periode berikutnya, perlakuan untuk piutang pajak melalui mekanisme pengakuan pendapatan tunggakan.

Untuk dapat diakui sebagai piutang harus memenuhi kriteria berikut :

- (a) Telah diterbitkan surat ketetapan; dan/atau
- (b) Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan.
- (c) belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

(2) Piutang Retribusi

Retribusi yaitu imbalan yang dipungut Pemerintah Daerah dari masyarakat sehubungan dengan pelayanan yang diberikan, misalnya retribusi kesehatan, parkir, dan izin trayek.

Jenis retribusi daerah berdasarkan objeknya :

- (a) Jasa Umum;
- (b) Jasa Usaha;
- (c) Perizinan Tertentu.

Pengakuan atas piutang retribusi timbul jika hingga tanggal laporan keuangan ada tagihan retribusi sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) yang belum dilunasi oleh wajib bayar retribusi. Piutang Retribusi diakui apabila satuan kerja telah memberikan pelayanan sesuai dengan tugas dan fungsinya. Misalnya rumah sakit telah merawat pasien, tetapi pada 31 desember belum diterima pembayarannya.

Untuk dapat diakui sebagai piutang harus memenuhi kriteria berikut :

- (a) Telah diterbitkan surat ketetapan; dan/atau
- (b) Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan.

(3) Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan adalah Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas Penyertaan Modal pada BUMN/BUMD/Perusahaan Swasta yang diakui jika sampai pada akhir periode pelaporan hasil laba usaha (cash dividen) belum diterima oleh pemerintah berdasarkan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) tentang pembagian laba Piutang Bagi Hasil Laba Usaha.

(4) Piutang Lain-lain PAD yang sah adalah untuk mencatat piutang berupa Piutang hasil penjualan BMD yang tidak dipisahkan, piutang hasil pemanfaatan BMD yang tidak dipisahkan, piutang jasa giro, piutang pendapatan denda atas keterlambatan pelaksanaan pekerjaan, piutang pendapatan denda pajak, piutang pendapatan denda retribusi, piutang pendapatan BLUD, dan piutang pendapatan denda pemanfaatan BMD yang tidak dipisahkan.

Piutang yang timbul dari penjualan BMD, 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-

perundangan yang berlaku. Timbulnya piutang atau hak untuk menagih pada akhir periode pelaporan, harus didukung dengan bukti yang sah mengenai pemindahtanganan barang milik daerah.

Penjualan barang milik daerah dapat dilakukan secara cicilan/angsuran. Pada akhir periode akuntansi akan direklasifikasi sebagai Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran pada aset lancar dan Tagihan Penjualan Angsuran pada aset lainnya.

Dapat diakui sebagai piutang apabila memenuhi kriteria:

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

(5) Piutang Transfer Pemerintah Pusat adalah untuk mencatat piutang berupa piutang dana perimbangan, piutang dana insentif daerah. Piutang dana perimbangan terdiri dari:

a) Piutang Dana Bagi Hasil/Bagi Hasil Bukan Pajak

Dana Bagi Hasil terdiri dari bagi hasil pajak dan sumber daya alam yang diberikan baik oleh Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah maupun dari pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota.

Piutang dana bagi hasil dari pemerintah pusat dihitung berdasarkan hasil realisasi pajak dan hasil sumber daya alam yang menjadi bagian daerah yang belum ditransfer. Piutang dana bagi hasil ini diakui saat diterbitkannya Surat Keputusan Menteri Keuangan tentang alokasi kurang bayar dana bagi hasil kepada pemerintah daerah. Pemerintah Daerah mengakui sebagai piutang bersangkutan, apabila Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.

Piutang dana bagi hasil pajak dari pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota dihitung berdasarkan selisih lebih dari rencana penetapan bagi hasil pajak terhadap realisasi bagi hasil pajak masing-masing kabupaten/kota. Apabila alokasi definitif telah ditetapkan dengan Surat Keputusan Gubernur, tetapi masih ada lebih salur atau kewajiban kabupaten/kota yang belum dibayar sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dicatat sebagai piutang.

b) Piutang Dana Alokasi Umum

Piutang Dana Alokasi Umum (DAU) diakui apabila akhir tahun anggaran masih ada jumlah yang belum ditransfer, yaitu merupakan perbedaaan antara total alokasi DAU menurut Peraturan Presiden dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran. Perbedaan tersebut dapat dicatat sebagai hak tagih atau piutang oleh Pemerintah Daerah yang bersangkutan, apabila Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.

- c) Piutang Dana Alokasi Khusus  
Transfer DAK dilaksanakan dengan menggunakan pola bertahap sesuai dengan tingkat pelaksanaan belanja kegiatan. Dalam hal pemda telah mengirim klaim pembayaran yang telah diverifikasi oleh Pemerintah Pusat dan telah ditetapkan jumlah definitifnya, tetapi Pemerintah Pusat belum melakukan pembayaran, maka pada saat itu dapat diakui telah timbul piutang oleh pemda adalah sebesar jumlah klaim yang belum ditransfer oleh pemerintah pusat. Pemerintah Daerah mengakui sebagai piutang bersangkutan, apabila Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.
- 6) Piutang Transfer Antar Daerah adalah untuk mencatat piutang berupa Piutang bagi hasil dan piutang bantuan keuangan. Pengakuan atas piutang transfer antar daerah diakui saat Pemerintah Provinsi menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu (Surat Keputusan Gubernur tentang Selisih Kurang Salur dan Selisih Lebih Salur Bagi Hasil Pajak Kepada Kabupaten/Kota).
- 7) Piutang Lain – Lain  
Tidak terdapat perbedaan definisi antara piutang dengan piutang lain-lain, hanya klasifikasi yang berbeda.  
Piutang lain-lain antara lain terdiri dari:
- (a) Piutang Bagian Lancar Penjualan Angsuran  
Pemerintah Daerah seringkali melakukan penjualan aset tetap yang dimiliki, misalnya lelang kendaraan roda empat atau penjualan angsuran rumah dinas. Penjualan dapat dilakukan secara mengangsur. Penjualan aset yang tidak dipisahkan pengelolaannya dan biasanya diangsur lebih dari 12 (dua belas) bulan disebut sebagai Tagihan Penjualan Angsuran. Tagihan Penjualan Angsuran yang akan jatuh tempo dalam jangka waktu 12 bulan sejak tanggal pelaporan akan direklasifikasi dan disajikan tersendiri dalam aset lancar sebagai Bagian Lancar Penjualan Angsuran. Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran merupakan reklasifikasi tagihan penjualan angsuran jangka panjang ke dalam piutang jangka pendek. Reklasifikasi ini dilakukan hanya untuk tujuan penyusunan neraca karena pembayaran atas tagihan penjualan angsuran akan mengurangi akun Tagihan Penjualan Angsuran bukan Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran. Seluruh tagihan penjualan angsuran yang jatuh tempo dalam kurun waktu satu tahun atau kurang diakui sebagai Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran.
- (b) Piutang Ganti Rugi Atas Kekayaan Daerah  
Piutang Ganti Rugi atas Kekayaan Daerah merupakan piutang dari transaksi seperti bendahara atau pegawai negeri yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajiban yang dibebankan kepadanya yang secara langsung merugikan keuangan atau kekayaan daerah, sehingga bendahara atau pegawai negeri yang bersangkutan wajib mengganti kerugian tersebut. Istilahnya adalah Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi



Kekayaan Daerah (TP/TGR). TP/TGR biasanya ditetapkan dengan Surat Ketetapan Tanggung Jawab Mutlak atau Surat Keputusan Pembebanan dari pejabat yang berwenang. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan maka cukup diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh instansi berwenang. TP/TGR yang akan jatuh tempo dalam jangka waktu 12 bulan sejak tanggal pelaporan akan direklasifikasi dan disajikan tersendiri dalam aset lancar "Piutang Ganti Rugi atas Kekayaan Daerah". Reklasifikasi ini hanya dilakukan untuk tujuan penyusunan neraca, karena pembayaran atas Tuntutan Ganti Rugi Kekayaan Daerah akan mengurangi perkiraan Tuntutan Ganti Rugi Kekayaan Daerah bukan Piutang Ganti Rugi atas Kekayaan Daerah.

d) Pemberhentian Pengakuan

Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu:

(1) Penghapustagihan (*write-off*)

Hapus tagih yang berkaitan dengan perdata dan hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk piutang, merupakan dua hal yang harus diperlakukan secara terpisah.

(2) Penghapusbukuan (*write down*)

Penghapusbukuan 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. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang.

Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapusbukukan 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 perkiraan penerimaan pendapatan atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

e) Pengukuran

(1) Piutang Pajak

Pengukuran atas piutang pajak dicatat sebesar nilai nominal, yaitu sebesar nilai rupiah piutang yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan SKPD yang tertunggak.

- (2) Piutang Retribusi  
Pengukuran atas piutang retribusi dicatat sebesar nilai nominal, yaitu sebesar nilai rupiah piutang yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan SKRD yang tertunggak.
- (3) Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan  
Pengukuran atas Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan dicatat sebesar nilai nominal yaitu sebesar laba yang akan dibagikan oleh BUMN/BUMD/Perusda.
- (4) Piutang Lain-lain PAD yang Sah
- a) Piutang Hasil Penjualan Barang Milik Daerah yang tidak dipisahkan  
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.
- b) Piutang Hasil Pemanfaatan Barang Milik Daerah yang tidak dipisahkan  
Piutang dinilai sebesar nominal yang tercantum dalam perjanjian kerjasama dikurangi dengan pembayaran atau uang muka yang telah diterima.
- 5) Piutang Transfer Pemerintah Pusat  
Pengukuran Piutang Transfer Pemerintah Pusat sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku.
- 6) Piutang Transfer Antar Daerah  
Pengukuran Piutang Transfer Antar Daerah sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan yang berlaku.
- 7) Piutang Lainnya
- (a) Piutang Bagian Lancar Penjualan Angsuran  
Bagian lancar Tagihan penjualan Angsuran dicatat sebesar nilai nominal yaitu sejumlah tagihan penjualan angsuran yang harus diterima dalam waktu satu tahun. Untuk mendapatkan saldo Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran, pada saat penyusunan neraca perlu dihitung berapa bagian dari Tagihan Penjualan Angsuran yang akan jatuh tempo dalam tahun depan.
- (b) Piutang Ganti Rugi Atas Kekayaan Daerah  
Piutang Ganti Rugi atas Kekayaan Daerah dicatat sebesar nilai nominal yaitu sejumlah Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi Kekayaan Daerah (TP/TGR) yang harus diterima dalam waktu satu tahun. Untuk mendapatkan saldo Piutang Ganti Rugi atas Kekayaan Daerah, pada saat penyusunan neraca perlu dihitung berapa bagian dari TP/TGR yang akan jatuh tempo dalam tahun depan.
- f) Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan Awal  
Piutang disajikan berdasarkan nilai nominal tagihan yang belum dilunasi tersebut dikurangi penyisihan kerugian piutang tidak

tertagih. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penghapusan piutang maka masing-masing jenis piutang disajikan setelah dikurangi piutang yang dihapuskan.

g) Penilaian

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

Nilai bersih yang dapat direalisasikan adalah selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang.

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. Dasar yang digunakan untuk menghitung penyisihan piutang adalah kualitas piutang.

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

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

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

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

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

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

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

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

Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak Khusus untuk objek Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:

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

Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak selain yang disebutkan Retribusi, dilakukan dengan ketentuan:

- (1) Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;
- (2) Kualitas Kurang Lancar, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan;
- (3) Kualitas Diragukan, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan; dan
- (4) Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan.

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

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

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Pajak, ditetapkan sebesar:

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

Penyisihan dilakukan setiap bulan tetapi pada akhir tahun baru dibebankan. 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.

#### h) Pengungkapan

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

- (1) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
- (2) rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
- (3) penjelasan atas penyelesaian piutang;
- (4) 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.
- (5) penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dasar pertimbangan penghapusbukuan dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

4) Beban dibayar dimuka

Beban dibayar dimuka adalah bagian dari beban yang telah dibayar tetapi belum berlaku pada saat pelaporan neraca, yang termasuk beban dibayar dimuka adalah Asuransi Barang Milik Daerah dibayar dimuka dan Sewa dibayar dimuka. Pengeluaran tersebut dilaporkan dalam bagian aktiva lancar yaitu dalam beban dibayar dimuka.

Jika sejumlah beban telah berlaku maka biaya tersebut dipindahkan dari perkiraan aktiva beban dibayar dimuka ke perkiraan beban asuransi BMD untuk asuransi BMD sedangkan beban sewa untuk Sewa dibayar dimuka. Pencatatan tersebut dilakukan pada setiap akhir periode akuntansi melalui ayat jurnal penyesuaian.

**Perhitungan asuransi BMD dibayar dimuka:**

**Contoh:** Pemda membayar premi asuransi dengan SPK No. 602/163/ASS-Kendr/Sekret/20XX, masa pertanggungans selama 1 tahun yaitu mulai 15 April 2013 s/d 15 April 2014 sebesar Rp20.000.000,00.

Jangka waktu mulai 15 April 2013 s/d 15 April 2014 yaitu 1 tahun, jumlah 365 hari (366 hari jika tahun yang bersangkutan dibagi 4 hasilnya genap).

Asuransi yang telah jatuh tempo adalah jumlah hari sejak awal pertanggungans sampai dengan akhir tahun (31 Desember 2013), yaitu 260 hari. Kemudian ditambah dengan 0,5 (setengah hari karena di polis pertanggungans sampai dengan jam 12.00 siang), sehingga menjadi 260,5 hari.

Jadi, asuransi yang belum jatuh tempo (asuransi dibayar dimuka) yaitu :

$$365 - 260,5 = 104,5 \text{ hari}$$

$$20.000.000/365 = 54.794,5205479452$$

$$104,5 \times 54.794,5205479452 = 5.726.027,39726027 \text{ (dibulatkan menjadi dua angka dibelakang koma menjadi 5.726.027,40)}$$

**Perhitungan sewa dibayar dimuka:**

**Contoh:** Pemda membayar sewa asrama dengan SPK No. 602/163/ASS-Sewa/Sekret/20XX, masa pertanggungans selama 1 tahun yaitu mulai 15 April 2013 s/d 15 April 2014 sebesar Rp50.000.000,00.

Jangka waktu sewa mulai 15 April 2013 s/d 15 April 2014 yaitu 1 tahun, jumlah 12 bulan. Apabila tanggal sewa dimulai dibawah atau sama dengan tanggal 15 maka akan dihitung 1 bulan dimulai pada bulan yg bersangkutan. Sewa yang telah jatuh tempo adalah jumlah bulan sejak awal pertanggungans sampai dengan akhir tahun (31 Desember 2013), yaitu 9 bulan.

Jadi, sewa yang belum jatuh tempo (sewa dibayar dimuka) yaitu :

$$12 - 9 = 3 \text{ bulan}$$

$$50.000.000/12 = 4166666,66666667$$

$$3 \times 4166666,66666667 = 12.500.000,00$$

5) Persediaan

a) Definisi

Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah daerah, dan barang-barang yang diimaksudkan 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.
- (2) Bahan atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam proses produksi.
- (3) Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.
- (4) Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintah.

Klasifikasi persediaan secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS).

c) Pengakuan

(1) Pengakuan Persediaan

Persediaan diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal dan pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau pengenguasaannya berpindah. Pengakuan persediaan pada akhir periode akuntansi, dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi fisik.

(2) Pengakuan Beban Persediaan

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

Dalam pendekatan aset, pengakuan beban persediaan diakui ketika persediaan telah dipakai atau dikonsumsi. Pendekatan aset digunakan untuk persediaan-persediaan yang maksud penggunaannya untuk selama satu periode akuntansi, atau untuk maksud berjaga-jaga. Contohnya antara lain adalah persediaan obat di rumah sakit, persediaan di Unit Kerja.

Dalam pendekatan beban, setiap pembelian persediaan akan langsung dicatat sebagai beban persediaan. Pendekatan beban digunakan untuk persediaan-persediaan yang maksud penggunaannya untuk waktu yang segera/tidak dimaksudkan untuk sepanjang satu periode. Contohnya adalah persediaan untuk suatu kegiatan.

(3) Pendekatan pengakuan beban persediaan, menggunakan pendekatan beban.

Dalam pendekatan beban, setiap pembelian persediaan akan langsung dicatat sebagai beban persediaan. Jumlah persediaan akhir diketahui dengan melakukan *stock opname* pada akhir periode. Berdasarkan Berita Acara hasil perhitungan persediaan akhir tahun (*Stock Opname*) maka PPK SKPD akan menjurnal:

Persediaan .... Rpxxx

Beban persediaan ..... Rpxxx

d) Pengukuran

Persediaan disajikan sebesar:

- (1) Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang

- secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.
- (2) Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.
  - (3) Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar.

Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

e) Metode Pencatatan Persediaan

Persediaan dicatat dengan metode perpetual/periodik.

(1) Metode Perpetual (metode LIFO)

Metode Perpetual, untuk jenis persediaan yang sifatnya *continues* dan membutuhkan kontrol yang besar, seperti obat-obatan. Dengan metode perpetual, pencatatan dilakukan setiap ada persediaan yang masuk dan keluar, sehingga nilai/jumlah persediaan selalu ter-*update*.

(2) Metode Periodik (metode FIFO)

Dalam metode periodik, fungsi akuntansi tidak langsung mengkinikan nilai persediaan ketika terjadi pemakaian. Metode Periodik, untuk persediaan yang penggunaannya sulit diidentifikasi, seperti Alat Tulis Kantor (ATK). Dengan metode ini, pencatatan hanya dilakukan pada saat terjadi penambahan, sehingga tidak meng-*update* jumlah persediaan. Jumlah persediaan akhir diketahui dengan melakukan *stock opname* pada akhir periode.

f) Metode Penilaian Persediaan

Persediaan dinilai dengan metode FIFO (*First In First Out*). Harga pokok dari barang-barang yang pertama kali dibeli akan menjadi harga barang yang digunakan/dijual pertama kali. Sehingga nilai persediaan akhir dihitung dimulai dari harga pembelian terakhir.

g) Pengungkapan

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mengungkapkan:

- (1) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
- (2) 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
- (3) Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.



**Contoh Soal:****Penghitungan Persediaan dengan menggunakan metode FIFO**

Pada tanggal 31 Desember 20XX Dinas "X" melakukan inventarisasi fisik atas persediaan ATK yang dimiliki berupa kertas sebanyak 50 rim. Pembelian dan pemakaian Kertas selama 1 tahun dengan rincian sbb :

Tanggal	Keterangan	Unit	Harga/Unit
5 Jan	Persediaan awal	50 rim	35.000
13 Maret	Pembelian	100 rim	35.000
8 April	Pemakaian	50 rim	
10 Mei	Pemakaian	100 rim	
24 September	Pembelian	100 rim	40.000
21 November	Pembelian	75 rim	42.000
23 November	Pemakaian	100 rim	
13 Desember	Pemakaian	75 rim	

## Penghitungan Persediaan

Tanggal	Keterangan	Pembelian			Pemakaian			Sisa		
		Unit	Harga / Unit (Rp)	Jumlah (Rp)	Unit	Harga / Unit (Rp)	Jumlah (Rp)	Unit	Harga / Unit (Rp)	Jumlah (Rp)
5 Jan	Persediaan awal	50 rim	35.000	1.750.000				50 rim	35.000	1.750.000
13 Maret	Pembelian	100 rim	35.000	3.500.000				100 rim	35.000	3.500.000
8 April	Pemakaian				50 rim	35.000				
10 Mei	Pemakaian				100 rim	35.000		50 rim	35.000	1.750.000
24 September	Pembelian	100 rim	40.000	4.000.000				100 rim	40.000	4.000.000
21 November	Pembelian	75 rim	42.000	3.150.000				75 rim	42.000	3.150.000
23 November	Pemakaian (100 rim)				50 rim	35.000				
					50 rim	40.000				
13 Desember	Pemakaian (75 rim)				50 rim	40.000				
					25 rim	42.000				
	<b>Jumlah</b>	<b>325 rim</b>			<b>275 rim</b>			<b>50 rim</b>	<b>42.000</b>	<b>2.100.000</b>

## 6) Aset Untuk Dikonsolidasikan

## a) Definisi

Aset untuk Dikonsolidasikan adalah aset yang dicatat karena adanya hubungan timbal balik antara entitas akuntansi Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan entitas akuntansi Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD). Aset ini akan dieliminasi saat dilakukan konsolidasi antara SKPD dengan PPKD. Aset untuk dikonsolidasikan hanya terdiri dari satu rincian yaitu R/K SKPD. Akun ini digunakan oleh entitas akuntansi PPKD sepanjang mempunyai transaksi dengan seluruh entitas akuntansi SKPD.

## b) Pengakuan

Pengakuan aset untuk dikonsolidasikan pada saat terjadi transaksi yang melibatkan transaksi dengan seluruh entitas akuntansi SKPD.

## c) Pengukuran

Pengukuran aset untuk dikonsolidasikan berdasarkan nilai transaksi yang terjadi. Aset untuk dikonsolidasikan ini akan mempunyai nilai yang sama dengan kewajiban untuk

dikonsolidasikan sehingga pada saat dilakukan penyusunan laporan konsolidasi akun-akun ini akan saling mengeliminasi.

d) Pengungkapan

Aset untuk dikonsolidasikan diungkapkan pada Neraca dalam klasifikasi aset lancar. Aset ini disajikan hanya pada entitas akuntansi PPKD. Pada laporan konsolidasi akun ini akan tereliminasi.

7) Investasi Jangka Panjang

a) Definisi

Investasi Jangka Panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.

b) Klasifikasi

Investasi jangka panjang dibagi menurut sifatnya, yaitu:

(1) Investasi Nonpermanen

Investasi Nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan. Investasi jenis ini diharapkan akan berakhir dalam jangka waktu tertentu, seperti Investasi dalam bentuk dana bergulir, Investasi dalam Surat Utang Negara, Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga, dan Investasi nonpermanen lainnya.

(a) Investasi dalam Dana Bergulir

Dana bergulir adalah dana yang dipinjamkan kepada sekelompok masyarakat, unit usaha kecil dan menengah, perusahaan daerah, untuk ditarik kembali setelah jangka waktu tertentu, dan kemudian disalurkan kembali.

(b) Investasi dalam Obligasi/Surat Utang Negara

Investasi dalam obligasi yang dimaksud disini adalah pembelian obligasi yang dimaksudkan untuk dimiliki dalam jangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, misalnya suatu pemerintah daerah membeli obligasi yang diterbitkan oleh pemerintah pusat.

(c) Investasi dalam Penyertaan Modal pada Proyek Pembangunan

Penyertaan modal dalam proyek pembangunan adalah akumulasi dana yang dikeluarkan untuk proyek yang dilaksanakan dengan maksud untuk mengalihkan sepenuhnya atau sebagian kepemilikan proyek tersebut kepada pihak ketiga setelah proyek mencapai tingkat penyelesaian tertentu.

(d) Investasi nonpermanen lainnya, yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk dimiliki pemerintah secara berkelanjutan, seperti penyertaan modal yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian.

(2) Investasi Permanen

Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan. Investasi permanen tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan kelembagaan.

Bentuk investasi permanen antara lain:

- (a) Penyertaan Modal Pemerintah Daerah pada perusahaan negara/daerah, lembaga keuangan negara, atau badan hukum lainnya.

Pemerintah Daerah dapat membentuk perusahaan daerah yang asetnya dikelola secara terpisah. Pada pembentukan perusahaan, pemerintah menyetorkan modal tertentu dan hal tersebut dinyatakan dalam akte pendirian perusahaan.

Suatu perusahaan dapat disebut sebagai perusahaan daerah jika pemerintah daerah memiliki mayoritas atau lebih dari 51% saham perusahaan dimaksud. Walau kepemilikan pemerintah hanya sebagian kecil saja namun punya hak yang memberi kendali secara mayoritas, maka kepemilikan pemerintah daerah dapat dikategorikan dalam investasi jenis ini. Nilai penyertaan modal pemerintah daerah dapat diketahui dari peraturan daerah (PERDA Penyertaan Modal), akte pendirian perusahaan beserta perubahannya, beserta bukti setoran modal yang telah dilakukan oleh pemerintah.

- (b) Investasi permanen lainnya, yaitu jenis investasi pemanen yang tidak tercakup di atas.

Investasi Permanen yang tidak dapat dimasukkan ke dalam kategori Penyertaan Modal Pemerintah diklasifikasikan sebagai Investasi Permanen Lainnya.

Klasifikasi investasi jangka panjang secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS).

- c) Pengakuan

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

- (1) memungkinkan pemerintah daerah memperoleh manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa depan; atau
- (2) nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai/andal (*reliable*).

- d) Pengukuran

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

- (1) Pengukuran investasi jangka panjang:

- (a) Investasi permanen dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi berkenaan ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.

- (b) Investasi nonpermanen:

- investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.
- investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang akan segera dicairkan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
- 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.

- (2) Pengukuran investasi yang diperoleh dari nilai aset yang disertakan sebagai investasi pemerintah daerah, dinilai sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.
- (3) 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.

e) Metode Penilaian Investasi

Penilaian investasi pemerintah daerah dilakukan dengan tiga metode yaitu:

(1) Metode biaya

Investasi pemerintah daerah yang dinilai menggunakan metode biaya akan dicatat sebesar biaya perolehan. Hasil dari investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait. Penghasilan tersebut diatas diakui sebagai pendapatan dari bagian laba atas penyertaan modal (Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan).

(2) Metode ekuitas

Investasi pemerintah daerah yang dinilai menggunakan metode ekuitas akan dicatat sebesar biaya perolehan investasi awal dan ditambah atau dikurangi bagian laba atau rugi sebesar persentasi kepemilikan pemerintah daerah setelah tanggal perolehan. Bagian laba yang diterima pemerintah daerah, tidak termasuk dividen yang diterima dalam bentuk saham, akan mengurangi nilai investasi pemerintah daerah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan. 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.

(3) Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

Investasi pemerintah daerah yang dinilai dengan menggunakan metode nilai bersih yang dapat direalisasikan akan dicatat sebesar nilai realisasi yang akan diperoleh di akhir masa investasi. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat.

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

- (1) Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya.
- (2) Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas.
- (3) Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas.
- (4) Kepemilikan bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.

Dalam kondisi tertentu, kriteria besarnya prosentase kepemilikan saham bukan merupakan faktor yang menentukan dalam

pemilihan metode penilaian investasi, tetapi yang lebih menentukan adalah tingkat pengaruh (*the degree of influence*) atau pengendalian terhadap perusahaan *investee*. Ciri-ciri adanya pengaruh atau pengendalian pada perusahaan *investee*, antara lain:

- (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.

f) Pengungkapan

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

- (1) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
- (2) Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;
- (3) Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
- (4) Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
- (5) Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
- (6) Perubahan pos investasi.

8) Aset Tetap

a) Definisi

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

b) Kebijakan Atas Setiap Jenis Aset Tetap

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

(1) Tanah

a) Definisi Tanah

Tanah yang termasuk dalam Aset tetap adalah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap pakai.

b) Klasifikasi Tanah

Tanah dapat diklasifikasikan menjadi dua kelompok besar, yaitu : (i) tanah untuk gedung dan bangunan, dan (ii) tanah untuk bukan gedung dan bangunan, seperti tanah untuk jalan, irigasi, jaringan, tanah lapangan, tanah hutan, tanah untuk pertanian, dan tanah untuk perkebunan. Pengklasifikasian tanah ini bukan keharusan, tetapi tergantung pada kebutuhan rincian informasi yang diperlukan oleh entitas bersangkutan.

Klasifikasi tanah secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS).

c) Pengakuan Tanah

(1) Tanah dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria sebagai berikut :

- (a) Berwujud;
  - (b) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
  - (c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
  - (d) Tidak dimaksudkan untuk dijual; dan
  - (e) Diperoleh dengan maksud untuk digunakan.
- Berdasarkan hal tersebut, apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka tanah tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap milik pemerintah.
- (2) Pengadaan tanah Pemerintah Daerah yang sejak semula dimaksudkan untuk diserahkan kepada pihak lain tidak disajikan sebagai aset tetap, melainkan disajikan sebagai persediaan.
  - (3) Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah.
  - (4) Hak kepemilikan tanah didasarkan pada bukti kepemilikan tanah yang sah berupa sertifikat, misalnya Sertifikat Hak Milik (SHM), Sertifikat Hak Pakai (SHP), Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), dan Sertifikat Pengelolaan Lahan (SPL).
  - (5) Terkait dengan kasus-kasus kepemilikan tanah dan penyajiannya dalam laporan keuangan, Kebijakan Akuntansi ini memberikan pedoman sebagai berikut:
    - (a) Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
    - (b) Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.
    - (c) Dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah 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.
  - (6) 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 Pemerintah Daerah, 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 Pemerintah Daerah, 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 Pemerintah Daerah, 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 Pemerintah Daerah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

(7) Tanah dapat diperoleh melalui pembelian, pertukaran aset, hibah/donasi, dan lainnya. Tanah yang diperoleh melalui pembelian dilakukan melalui pelaksanaan kegiatan (belanja), sehingga nilai perolehan tanah diakui berdasarkan nilai belanja yang telah dikeluarkan. Pada umumnya, pembelian tanah dianggarkan dalam belanja modal, sehingga pengakuan aset tetap tanah didahului dengan pengakuan belanja modal yang akan mengurangi Kas Umum Negara/Daerah.

(8) Tanah Wakaf.

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

d) Pengukuran / Penilaian Tanah

(1) 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 Daerah 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.

- (2) Pemerintah Daerah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah, Pemerintah Daerah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut. Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik menjadi SHM, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.
  - (3) Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.
  - (4) Pengukuran suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun, untuk aset tetap berupa tanah, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai tanah.
  - (5) Aset tetap tanah disajikan dalam neraca sesuai dengan biaya perolehan atau sebesar nilai wajar pada saat tanah tersebut diperoleh.
  - (6) Aset tetap tanah tidak disusutkan.
- e) Penyajian Dan Pengungkapan Tanah.
- Tanah disajikan di neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset Tanah diperoleh.
- (1) Selain itu, dalam Catatan atas Laporan keuangan diungkapkan pula:
    - (a) Dasar penilaian yang digunakan untuk nilai tercatat (carrying amount) Tanah.
    - (b) Kebijakan akuntansi sebagai dasar kapitalisasi tanah, yang dalam hal tanah tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi tanah.
    - (c) Rekonsiliasi nilai tercatat Tanah pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
      - Penambahan (pembelian, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);
      - Perolehan yang berasal dari pembelian direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk tanah;
      - Pengurangan (penjualan, penghapusan, reklasifikasi);
      - Perubahan nilai jika ada.
  - (2) Perolehan tanah melalui hibah/donasi tidak melibatkan pengeluaran uang secara riil dalam bentuk belanja, namun demikian pencatatan belanja harus dilakukan dengan cara menaksir nilai wajar barang tersebut pada tanggal transaksi. Perolehan tanah melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai tanah pada neraca dan sebagai pendapatan-LO. Disamping itu, harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam



kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

## (2) Peralatan dan Mesin

### a) Definisi 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.

### b) Klasifikasi Peralatan Dan Mesin

Peralatan dan mesin memiliki variasi terbanyak dalam kelompok aset tetap. Peralatan dan mesin dapat diklasifikasikan sesuai dengan jenisnya, seperti alat perkantoran, komputer, alat angkutan (darat, air dan udara), alat komunikasi, alat kedokteran, alat-alat berat, alat bengkel, alat olah raga, dan rambu-rambu.

Klasifikasi peralatan dan mesin secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS).

### c) Pengakuan Peralatan Dan Mesin.

(1) Peralatan Dan Mesin dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi kriteria sebagai berikut :

- (a) Berwujud;
- (b) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- (c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
- (d) Tidak dimaksudkan untuk dijual; dan
- (e) Diperoleh dengan maksud untuk digunakan.

(2) 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.

(3) 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.

(4) Perolehan peralatan dan mesin dapat melalui pembelian, pembangunan, atau pertukaran aset, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran.

(5) Pengakuan Peralatan dan Mesin harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Jika biaya perolehan per satuan peralatan dan mesin kurang dari nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap, maka entitas

mengakui/mencatat perolehan peralatan dan mesin sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikannya pada lembar muka neraca. Namun demikian, entitas tetap mengungkapkan perolehan peralatan dan mesin tersebut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Nilai satuan minimum perolehan peralatan dan mesin adalah Rp500.000,00.

d) Pengukuran 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 :

- (1) Harga pembelian;
- (2) Biaya pengangkutan;
- (3) Biaya instalasi; dan
- (4) Biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

e) Penyajian Dan Pengungkapan Peralatan Dan Mesin.

(1) Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap. Penyusutan atas Peralatan dan Mesin pada suatu periode disajikan sebagai beban penyusutan dalam Laporan Operasional.

(2) Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

- (a) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*) peralatan dan mesin.
- (b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan peralatan dan mesin.
- (c) Rekonsiliasi nilai tercatat Peralatan dan Mesin pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :
  - Penambahan (pembelian, hibah/donasi, reklasifikasi dan lainnya);
  - Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Peralatan dan Mesin;
  - Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, reklasifikasi, penghapusan, dan lainnya); dan
  - Perubahan nilai, jika ada.

(3) Gedung Dan Bangunan.

a) Definisi 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.

Bangunan Gedung adalah wujud fisik hasil pekerjaan konstruksi yang menyatu dengan tempat kedudukannya, sebagian atau seluruhnya berada di atas dan/atau di dalam tanah dan/atau air, yang berfungsi sebagai tempat manusia melakukan kegiatannya, baik untuk hunian atau tempat tinggal, kegiatan keagamaan, kegiatan usaha, kegiatan sosial, budaya, maupun kegiatan khusus.

Gedung dan bangunan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan gedung dan bangunan yang ada di atasnya. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

b) Klasifikasi Gedung Dan Bangunan

- (1) Gedung dan Bangunan dapat diklasifikasikan menurut jenisnya, seperti gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, menara, monumen/bangunan bersejarah, gudang, gedung museum.
- (2) Termasuk di dalam jenis gedung dan bangunan ini adalah pagar, taman dan bangunan parkir yang melekat pada gedung ataupun tidak.
- (3) Gedung dan bangunan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan gedung dan bangunan yang ada di atasnya. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

c) Pengakuan Gedung Dan Bangunan.

- (1) Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, maka gedung dan bangunan harus berwujud dan mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehannya dapat diukur secara handal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi normal entitas dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Pengakuan Gedung dan Bangunan harus dipisahkan dengan tanah di mana gedung dan bangunan tersebut didirikan.

- (2) Gedung dan bangunan yang dibangun oleh pemerintah, namun dengan maksud akan diserahkan kepada masyarakat, tidak dapat dikelompokkan sebagai “Gedung dan Bangunan”, melainkan disajikan sebagai “Persediaan.”
- (3) Gedung dan Bangunan diakui pada saat gedung dan bangunan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai.

- (4) Saat pengakuan Gedung dan Bangunan akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya akte jual beli atau Berita Acara Serah Terima. Apabila perolehan Gedung dan Bangunan belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian gedung kantor yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan bukti kepemilikannya di instansi berwenang, maka Gedung dan Bangunan tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas Gedung dan Bangunan tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas bangunan.
  - (5) Perolehan Gedung dan Bangunan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau tukar menukar, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.
  - (6) Perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian tunai diakui sebagai penambah nilai gedung dan bangunan, dan mengurangi Kas Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian tunai diakui sebagai belanja modal. Perolehan peralatan dan mesin melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai gedung dan bangunan pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO. Perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian angsuran diakui sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan sebagai kewajiban pada neraca.
  - (7) Pengakuan Gedung dan Bangunan harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Nilai satuan minimum kapitalisasi adalah penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, dan restorasi. Nilai satuan minimum kapitalisasi untuk pemeliharaan gedung dan bangunan sama dengan atau melebihi dari Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).
- d) Pengukuran Gedung Dan Bangunan.
- (1) 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.
  - (2) Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.

(3) 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.

(4) Penghapusan gedung dan bangunan sebagian yang berhubungan dengan tindakan pengurangan kapasitas atau volume bangunan, maka penghapusan gedung dan bangunan sebagian tersebut dianggap tidak mengurangi nilai perolehan.

Hasil dari pelaksanaan perubahan bangunan yang merupakan penambahan volume, baik dengan jumlah yang sama ataupun tidak sama (bisa lebih besar atau lebih kecil), merupakan transaksi penambahan volume dan nilai perolehan sesuai dengan nilai belanja modal yang dicantumkan dalam DPA.

Adapun hasil bongkaran atau puing bangunan yang merupakan hasil dari pelaksanaan pembongkaran sebagian bangunan tersebut, seberapa pun nilai rupiahnya yang diperoleh dari hasil penjualan secara lelang, masih tetap merupakan PAD (penerimaan asli daerah).

e) Penyajian Dan Pengungkapan Gedung Dan Bangunan.

(1) Gedung dan Bangunan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap. Penyusutan atas gedung dan bangunan pada suatu periode disajikan sebagai beban penyusutan dalam Laporan Operasional.

(2) Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

(a) Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Gedung dan Bangunan.

(b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Gedung dan Bangunan.

(c) Rekonsiliasi nilai tercatat Gedung dan Bangunan pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:

- Penambahan (perolehan, hibah/donasi, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, pertukaran aset, dan lainnya);
- Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk gedung dan bangunan;

- Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, pertukaran aset, dan lainnya).
- Perubahan nilai, jika ada.

(3) Informasi penyusutan Gedung dan Bangunan yang meliputi : nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

#### 4) Jalan, Irigasi Dan Jaringan.

##### a) Definisi Jalan, Irigasi Dan Jaringan.

(1) Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Jalan, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan pemerintah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

(2) Jalan, irigasi, dan jaringan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

##### b) Klasifikasi Jalan, Irigasi, Dan Jaringan

(1) 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.

(2) Klasifikasi yang tepat akan menyederhanakan penetapan kebijakan pemeliharaan/perawatan maupun kebijakan penyusutan aset bersangkutan.

##### c) Pengakuan Jalan, Irigasi Dan Jaringan.

(1) Untuk dapat diakui sebagai jalan, irigasi, dan jaringan, maka jalan, irigasi, dan jaringan harus berwujud dan mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehannya dapat diukur secara handal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kondisi normal entitas dan diperoleh dengan maksud untuk digunakan.

(2) 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.

(3) Pengakuan suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun, untuk aset tetap berupa Jalan, Irigasi, dan Jaringan, berapapun nilai

perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai Jalan, Irigasi, dan Jaringan.

d) Pengukuran Jalan, Irigasi Dan Jaringan.

(1) 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.

(2) 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 meliputi 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.

e) Penyajian Dan Pengungkapan Jalan, Irigasi Dan Jaringan.

(1) Jalan, irigasi, dan jaringan disajikan di neraca dalam kelompok aset tetap. Penyusutan atas Jalan, Irigasi, dan Jaringan pada suatu periode disajikan sebagai beban penyusutan dalam Laporan Operasional.

(2) Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

(a) Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat jalan, irigasi, dan jaringan;

(b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan jalan, irigasi, dan jaringan, yang dalam hal ini tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi.

(c) Rekonsiliasi nilai tercatat jalan, irigasi, dan jaringan pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :

- Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan lainnya);
- Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
- Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, dan lainnya);
- Perubahan nilai, jika ada.

5) Aset Tetap Lainnya.

a) Definisi Aset Tetap Lainnya.

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

(2) Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap Tanah, aset tetap Peralatan dan Mesin, aset tetap Gedung dan Bangunan, aset tetap Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

b) Klasifikasi Aset Tetap Lainnya

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

c) Pengakuan Aset Tetap Lainnya.

(1) 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 oleh entitas.

(2) Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik Pemerintah Daerah, diatur sebagai berikut :

(a) Apabila renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomi dan sosial aset tetap misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomik, maka dianggap sebagai Belanja Operasional. Aset Tetap-Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya.

(b) Apabila manfaat ekonomi renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi huruf (a) di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Belanja Operasional tahun berjalan.

(c) Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut cukup material, dan memenuhi syarat huruf (a) dan (b) di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Beban Operasional.



- (3) Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap-Renovasi, pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi.
  - (4) Pengukuran Aset Tetap Lainnya harus memperhatikan kebijakan pemerintah tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Sebagai contoh, pada kebijakan nilai satuan minimum kapitalisasi adalah : Aset Tetap Lainnya berupa koleksi perpustakaan/buku dan barang bercorak kesenian/kebudayaan tidak ada nilai satuan minimum sehingga berapa pun nilai perolehannya dikapitalisasi.
- d) Pengukuran Aset Tetap Lainnya.
- (1) Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.
  - (2) Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, pajak, serta biaya perizinan.
  - (3) 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.
- e) Pengungkapan Aset Tetap Lainnya.
- (1) Aset Tetap Lainnya disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan.
  - (2) Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:
    - (a) Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya;
    - (b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya;
    - (c) Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
      - Penambahan (pembelian, hibah/donasi, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan lainnya);
      - Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Aset Tetap Lainnya.
      - Pengurangan (penjualan, hibah/donasi, dan lainnya).
      - Perubahan nilai, jika ada.

- 6) Konstruksi Dalam Pengerjaan.
- a) Definisi Konstruksi Dalam Pengerjaan.
- (1) Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan. 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. Standar ini wajib diterapkan oleh entitas yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan operasional pemerintahan dan/atau pelayanan masyarakat, dalam jangka waktu tertentu, baik yang dilaksanakan secara swakelola maupun oleh pihak ketiga.
  - (2) Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi. Perolehan aset dengan swakelola atau dikontrakkan pada dasarnya sama. Nilai yang dicatat sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah sebesar jumlah yang dibayarkan atas perolehan aset. Biaya-biaya pembelian bahan dan juga gaji-gaji yang dibayarkan dalam kasus pelaksanaan pekerjaan secara swakelola pada dasarnya sama dengan nilai yang dibayarkan kepada kontraktor atas penyelesaian bagian pekerjaan tertentu. Keduanya merupakan pengeluaran pemerintahan untuk mendapatkan aset.
- b) Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan.
- (1) Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) jika:
    - (a) besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
    - (b) biaya perolehan aset tersebut dapat diukur dengan handal;
    - (c) aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.
  - (2) 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.
  - (3) Penyelesaian Konstruksi Dalam Pengerjaan.
    - (a) Suatu KDP akan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan dan konstruksi tersebut telah dapat memberikan manfaat/jasa sesuai tujuan perolehan. Dokumen sumber untuk pengakuan penyelesaian suatu KDP adalah Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan (BAPP). Dengan demikian, apabila atas suatu KDP

telah diterbitkan BAPP, berarti pembangunan tersebut telah selesai. Selanjutnya, aset tetap definitif sudah dapat diakui dengan cara memindahkan KDP tersebut ke akun aset tetap yang bersangkutan.

- (b) Pencatatan suatu transaksi perlu mengikuti sistem akuntansi yang ditetapkan dengan pohon putusan (*decision tree*) sebagai berikut:
- Atas dasar bukti transaksi yang obyektif (*objective evidences*); dan
  - Dalam hal tidak dimungkinkan adanya bukti transaksi yang obyektif maka digunakan prinsip substansi mengungguli bentuk formal (*substance over form*).
- (4) Terkait dengan variasi penyelesaian KDP, Kebijakan Akuntansi ini memberikan pedoman sebagai berikut :
- (a) Apabila aset tetap 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.
- (b) 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.
- (c) Apabila aset telah selesai dibangun, walaupun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum ada, namun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker / SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.
- (d) Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai KDP.
- (e) 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.
- (f) Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai KDP.
- (5) Penghentian Konstruksi dalam Pengerjaan.

Dalam beberapa kasus, suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat saja dihentikan pembangunannya oleh karena ketidaktersediaan dana, kondisi politik, ataupun kejadian-kejadian lainnya. Penghentian Konstruksi

Dalam Pengerjaan dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen. Apabila suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka Konstruksi Dalam Pengerjaan tersebut tetap dicantumkan ke dalam Neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai di dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Namun, apabila pembangunan Konstruksi Dalam Pengerjaan diniatkan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen karena diperkirakan tidak akan memberikan manfaat ekonomi di masa depan, ataupun oleh sebab lain yang dapat dipertanggungjawabkan, maka saldo Konstruksi dalam Pengerjaan tersebut harus dikeluarkan dari neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

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.

Konstruksi Dalam Pengerjaan yang akan dihentikan pembangunannya secara permanen dan karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/force majeure) aset tersebut hilang, maka Konstruksi Dalam Pengerjaan tersebut dihapuskan dari pembukuan berdasarkan penetapan penghapusan barang yang diatur dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku tentang pengelolaan barang milik daerah.

Konstruksi Dalam Pengerjaan berupa Konstruksi Dalam Pengerjaan Fisik berumur lebih dari 5 (lima) tahun dan diperkirakan tidak akan memberikan manfaat ekonomi di masa depan, ataupun oleh sebab lain yang dapat dipertanggungjawabkan berdasarkan evaluasi dari Dinas Teknis dan APIP, dihapuskan dari pembukuan berdasarkan penetapan penghapusan barang yang diatur dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku tentang pengelolaan barang milik daerah.

Sedangkan Konstruksi Dalam Pengerjaan berupa Konstruksi Dalam Pengerjaan Non Fisik berumur lebih dari 2 (dua) tahun berupa jasa konsultansi perencanaan dan diperkirakan tidak akan memberikan manfaat ekonomi di masa depan, ataupun oleh sebab lain yang dapat dipertanggungjawabkan berdasarkan evaluasi dari Dinas Teknis dan APIP, dihapuskan dari pembukuan berdasarkan penetapan penghapusan barang yang diatur

dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku tentang pengelolaan barang milik daerah

c) Pengukuran 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.

(1) Pengukuran Konstruksi Secara Swakelola

(a) 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.

(b) Biaya konstruksi secara swakelola diukur berdasarkan jumlah uang yang telah dibayarkan dan tidak memperhitungkan jumlah uang yang masih diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan.

(c) Bahan dan upah langsung sehubungan dengan kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
- biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
- biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
- biaya penyewaan sarana dan peralatan;
- biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.

(d) Bahan tidak langsung dan upah tidak langsung dan biaya overhead lainnya yang dapat diatribusikan kepada kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- asuransi, misalnya asuransi kebakaran;
- biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu; dan
- biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang

dianjurkan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

## (2) Pengukuran Konstruksi Secara Kontrak Konstruksi

Apabila konstruksi dikerjakan oleh kontraktor melalui suatu kontrak konstruksi, maka komponen nilai perolehan KDP tersebut meliputi:

- (a) termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
- (b) kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor sehubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan
- (c) pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.

Kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor, namun demikian penanggung jawab utama tetap kontraktor utama dan pemerintah selaku pemberi kerja hanya berhubungan dengan kontraktor utama. Pembayaran yang dilakukan oleh kontraktor utama kepada subkontraktor tidak berpengaruh pada pemerintah.

## (3) Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan Yang Dibiayai Dari Pinjaman

Jika Konstruksi Dalam Pengerjaan 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. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan.

Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.

Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara, tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeure* maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.

Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal :

- (a) Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi.
- (b) Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force majeure*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.

Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.

Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi. Dalam hal ini termasuk juga konstruksi aset tambahan atas permintaan pemerintah, yang mana aset tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi dan fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula dan harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi sebagai biaya pinjaman. Biaya pinjaman setelah konstruksi selesai disajikan sebagai beban pada Laporan Operasional

d) Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan.

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan informasi mengenai:

- (1) Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya pada tanggal neraca;
- (2) Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
- (3) Jumlah biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal neraca;

(4) Uang muka kerja yang diberikan sampai dengan tanggal neraca; dan

(5) Jumlah Retensi.

## 7) PENYUSUTAN

- a) Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.
- b) Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.
- c) Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, dan buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat Aset Tetap Lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati.
- d) Untuk penyusutan atas Aset Tetap Renovasi dilakukan sesuai dengan umur ekonomis mana yang lebih pendek (*whichever is shorter*) antara masa manfaat aset dengan masa pinjaman sewa. Sehingga di dalam tabel masa manfaat tidak disajikan masa manfaat aset renovasi dikarenakan menyesuaikan dengan masa manfaat aset yang dijadikan aset renovasi. Apabila nilai perolehan aset renovasi tidak dinformasikan di dalam perjanjian pinjaman sewa maka penambahan masa umur manfaat tidak dapat diberlakukan.
- e) Batas maksimal akumulasi penambahan masa manfaat tidak melebihi umur manfaat aset tetap
- f) Metode penyusutan yang digunakan adalah metode garis lurus dengan estimasi masa manfaat dan penambahan masa manfaat sesuai tabel:

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
1 3	ASET TETAP				
1 3 2	PERALATAN DAN MESIN				
1 3 2 1	ALAT BESAR				
1 3 2 1 1	ALAT BESAR DARAT	10	Overhaul	> 0% s.d 30%	1
				> 30% s.d 45%	3



Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
				> 45%	5
1 3 2 1 2	ALAT BESAR APUNG	8	Overhaul	> 0% s.d 30%	1
				> 30% s.d 45%	2
				> 45%	4

1 3 2 1 3	ALAT BANTU	7	Overhaul	> 0% s.d 30%	1
				> 30% s.d 45%	2
				> 45%	4

1 3 2 2	ALAT ANGKUTAN				
1 3 2 2 1	ALAT ANGKUTAN DARAT BERMOTOR	7	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	2
				> 50% s.d 75%	3
				> 75%	4

1 3 2 2 2	ALAT ANGKUTAN DARAT TAK BERMOTOR	2	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	1
				> 75%	1

1 3 2 2 3	ALAT ANGKUTAN APUNG BERMOTOR	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	3
				> 50% s.d 75%	4
				> 75%	6

1 3 2 2 4	ALAT ANGKUTAN APUNG TAK	3	Renovasi	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	1

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
	BERMOTOR			> 50% s.d 75%	1
				> 75%	2
1 3 2 2 5	ALAT ANGKUTAN BERMOTOR UDARA	20	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
				> 25% s.d 50%	6
				> 50% s.d 75%	9
				> 75%	12
1 3 2 3	ALAT BENGKEL DAN ALAT UKUR				
1 3 2 3 1	ALAT BENGKEL BERMESIN	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	2
				> 50% s.d 75%	3
				> 75%	4
1 3 2 3 2	ALAT BENGKEL TAK BERMESIN	5	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	0
				> 50% s.d 75%	1
				> 75%	1
1 3 2 3 3	ALAT UKUR	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	2
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	3
1 3 2 4	ALAT PERTANIAN				
1 3 2 4 1	ALAT PENGOLAHAN	4	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 75%	2
				> 75%	4
1 3 2 5	ALAT KANTOR DAN RUMAH TANGGA				

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
1 3 2 5 1	ALAT KANTOR	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	3

1 3 2 5 1 5	ALAT KANTOR LAINNYA				
1 3 2 5 1 5 81	TERALIS	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	3
1 3 2 5 2	ALAT RUMAH TANGGA	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	3
1 3 2 5 3	MEJA DAN KURSI KERJA/RAPAT PEJABAT	5			
1 3 2 6	ALAT STUDIO, KOMUNIKASI DAN PEMANCAR				
1 3 2 6 1	ALAT STUDIO	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	2
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	3
1 3 2 6 2	ALAT KOMUNIKASI	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	2

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
				> 75%	3
1 3 2 6 3	PERALATAN PEMANCAR	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	3
				> 50% s.d 75%	4
				> 75%	5
1 3 2 6 4	PERALATAN KOMUNIKASI NAVIGASI	15	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	5
				> 50% s.d 75%	7
				> 75%	9
1 3 2 7	ALAT KEDOKTERAN DAN KESEHATAN				
1 3 2 7 1	ALAT KEDOKTERAN	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	3
1 3 2 7 2	ALAT KESEHATAN UMUM	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	3
1 3 2 8	ALAT LABORATORIUM				
1 3 2 8 1	UNIT ALAT LABORATORIUM	8	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	3
				> 50% s.d 75%	4
				> 75%	4

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
1 3 2 8 2	UNIT ALAT KIMIA LABORATORIUM NUKLIR	15	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
				> 25% s.d 50%	5
				> 50% s.d 75%	7
				> 75%	8

1 3 2 8 3	ALAT PERAGA PRAKTEK SEKOLAH	10			
1 3 2 8 4	ALAT LABORATORIUM FISIKA NUKLIR/ ELEKTRONIKA	15	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
				> 25% s.d 50%	5
				> 50% s.d 75%	7
				> 75%	8
1 3 2 8 5	ALAT PROTEKSI RADIASI/PROTEKSI LINGKUNGAN	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	4
				> 50% s.d 75%	5
				> 75%	5
1 3 2 8 6	DESTRUCTIVE TESTING LABORATORY	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	4
				> 50% s.d 75%	5
				> 75%	5
1 3 2 8 7	ALAT LABORATORIUM LINGKUNGAN HIDUP	7	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	2
				> 50% s.d 75%	3
				> 75%	4
1 3 2 8 8	PERALATAN	15	Overhaul	> 0% s.d 25%	3

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/ Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
	LABORATORIUM HYDRODINAMICA			> 25% s.d 50%	5
				> 50% s.d 75%	7
				> 75%	8
1 3 2 8 9	ALAT LABORATORIUM STANDARISASI KALIBRASI DAN INSTRUMENTASI	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	4
				> 50% s.d 75%	5
				> 75%	5
1 3 2 9	ALAT PERSENJATAAN				
1 3 2 9 1	SENJATA API	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	2
				> 50% s.d 75%	3
				> 75%	4
1 3 2 9 2	PERSENJATAAN NON SENJATA API	3	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	0
				> 50% s.d 75%	1
				> 75%	1
1 3 2 9 3	SENJATA SINAR	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	0
				> 50% s.d 75%	0
				> 75%	2
1 3 2 9 4	ALAT KHUSUS KEPOLISIAN	4	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	2

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penam-bahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
1 3 2 10	KOMPUTER				
1 3 2 10 1	KOMPUTER UNIT	4	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	2
1 3 2 10 2	PERALATAN KOMPUTER	4	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	2
1 3 2 11	ALAT EKSPLORASI				
1 3 2 11 1	ALAT EKSPLORASI TOPOGRAFI	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	2
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	3
1 3 2 11 2	ALAT EKSPLORASI GEOFISIKA	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	4
				> 50% s.d 75%	5
				> 75%	5
1 3 2 12	ALAT PENGEBORAN				
1 3 2 12 1	ALAT PENGEBORAN MESIN	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	4
				> 50% s.d 75%	6
				> 75%	7
1 3 2 12 2	ALAT PENGEBORAN NON MESIN	10	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	1

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
				> 50% s.d 75%	1
				> 75%	2
1 3 2 13	ALAT PRODUKSI, PENGOLAHAN DAN PEMURNIAN				
1 3 2 13 1	SUMUR	10	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	1
				> 75%	2
1 3 2 13 2	PRODUKSI	10	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	1
				> 75%	2
1 3 2 13 3	PENGOLAHAN DAN PEMURNIAN	15	Overhaul	> 0% s.d 25%	3
				> 25% s.d 50%	5
				> 50% s.d 75%	7
				> 75%	8
1 3 2 14	ALAT BANTU EKSPLORASI				
1 3 2 14 1	ALAT BANTU EKSPLORASI	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	4
				> 50% s.d 75%	6
				> 75%	7
1 3 2 14 2	ALAT BANTU PRODUKSI	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	4
				> 50% s.d 75%	6
				> 75%	7
1 3 2 15	ALAT KESELAMATAN KERJA				
1 3 2 15 1	ALAT DETEKSI	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	1



Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
				> 25% s.d 50%	2
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	3
1 3 2 15 2	ALAT PELINDUNG	5	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	0
				> 50% s.d 75%	1
				> 75%	2
1 3 2 15 3	ALAT SAR	2	Renovasi	> 0% s.d 25%	0
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	1
				> 75%	1
1 3 2 15 4	ALAT KERJA PENERBANGAN	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	3
				> 50% s.d 75%	4
				> 75%	6
1 3 2 16	ALAT PERAGA				
1 3 2 16 1	ALAT PERAGA PELATIHAN DAN PERCONTOHAN	10	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	4
				> 50% s.d 75%	5
				> 75%	5
1 3 2 17	PERALATAN PROSES/PRODUKSI				
1 3 2 17 1	UNIT PERALATAN PROSES/PRODUKSI	8	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	3
				> 50% s.d 75%	4
				> 75%	4

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
1 3 2 18					
RAMBU - RAMBU					
1 3 2 18 1	RAMBU-RAMBU LALU LINTAS DARAT	7	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	2
				> 50% s.d 75%	3
				> 75%	4
1 3 2 18 2					
	RAMBU-RAMBU LALU LINTAS UDARA	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	2
				> 50% s.d 75%	3
				> 75%	4
1 3 2 18 3					
	RAMBU-RAMBU LALU LINTAS LAUT	15	Overhaul	> 0% s.d 25%	2
				> 25% s.d 50%	5
				> 50% s.d 75%	7
				> 75%	9
1 3 2 19					
PERALATAN OLAH RAGA					
1 3 2 19 1	PERALATAN OLAH RAGA	3	Renovasi	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	2
1 3 3					
GEDUNG DAN BANGUNAN					
1 3 3 1					
BANGUNAN GEDUNG					
1 3 3 1 1	BANGUNAN GEDUNG TEMPAT KERJA	50	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45% s.d 65%	15
				> 65%	50

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
1 3 3 1 1 33	BANGUNAN PARKIR	10	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
				> 30% s.d 60%	5
				> 60%	10
1 3 3 1 1 36	TAMAN	5	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	2
				> 50% s.d 75%	3
				> 75%	4
1 3 3 1 2	BANGUNAN GEDUNG TEMPAT TINGGAL	50	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45%	15
1 3 3 2	MONUMEN				
1 3 3 2 1	CANDI/TUGU PERINGATAN/ PRASASTI	50	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45%	15
1 3 3 3	BANGUNAN MENARA				
1 3 3 3 1	BANGUNAN MENARA PERAMBUAN	40	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45%	15
1 3 3 4	TUGU TITIK KONTROL/PASTI				
1 3 3 4 1	TUGU/TANDA BATAS	50	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45%	15
1 3 3 4 1 4	PAGAR	40	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
				> 45%	15
1 3 4	JALAN, JARINGAN DAN IRIGASI				
1 3 4 1	JALAN DAN JEMBATAN				
1 3 4 1 1	JALAN	10	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
				> 30% s.d 45%	5
				> 45%	10
1 3 4 1 2	JEMBATAN	50	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45%	15
1 3 4 2	BANGUNAN AIR				
1 3 4 2 1	BANGUNAN AIR IRIGASI	50	Renovasi	> 0% s.d 5%	2
				> 5% s.d 10%	5
				> 10%	10
1 3 4 2 2	BANGUNAN PENGAIRAN PASANG SURUT	50	Renovasi	> 0% s.d 5%	2
				> 5% s.d 10%	5
				> 10%	10
1 3 4 2 3	BANGUNAN PENGEMBANGAN RAWA DAN POLDER	25	Renovasi	> 0% s.d 5%	1
				> 5% s.d 10%	3
				> 10%	5
1 3 4 2 4	BANGUNAN PENGAMAN SUNGAI/PANTAI & PENANGGULANGAN BENCANA ALAM	10	Renovasi	> 0% s.d 5%	1
				> 5% s.d 10%	2
				> 10%	3

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
1 3 4 2 5	BANGUNAN PENGEMBANGAN SUMBER AIR DAN AIR TANAH	30	Renovasi	> 0% s.d 5%	1
				> 5% s.d 10%	2
				> 10%	3
1 3 4 2 6	BANGUNAN AIR BERSIH/AIR BAKU	40	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45%	15
1 3 4 2 6 5	BANGUNAN PELENGKAP AIR BERSIH/ AIR BAKU				
1 3 4 2 6 5 08	MENARA AIR	40	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
				> 30% s.d 45%	5
				> 45%	10
1 3 4 2 7	BANGUNAN AIR KOTOR	40	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45%	15
1 3 4 3	INSTALASI				
1 3 4 3 1	INSTALASI AIR BERSIH / AIR BAKU	30	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
				> 30% s.d 45%	7
				> 45%	10
1 3 4 3 2	INSTALASI AIR KOTOR	30	Renovasi	> 0% s.d 30%	2
				> 30% s.d 45%	7
				> 45%	10

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
1 3 4 3 3	INSTALASI PENGOLAHAN SAMPAH	10	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
				> 30% s.d 45%	3
				> 45%	5
1 3 4 3 4	INSTALASI PENGOLAHAN BAHAN BANGUNAN	10	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
				> 30% s.d 45%	3
				> 45%	5
1 3 4 3 5	INSTALASI PEMBANGKIT LISTRIK	40	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45%	15
1 3 4 3 6	INSTALASI GARDU LISTRIK	40	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45%	15
1 3 4 3 7	INSTALASI PERTAHANAN	30	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
				> 30% s.d 45%	3
				> 45%	5
1 3 4 3 8	INSTALASI GAS	30	Renovasi	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45%	15
1 3 4 3 9	INSTALASI PENGAMAN	20	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
				> 30% s.d 45%	1
				> 45%	3

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
1 3 4 3 10	INSTALASI LAIN	5	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
				> 30% s.d 45%	1
				> 45%	3
1 3 4 4	JARINGAN				
1 3 4 4 1	JARINGAN AIR MINUM	30	Overhaul	> 0% s.d 30%	2
				> 30% s.d 45%	7
				> 45%	10
1 3 4 4 2	JARINGAN LISTRIK	40	Overhaul	> 0% s.d 30%	5
				> 30% s.d 45%	10
				> 45%	15
1 3 4 4 3	JARINGAN TELEPON	20	Overhaul	> 0% s.d 30%	2
				> 30% s.d 45%	5
				> 45%	10
1 3 4 4 4	JARINGAN GAS	30	Overhaul	> 0% s.d 30%	2
				> 30% s.d 45%	7
				> 45%	10
1 3 5	ASET TETAP LAINNYA				
1 3 5 1	BAHAN PERPUSTAKAAN				
1 3 5 1 1	BAHAN PERPUSTAKAAN TERCETAK				

Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
1 3 5 1 2	BAHAN PERPUSTAKAAN TEREKAM DAN BENTUK MIKRO				
1 3 5 1 3	KARTOGRAFI, NASKAH DAN LUKISAN				
1 3 5 1 4	MUSIK	4	Overhaul	> 0% s.d 25%	1
				> 25% s.d 50%	1
				> 50% s.d 75%	2
				> 75%	2
1 3 5 7	ASET TETAP DALAM RENOVASI				
1 3 5 7 1	ASET TETAP DALAM RENOVASI	5	Renovasi	> 0% s.d 30%	1
				> 30% s.d 45%	1
				> 45%	3
1 5 3 1 1	ASET TIDAK BERWUJUD				
1 5 3 1 1 1	GOODWILL	10			
1 5 3 1 1 2	LISENSI DAN FRENCHISE	5			
1 5 3 1 1 3	HAK CIPTA	<b>70</b>			
1 5 3 1 1 4	HAK PATEN	10			



Kode	Uraian	Masa Manfaat (tahun)	Jenis	Presentase Renovasi/ Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan Aset Tetap (diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
1	2	3	4	5	6
1 5 3 1 1 5	SOFTWARE	4			
1 5 3 1 1 6	KAJIAN	4			

Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Sedangkan formula penghitungan penyusutan barang milik daerah adalah sebagai berikut:

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

Keterangan formula adalah sebagai berikut:

Penyusutan per periode merupakan nilai penyusutan untuk aset tetap suatu periode yang dihitung pada akhir tahun;

Nilai yang dapat disusutkan merupakan nilai buku per 31 Desember 2014 untuk Aset Tetap yang diperoleh sampai dengan 31 Desember 2014. Untuk Aset Tetap yang diperoleh setelah 31 Desember 2014 menggunakan nilai perolehan;

Masa manfaat adalah periode suatu Aset Tetap yang diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik atau jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan public.

c) 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.

d) Pertukaran Aset

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.

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.

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

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

Pengakuan suatu aset tetap hasil pertukaran dapat diakui apabila kekuasaan atas aset telah berpindah dan nilai perolehan aset hasil pertukaran tersebut dapat diukur dengan andal. Pertukaran aset tetap 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.

Pertukaran aset diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh, yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang disesuaikan dengan jumlah kas/setara kas yang diserahkan/ditransfer.

Terhadap aset tetap yang diperoleh melalui pertukaran dengan aset tetap yang serupa, yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa, maka aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) aset yang dilepas. Apabila nilai wajar aset tetap yang diperoleh lebih rendah daripada nilai wajar aset tetap yang dilepas, maka nilai buku aset yang dilepas harus diturunkan menjadi sebesar nilai buku aset yang diterima dan tidak ada keuntungan atau pun kerugian yang diakui dari transaksi tersebut. Kondisi ini memberikan bukti adanya suatu penurunan nilai dari aset tetap yang dilepas.

Dalam hal aset tetap yang dipertukarkan nilainya lebih tinggi daripada aset tetap pengganti sehingga terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas maka hal ini mengindikasikan bahwa aset tetap yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama maka diatur dengan ketentuan:

- (1) Bahwa mitra wajib menyetorkan uang ke rekening kas umum daerah sejumlah selisih nilai lebih antara barang yang dilepas dengan barang pengganti paling lambat sebelum pelaksanaan serah terima barang. Setoran ini dicatat sebagai pendapatan oleh pemerintah dan dilaporkan di dalam Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas.
- (2) Bahwa apabila didalam tukar menukar antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah dan antara pemerintah

daerah terdapat selisih lebih, maka selisih lebih dimaksud dapat dihibahkan dan dituangkan didalam Berita Acara Hibah. Kejadian ini harus diungkapkan didalam Catatan atas Laporan Keuangan.

e) Aset Donasi

Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

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

f) Pengeluaran Setelah Perolehan

Suatu pengeluaran setelah perolehan atau pengeluaran akan dikapitalisasi jika memenuhi kriteria sebagai berikut:

(1) Manfaat ekonomi atas aset tetap yang dipelihara:

- (a) bertambah ekonomis/efisien, dan/atau
- (b) bertambah umur ekonomis, dan/atau
- (c) bertambah volume, dan/atau
- (d) bertambah kapasitas produksi.

(2) Nilai pengeluaran belanja atas pemeliharaan aset tetap tersebut harus sama dengan atau melebihi nilai satuan minimum kapitalisasi Aset Tetap. Nilai satuan minimum kapitalisasi adalah penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, dan restorasi. Contoh ditetapkan nilai satuan minimum kapitalisasi untuk pemeliharaan gedung dan bangunan sama dengan atau melebihi dari Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).

g) Pengukuran berikutnya terhadap Pengakuan Awal

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

h) 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.

Contoh dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*) seperti candi, dan karya seni (*works of art*).

Karakteristik-karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas dari suatu aset bersejarah:

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

Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian, donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.

Beberapa aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan bersejarah digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset ini akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.

Untuk aset bersejarah lainnya, potensi manfaatnya terbatas pada karakteristik sejarahnya, sebagai contoh monumen dan reruntuhan (*ruins*).

#### i) Penghentian dan Pelepasan

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 harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Apabila suatu aset tetap tidak dapat digunakan karena aus, ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak berat, tidak sesuai dengan rencana umum tata ruang (RUTR) atau masa kegunaannya telah berakhir, maka aset tetap 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 pengelolaan barang disebut penghapusan.

Apabila suatu aset tetap dihentikan dari penggunaannya

dengan beberapa keadaan dan alasan penghentian aset tetap antara lain adalah penjualan aset tetap, pertukaran dengan aset tetap lainnya, atau berakhirnya masa manfaat aset tetap sehingga perlu diganti dengan aset tetap yang baru, maka pencatatan akun aset tetap yang bersangkutan harus ditutup. Pencatatan dilakukan setelah terbitnya surat keputusan penghapusan oleh Gubernur untuk aset tetap yang telah habis masa manfaat/tidak ada lagi manfaat dari penggunaannya.

Dalam hal penghentian aset tetap merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku aset tetap terkait diperlakukan sebagai penambah atau pengurang ekuitas dana. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran.

Untuk aset tetap yang dihibahkan, dieliminasi dari neraca pada saat telah dikeluarkan berita acara serah terima hibah sebagai tindak lanjut persetujuan hibah pengelola barang.

Pada saat dokumen sumber untuk mengeliminasi aset tetap tersebut dari neraca telah diperoleh, maka aset tetap yang telah direklasifikasi menjadi aset lainnya tersebut dieliminasi dari neraca.

Aset tetap yang dipindahtangankan melalui mekanisme Penyertaan Modal Daerah, dikeluarkan dari pembukuan pada saat Peraturan Daerah (Perda) Penyertaan Modal Daerah diterbitkan.

Aset tetap yang dilepaskan melalui penjualan dikeluarkan dari pembukuan pada saat pelunasan pembayaran.

Aset tetap dalam proses pemindahtanganan dan telah diterbitkan surat persetujuan dari pengelola barang maka aset tersebut tidak digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah, dengan kata lain tidak aktif, sehingga tidak memenuhi kriteria dan tidak dapat dikelompokkan lagi sebagai aset tetap.

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.

j) Pengungkapan

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

- (1) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
- (2) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - (a) Penambahan;
  - (b) Pelepasan;
  - (c) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
  - (d) Mutasi aset tetap lainnya.
- (3) Informasi penyusutan, meliputi:

- (a) Nilai penyusutan;
  - (b) Metode penyusutan yang digunakan;
  - (c) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
  - (d) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;
- (4) Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
- (a) Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
  - (b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
  - (c) Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi;
  - (d) Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
- (5) Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

**Ilustrasi** Pengakuan/pencatatan aset tetap dengan cara mengkapitalisasi seluruh belanja untuk memperoleh aset tersebut yang dianggarkan pada belanja modal:

Kode	Uraian	Nama barang	Belanja Modal				Kapitalisasi		
			Belanja Modal		Belanja Modal Jasa dan Administrasi Pengadaan		Anggaran	Perhitungan Kapitalisasi	Realisasi
			Anggaran	Realisasi	Anggaran	Realisasi			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Program ...								
	Kegiatan...		55,000,000	51,000,000			58,500,000		54,000,000
		Komputer		30,000,000				1,764,706	31,764,706
		Printer		8,000,000				470,588	8,470,588
		Kamera		10,000,000				588,235	10,588,235
		Lemari		3,000,000				176,471	3,176,471
					3,500,000	3,000,000			
		Panitia Pengadaan Barang dan Jasa				1,200,000			
		Panitia Pemeriksa Barang dan Jasa				800,000			
		ATK/Dokumen / Adm Tender				1,000,000			

Perhitungan Kapitalisasi :

$$\text{Komputer} = 30.000.000 / 51.000.000 \times 3.000.000 = 1.764.705,88$$

Dibulatkan menjadi 1.764.706

Printer	=	$8.000.000/51.000.000 \times 3.000.000$	=	470.588,24
		Dibulatkan menjadi		470.588
Kamera	=	$10.000.000/51.000.000 \times 3.000.000$	=	588.235,29
		Dibulatkan menjadi		588.235
Lemari	=	$3.000.000/51.000.000 \times 3.000.000$	=	176.470,59
		Dibulatkan menjadi		176.471

## 9) Dana Cadangan

### a) Definisi

Dana cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.

Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya. 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. Dana cadangan dapat diklasifikasikan atau dirinci lagi menurut tujuan pembentukannya sebagaimana contoh dibawah ini:

Dana Cadangan	Dana Cadangan Pembangunan Jembatan
	Dana Cadangan Pembangunan Gedung
	Dana Cadangan Pembangunan Waduk
	Dana Cadangan Penyelenggaraan Pilkada
	Dana Cadangan Penyelenggaraan Pekan Olahraga Nasional (PON)

### c) Pengakuan

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

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

### d) Pengukuran

#### (1) Pembentukan Dana Cadangan

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

#### (2) Hasil Pengelolaan Dana Cadangan

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

(3) Pencairan Dana Cadangan

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

e) Pengungkapan

Pengungkapan dana cadangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya harus diungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- (1) dasar hukum (peraturan daerah) pembentukan dana cadangan;
- (2) tujuan pembentukan dana cadangan;
- (3) program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
- (4) besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan;
- (5) sumber dana cadangan; dan
- (6) tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan dana cadangan.

10) Aset Lainnya

a) Definisi

Aset Lainnya adalah aset pemerintah daerah yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan.

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 sebagai berikut:

Tagihan Jangka Panjang	Tagihan Penjualan Angsuran
	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Aset Kemitraan dengan Pihak Ketiga	Sewa
	Kerjasama Pemanfaatan
	Bangun Guna Serah/Bangun Serah Guna



	Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur
Aset Tidak Berwujud	Goodwill
	Lisensi dan Franchise
	Hak Cipta
	Hak Paten
	Software
	Kajian
	Aset Tidak Berwujud Yang Mempunyai Nilai Sejarah/Budaya
	Aset Tidak Berwujud Dalam Pengerjaan
	Aset Tidak Berwujud Lainnya
Aset Lain-lain	Aset Rusak Berat/Usang
	Aset Tetap yang Tidak Digunakan Dalam Operasional Pemerintah

Klasifikasi aset lainnya secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS).

c) Pengakuan

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

(1) Tagihan Jangka Panjang

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

(a) Tagihan Penjualan Angsuran

Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset pemerintah daerah secara angsuran kepada pegawai/kepala daerah pemerintah daerah. Contoh tagihan penjualan angsuran antara lain adalah penjualan kendaraan perorangan dinas kepada kepala daerah dan penjualan rumah golongan III.

(b) Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

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

Tuntutan Ganti Rugi ini diakui ketika putusan tentang kasus TGR terbit yaitu berupa Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K).

(2) Aset 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. Jenis aset kemitraan dengan pihak ketiga yaitu:

(a) Aset Kemitraan dengan Pihak Ketiga - Sewa, adalah pemanfaatan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dengan menerima imbalan uang tunai.

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.

(b) Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)

Permendagri Nomor 17 tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah menyebutkan bahwa kerjasama pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah dan sumber pembiayaan lainnya. Kerjasama pemanfaatan (KSP) diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/ kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama-pemanfaatan (KSP).

(c) Bangun Guna Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer – BOT*)

Buletin Teknis SAP Nomor 2 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Daerah menyebutkan bahwa Bangun Guna Serah (BGS) adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagukannya dalam jangka waktu tertentu, kemudian menyerahkan kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi). Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak.

BGS dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam BGS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.

(d) Bangun Serah Guna– BSG (*Build, Transfer, Operate – BTO*)

Buletin Teknis SAP Nomor 2 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Daerah menyebutkan bahwa Bangun Serah Guna (BSG) adalah pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut. BSG diakui pada saat pengadaan/pembangunan gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya selesai dan siap digunakan untuk digunakan/dioperasikan. 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.

(3) Aset Tidak Berwujud (ATB)

(a) Pengertian Aset Tidak Berwujud

Buletin Teknis SAP Nomor 17 tentang Aset Tidak Berwujud (ATB) Berbasis AkruaI menyebutkan bahwa aset tidak berwujud (ATB) adalah aset non-keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual, dan merupakan salah satu jenis aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas. Definisi ATB mensyaratkan bahwa ATB harus memenuhi kriteria dapat diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan.

(b) Kriteria ATB

i. Dapat diidentifikasi

Yang dimaksud dengan kriteria ini adalah:

- 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;
- 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.

Sebagai ilustrasi, suatu entitas membeli hardware, software, dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang software tersebut dapat dipisahkan dari hardware terkait dan memberikan manfaat masa depan maka software tersebut diidentifikasi sebagai ATB. Sebaliknya dalam hal software komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari hardware, misal, tanpa adanya software tersebut hardware tidak dapat beroperasi, maka software tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai ATB tetapi sebagai bagian tak

terpisahkan dari hardware dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan mesin. Namun jika software tersebut dapat dipisahkan dari hardware, dapat diakui sebagai ATB. Misalnya dapat dipasang di beberapa hardware dan hardware tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada software tersebut, maka software diakui sebagai ATB.

ii. Pengendalian

Pengendalian, merupakan syarat yang harus dipenuhi. Tanpa adanya kemampuan untuk mengendalikan aset maka sumber daya dimaksud tidak dapat diakui sebagai aset suatu entitas. Kemampuan untuk mengendalikan ini harus dibuktikan dengan adanya hak cipta (copyrights), hak paten tanpa adanya hak tersebut sulit bagi entitas untuk mengendalikan sumber daya tersebut dan membatasi pihak lain memanfaatkan sumber daya tersebut.

iii. Manfaat ekonomi masa depan.

Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya atau efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian lisensi, atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat lain ini dapat berupa peningkatan kualitas layanan atau keluaran, proses pelayanan yang lebih cepat, atau penurunan jumlah tenaga/sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan suatu tugas dan fungsi. Sebagai contoh, penerapan sistem on-line untuk perpanjangan Surat Ijin Mengemudi (SIM Keliling) mempercepat pemrosesan yang selanjutnya meningkatkan pelayanan pemerintah kepada masyarakat.

(c) Jenis-Jenis Aset Tidak Berwujud

ATB yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah dapat dibedakan berdasarkan jenis sumber daya, cara perolehan, dan masa manfaat.

i. Jenis Sumber Daya

Berdasarkan jenis sumber daya, ATB pemerintah dapat berupa:

- Software computer, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti flash disk, compact disk, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya; Software computer yang masuk dalam kategori ATB adalah software yang bukan merupakan

bagian tak terpisahkan dari hardware komputer tertentu. Jadi software ini dapat digunakan di komputer lain. Oleh karena itu software komputer sepanjang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan merupakan ATB.

- 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.

- Hak Paten, Hak Cipta.

Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh Negara kepada Inventor atas hasil Invensinya di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri Invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya. (UU 14 tahun 2001, ps. 1, ayat 1) Hak cipta adalah hak eksklusif Pencipta atau Pemegang Hak Cipta untuk mengatur penggunaan hasil penuangan gagasan atau informasi tertentu. Hak cipta merupakan "hak untuk menyalin suatu ciptaan". Hak cipta memungkinkan pemegang hak tersebut untuk membatasi penggandaan tidak sah atas suatu ciptaan. Pada umumnya, hak cipta memiliki masa berlaku tertentu yang terbatas. Hak cipta berlaku pada berbagai jenis karya seni atau karya cipta atau ciptaan. Hak-hak tersebut pada dasarnya diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan intelektual, pengetahuan teknis, suatu cipta karya yang dapat menghasilkan manfaat bagi entitas. Hak ini dapat mengendalikan pemanfaatan aset tersebut dan membatasi pihak lain yang tidak berhak untuk memanfaatkannya. Oleh karena itu Hak Paten dan Hak Cipta sepanjang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan merupakan ATB.

- Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang.

Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial dimasa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka tidak dapat diakui sebagai ATB.

- ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya

Film dokumenter, misalkan, dibuat untuk mendapatkan kembali naskah kuno/alur sejarah/rekaman peristiwa lalu yang pada dasarnya mempunyai manfaat ataupun nilai bagi pemerintah ataupun masyarakat. Hal ini berarti film tersebut mengandung nilai tertentu yang dapat mempunyai manfaat di masa depan bagi pemerintah. Film/Karya Seni/Budaya dapat dikategorikan dalam heritage ATB.

- ATB dalam Pengerjaan

Suatu kegiatan perolehan ATB dalam pemerintahan, khususnya yang diperoleh secara internal, sebelum selesai dikerjakan dan menjadi ATB, belum memenuhi salah satu kriteria pengakuan aset yaitu digunakan untuk operasional pemerintah. Namun dalam hal ini seperti juga aset tetap, aset ini nantinya juga diniatkan untuk digunakan dalam pelaksanaan operasional pemerintahan, sehingga dapat diakui sebagai bagian dari ATB.

## ii. Cara Perolehan

Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari:

- Pembelian

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

- Pengembangan secara internal

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

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

### iii. Masa Manfaat

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

- ATB dengan umur manfaat terbatas (finite life) Umur manfaat ATB dalam kelompok ini dapat dibatasi dari umur atau banyaknya unit produk yang dihasilkan, yang didasarkan pada harapan entitas untuk

menggunakan aset tersebut, atau faktor hukum atau faktor ekonomis mana yang lebih pendek.

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

#### (d) Prinsip Umum Pengakuan

##### i. Pengakuan ATB yang Diperoleh Secara Internal.

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

- 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:

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

- Tahap Pengembangan

ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu kegiatan internal) harus diakui jika, dan hanya jika pemerintah dapat



memperlihatkan seluruh kondisi dibawah ini, yaitu adanya:

- Kelayakan teknis atas penyelesaian Aset Tidak Berwujud sehingga dapat tersedia untuk digunakan atau dimanfaatkan;
- Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB tersebut;
- Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;
- Manfaat ekonomi dan atau sosial dimasa datang;
- Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau pemanfaatan Aset Tidak Berwujud tersebut;
- Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan. Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal, dalam beberapa kasus, kemungkinan dapat diidentifikasi adanya ATB dan menunjukkan bahwa aset tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomis dimasa datang. Hal ini dikarenakan tahap pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan merupakan kelanjutan (further advance) atas tahap penelitian/riset. Namun apakah hasil pengembangan tersebut nantinya akan menjadi ATB atau tidak harus terlebih dahulu memenuhi kriteria di atas. Apabila telah memenuhi kriteria di atas dan ditetapkan menjadi ATB, maka hanya pengeluaran yang terjadi setelah seluruh kriteria tersebut tercapai yang dapat dikapitalisasi menjadi nilai perolehan, sedangkan pengeluaran yang terjadi sebelum memenuhi kriteria tersebut dianggap sebagai beban pada saat terjadinya. Satu hal yang paling krusial di dalam menentukan apakah sesuatu dapat ditetapkan sebagai ATB adalah penentuan apakah aset tersebut dapat dianggap mempunyai atau akan menghasilkan manfaat ekonomi atau sosial di masa yang akan datang. Untuk menetapkan apakah suatu kajian/pengembangan menghasilkan manfaat ekonomi dan atau sosial dimasa yang akan datang, suatu entitas harus mampu mengidentifikasi mengenai:
  - Apa manfaat ekonomi dan atau sosial yang akan diperoleh dari hasil kajian/pengembangan tersebut;
  - Siapa penerima manfaat ekonomi dan atau sosial tersebut;

- Apakah aset tersebut akan digunakan oleh entitas atau pihak lain;
- Jangka waktu manfaat tersebut akan diperoleh.  
Contoh aktivitas-aktivitas pada tahap pengembangan adalah:
  - Desain, konstruksi dan percobaan sebelum proses produksi prototipe atau model;
  - Desain, konstruksi dan pengoperasian kegiatan percobaan proses produksi yang belum berjalan pada skala ekonomis yang menguntungkan untuk produksi komersial;
  - Desain, konstruksi dan percobaan beberapa alternatif pilihan, untuk bahan, peralatan, produk, proses, sistem atau pelayanan yang sifatnya baru atau sedang dikembangkan.
- Penelitian dibiayai instansi lain

Pada praktek di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu instansi tertentu namun dana ini dapat dipergunakan untuk membiayai penelitian yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan. Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintah dan konsep entitas maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan aset walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain. Hal ini juga sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2005 tentang Alih Teknologi Kekayaan Intelektual serta Hasil Kegiatan Penelitian dan Pengembangan oleh Perguruan Tinggi dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan bahwa perguruan tinggi atau lembaga litbang yang memperoleh dana penelitian dari pemerintah tidak dapat mengalihkan pemilikan kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan yang dilakukan. Ini menunjukkan bahwa tidak ada kontrol terhadap aset yang dihasilkan yang merupakan salah satu kriteria untuk mengakui ATB. Namun demikian instansi pemerintah yang memberikan dana tidak dapat serta merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi karakteristik ATB dan memenuhi kriteria pengakuan. ATB yang berasal dari Penelitian dan Pengembangan, harus sesuai dengan kriteria pengakuan ATB dan memenuhi kondisi pengakuan untuk biaya pada tahap pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian.

Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan adalah sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali memenuhi kriteria pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan pengembangan yang telah dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dikeluarkan dan biaya tahap pengembangan terkait dengan ATB tersebut sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh diakui sebagai ATB. Dengan demikian harus ada penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan mengenai hal ini. Dengan demikian pihak perguruan tinggi dan/atau lembaga litbang yang melakukan penelitian tidak mencatat ATB tersebut, namun sesuai dengan pasal 10 PP 20/2005, perguruan tinggi atau lembaga litbang tersebut adalah sebagai pengelola kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan yang dilakukannya. Dalam pasal 11 PP tersebut juga disebutkan bahwa perguruan tinggi dan lembaga litbang tersebut mengupayakan perlindungan hukum atas pemilikan kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan. Dengan demikian apabila hasil penelitian tersebut dipatenkan, dan biaya patennya dikeluarkan oleh instansi lembaga penelitian, maka ATB berupa paten tersebut dicatat oleh lembaga penelitian sebesar jumlah biaya patennya.

ii. Perlakuan Khusus untuk Software Komputer

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

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

Dalam kasus perolehan software secara pembelian, harus dilihat secara kasus per kasus. Untuk pembelian software yang diniatkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat oleh pemerintah maka software seperti ini harus dicatat sebagai persediaan. Dilain pihak apabila ada software yang dibeli oleh pemerintah untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu hardware (tanpa software tersebut, hardware tidak dapat dioperasikan), maka software tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan hardware dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin. Biaya perolehan untuk software program yang dibeli tersendiri dan tidak terkait dengan hardware harus dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.

▪ Perolehan Secara Pengembangan Internal

Software komputer harus dianggap dihasilkan secara internal jika dikembangkan oleh instansi pemerintah atau oleh kontraktor pihak ketiga atas nama pemerintah. Aktivitas-aktivitas yang dilakukan dalam pengembangan software komputer yang dihasilkan secara internal dapat dibagi menjadi beberapa tahap sebagai berikut:

➤ Tahap Awal Kegiatan

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

➤ Tahap Pengembangan Aplikasi

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

➤ Tahap Setelah Implementasi/Operasionalisasi

Aktivitas dalam tahap ini adalah pelatihan, konversi data yang tidak diperlukan untuk operasional software dan pemeliharaan software. Semua pengeluaran yang terkait dengan aktifitas pada tahap awal kegiatan harus menjadi beban pada saat terjadinya. Semua pengeluaran pada tahap pengembangan aplikasi harus dikapitalisasi apabila memenuhi kondisi-kondisi sebagai berikut:

- Pengeluaran terjadi setelah tahap awal kegiatan selesai; dan
- Pemerintah berkuasa dan berjanji untuk membiayai, paling tidak untuk periode berjalan. Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada tahap setelah implementasi /operasionalisasi harus dianggap sebagai beban pada saat terjadinya.

- Perolehan Secara Eksternal

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

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

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

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

- Pengeluaran Berikutnya Setelah Perolehan

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

- Meningkatkan fungsi software;
- Meningkatkan efisiensi software.

Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas maka pengeluaran harus dianggap sebagai beban pemeliharaan pada saat terjadinya. Misalnya pengeluaran setelah perolehan software yang sifatnya hanya mengembalikan ke kondisi semula (misalnya, pengeluaran untuk teknisi software dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali), tidak perlu dikapitalisasi. Pengeluaran yang meningkatkan masa manfaat dari software pada praktik umumnya tidak terjadi, yang ada adalah pengeluaran untuk perpanjangan ijin penggunaan/lisensi dari software atau up grade dari versi yang lama menjadi yang paling mutakhir yang lebih mendekati kepada perolehan software baru.

Berikut ini perlakuan akuntansi untuk perpanjangan lisensi:

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

### iii. Perlakuan Untuk Hak Paten

Hak Paten adalah salah satu jenis ATB yang kemungkinan dapat dimiliki oleh Pemerintah yang perolehannya dapat berasal dari hasil Kajian dan Pengembangan atas penelitian yang dilakukan pemerintah atau pendaftaran atas suatu kekayaan/warisan budaya/sejarah yang dimiliki. Hak Paten yang diperoleh untuk melindungi kekayaan/warisan budaya/sejarah, maka atas aset ini secara umum diakui pada saat dokumen hukum yang sah atas Hak Paten tersebut telah diperoleh. Namun untuk mengantisipasi lamanya jangka waktu terbitnya dokumen tersebut, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftarannya, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Dalam praktek selama ini di terdapat beberapa perlakuan pencatatan terhadap Hak Paten dari hasil kajian/pengembangan yang memerlukan perlakuan khusus. Untuk Hak Paten yang dalam proses pendaftaran dan dokumen sumber belum terbit, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftaran ditambah nilai Hasil Kajian/Pengembangan yang telah dikapitalisasi sebagai ATB, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam CaLK.

iv. Aset Tidak Berwujud Dalam Pengerjaan

Terdapat kemungkinan pengembangan suatu Aset Tidak 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 Tidak Berwujud dalam pengerjaan (Intangible Asset-Work In Progress), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi Aset Tidak Berwujud yang bersangkutan.

(e) 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.

i. Pengukuran ATB Yang Diperoleh Secara Eksternal

- Pembelian

Harga yang harus dibayar entitas untuk memperoleh suatu ATB akan mencerminkan harapan kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang diharapkan dimasa datang atau jasa potensial yang melekat pada aset tersebut akan mengalir masuk kedalam entitas tersebut. Dengan kata lain, entitas pemerintah mengharapkan adanya manfaat ekonomi ataupun jasa potensial yang mengalir masuk. Oleh karenanya, kriteria pengakuan umum harus dapat dipenuhi dalam perolehan ini. 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:

- Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat;
- 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:

- Biaya staff yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- Biaya professional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

Contoh dari biaya yang bukan merupakan unsur ATB adalah:

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



Biaya-biaya perolehan ATB meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk menjadikan aset tersebut dalam kondisi memiliki untuk beroperasi seperti yang diinginkan oleh manajemen. Oleh karenanya, biaya-biaya yang dikeluarkan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB bukan merupakan bagian dari perolehan ATB.

- **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.

- **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.

- **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.

- ii. **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 di kemudian hari. ATB yang dihasilkan dari pengembangan software komputer yang memerlukan tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Bab III 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.

iii. Aset Budaya/Bersejarah Tak Berwujud (Intangible Heritage Assets)

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.

(f) 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.

(4) Amortisasi, Penurunan Nilai, Penghentian Dan Pelepasan ATB

(a) Amortisasi

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.

i. Metode Amortisasi

Amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode seperti metode garis lurus, metode saldo menurun dan metode unit produksi. Metode yang digunakan dipilih berdasarkan pola konsumsi manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dan diterapkan secara konsisten dari periode ke periode lainnya, kecuali terdapat perubahan dalam perkiraan pola konsumsi tersebut.

Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola konsumsi entitas atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola tersebut tidak dapat ditentukan secara andal, digunakan metode garis lurus. Amortisasi setiap periode akan diakui sebagai beban amortisasi dan penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam Laporan Operasional. Penyesuaian akun ATB dapat dilakukan secara langsung dengan mengurangi ATB atau membentuk akun lawan akumulasi amortisasi ATB.

Periode amortisasi dan metode amortisasi ditinjau setidaknya setiap akhir tahun buku. Jika perkiraan masa manfaat aset berbeda secara signifikan dengan estimasi-estimasi sebelumnya, periode amortisasi harus disesuaikan. Jika terjadi perubahan yang signifikan dalam perkiraan pola konsumsi manfaat ekonomis dari ATB, metode amortisasi harus disesuaikan untuk mencerminkan pola yang berubah tersebut. Seiring berjalannya waktu, pola manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan mengalir ke entitas dari suatu aset tak berwujud dapat berubah. Misalnya, dapat timbul indikasi bahwa metode amortisasi saldo menurun ternyata lebih tepat jika dibandingkan dengan metode garis lurus. Contoh lainnya adalah apabila penggunaan hak yang diperoleh melalui suatu lisensi ditangguhkan menunggu tindakan/putusan pada komponen lainnya dari suatu rencana kegiatan, manfaat ekonomis yang timbul dari

aset tersebut mungkin tidak diterima hingga periode berikutnya

ii. Amortisasi Untuk Aset Tidak Berwujud 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.

iii. Amortisasi Untuk Aset Tidak Berwujud Dengan Masa Manfaat Tak Terbatas

Aset tidak berwujud dengan masa manfaat tidak terbatas (seperti goodwill) tidak boleh diamortisasi. Nilai aset tidak berwujud yang tidak diamortisasi harus ditelaah setiap periode untuk menentukan apakah ATB tersebut masih memiliki manfaat ekonomi di masa depan. Jika tidak lagi memiliki manfaat ekonomi di masa depan atau manfaat ekonominya berkurang dari nilai tercatat maka ATB tersebut mengalami penurunan nilai. Penurunan nilai ATB harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Jika terbukti ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomis di masa mendatang, maka entitas dapat mengajukan proses penghapusan ATB sesuai prosedur dan regulasi yang berlaku.

(b) Penurunan Nilai (Impairment)

Suatu aset turun nilainya jika nilai tercatatnya melebihi nilai yang dapat diperoleh kembali. Kadang hal-hal yang terjadi setelah pembelian aset dan sebelum berakhirnya estimasi masa manfaat menjadi penyebab yang menurunkan nilai aset dan memerlukan penghapusan segera.

Suatu entitas disyaratkan untuk menguji aset 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 masa mendatang, 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. Sesuai dengan PMK Nomor 96/PMK.08/2007 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara dan Permendagri Nomor 17/2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Barang Milik Daerah, pemerintah dapat melakukan pemindahtanganan BMN/BMD yang di dalamnya termasuk ATB dengan cara:

- i. dijual;
- ii. dipertukarkan;
- iii. dihibahkan; atau
- iv. dijadikan penyertaan modal negara/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.

Apabila suatu ATB dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun ATB yang bersangkutan harus dihentikan dan diproses penghapusannya. Entitas dapat mengajukan proses penghapusan ATB sesuai dengan ketentuan berlaku. Pada saat penghapusan, ATB dihentikan dari pencatatan dan diakui kerugian penghapusan ATB sebesar nilai tercatat neto.

Dalam hal penghentian ATB merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku ATB yang bersangkutan habis diamortisasi, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku ATB terkait diperlakukan sebagai kerugian atau keuntungan non operasional. Penerimaan kas dari penjualan dicatat dan dilaporkan sebagai pendapatan pada Laporan Realisasi Anggaran. Penghentian ATB harus diungkapkan dalam CaLK.

#### (5) Pengungkapan ATB

Laporan keuangan harus mengungkapkan hal-hal sebagai berikut untuk setiap golongan aset tidak berwujud, dengan membedakan antara aset tidak berwujud yang dihasilkan secara internal dan aset tidak berwujud lainnya:

- (a) Masa manfaat atau tingkat amortisasi yang digunakan. Apakah masa manfaatnya terbatas atau tidak terbatas;
- (b) Metode amortisasi yang digunakan, jika aset tidak berwujud tersebut terbatas masa manfaatnya;
- (c) Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan
- (d) Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi (yang digabungkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;
- (e) Unsur pada laporan keuangan yang di dalamnya terdapat amortisasi aset tidak berwujud; dan
- (f) Rekonsiliasi nilai tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - i. Penambahan aset tidak berwujud yang terjadi, dengan mengungkapkan secara terpisah penambahan yang berasal dari pengembangan di dalam entitas;
  - ii. Penghentian dan pelepasan aset tidak berwujud;
  - iii. Amortisasi yang diakui selama periode berjalan;
  - iv. Perubahan lainnya dalam nilai tercatat selama periode berjalan.
- (g) Kondisi ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan (impaired) Disamping informasi-informasi di atas,

entitas juga perlu melaporkan perubahan-perubahan terhadap:

- i. Periode amortisasi;
- ii. Metode amortisasi; atau
- iii. Nilai sisa.

Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan:

- (a) Alasan penentuan atau faktor-faktor penting penentuan masa manfaat suatu aset tidak berwujud;
- (b) Penjelasan, nilai tercatat, dan periode amortisasi yang tersisa dari setiap aset tidak berwujud yang material bagi laporan keuangan secara keseluruhan;
- (c) Keberadaan ATB yang dimiliki bersama.

## (6) Ilustrasi

### (a) Software

Software merupakan salah satu yang berpotensi untuk menjadi ATB. Namun harus dipisahkan antara software yang dapat dikategorikan menjadi ATB dan yang tidak.

Dalam suatu pembelian peralatan komputer misalnya, terdapat software sistem operasi yang berfungsi menjalankan peralatan komputer tersebut. Apabila peralatan komputer tersebut tidak dilengkapi dengan sistem operasi ini maka peralatan komputer tidak dapat menjalankan fungsinya. Untuk software yang seperti ini bukan merupakan bagian yang terpisah dari peralatan komputer, sehingga tidak dapat dikategorikan ATB.

Apabila kemudian peralatan komputer tersebut dilengkapi dengan software lain misalnya untuk aplikasi pengetikan, presentasi, desain, pengolahan data statistik dan lain sebagainya, maka ini merupakan software yang terpisah dari peralatan komputer yang berarti harus diakui sebagai ATB.

### (b) Patent

Departemen Pekerjaan Umum membangun jembatan yang merupakan hasil desain dari LIPI. Dengan digunakannya desain ini untuk membangun jembatan tersebut, maka desain ini dapat dianggap telah memberikan manfaat ekonomi dan mempunyai manfaat masa yang akan datang bagi LIPI, namun oleh LIPI desain ini belum dipatenkan. Sehingga untuk pencatatannya pada Laporan Keuangan, harus dimasukkan sebagai ATB karena sudah memenuhi kriteria, namun bukan sebagai Paten tetapi sebagai Hasil

Kajian Yang Memberikan Manfaat Masa Yang Akan Datang. Apabila nantinya pihak LIPI mendaftarkan Patennya, maka seluruh hasil kajian yang telah dikapitalisasi termasuk biaya pendaftaran harus dikapitalisasi menjadi Hak Paten dalam neraca. Pihak LIPI harus memberikan penjelasan yang memadai mengenai pencatatan Hak Paten walaupun sertifikat patennya belum terbit.

(c) Pengembangan

Suatu lembaga penelitian pemerintah mengadakan riset untuk mengembangkan peralatan dan perlengkapan kedokteran yang dapat meningkatkan efektifitas dan efisiensi prosedur pembedahan. Cakupan riset ini adalah meneliti perlengkapan yang digunakan untuk menutup luka setelah pembedahan, seperti benang jahit untuk luka bedah. Setelah melakukan penelitian selama beberapa waktu, para peneliti tersebut menemukan kombinasi microfiber yang apabila digunakan sebagai benang jahit luka bedah terbukti melalui test awal mempunyai daya tahan yang lebih baik dibandingkan benang jahit luka bedah yang ada sekarang. Para peneliti percaya bahwa benang jahit luka bedah yang baru ini sangat efektif digunakan untuk pembedahan luka bedah yang besar.

Hasil penelitian tersebut kemudian dipresentasikan di depan pimpinan lembaga penelitian tersebut. Pimpinan lembaga penelitian, berdasarkan penilaian atas presentasi tersebut memutuskan bahwa hasil kajian dan pengembangan dari kegiatan ini akan meningkatkan kualitas layanan kepada pasien pembedahan dan secara resmi menetapkan peneliti dan anggaran untuk pengembangan lebih lanjut.

Lembaga penelitian pemerintah tersebut harus mulai mengakui pengeluaran yang terkait dengan pengembangan benang jahit luka bedah yang baru untuk dikapitalisasi dalam neraca sejak ada keputusan resmi dari pimpinan lembaga. Pada titik ini, kriteria khusus untuk pengakuan Hasil Kajian Yang Memberikan Manfaat dalam Jangka Panjang sebagai ATB yang dihasilkan secara internal telah terpenuhi. Tujuan dari kegiatan telah teridentifikasi yaitu pembuatan benang jahit luka bedah baru. Lembaga penelitian telah menentukan bahwa hasil pengembangan riset/kajian akan memberikan peningkatan jasa pelayanan kepada pasien bedah di rumah sakit. Test awal dan riset lainnya yang telah dilakukan memberikan gambaran kelayakan teknis untuk pembuatan bahan benang jahit luka bedah yang baru. Selain itu, komitmen pimpinan lembaga penelitian dengan penetapan peneliti dan anggaran untuk membiayai kegiatan tersebut menunjukkan niat,



kemampuan dan kemauan untuk melanjutkan dan menyelesaikan kegiatan tersebut. Semua pengeluaran yang telah dikeluarkan sebelum keputusan resmi pimpinan lembaga penelitian dianggap sebagai biaya pada saat terjadinya.

(d) Pengembangan Software Secara Internal

Berikut ini adalah contoh pengakuan perolehan software yang melalui pengembangan internal. Pada bulan Juli 2012, Direktorat Jenderal Pajak mengidentifikasi adanya kebutuhan aplikasi komputer baru untuk assessment pajak. Dari bulan Juli sampai Oktober 2012 tim ini telah melakukan beberapa pekerjaan yaitu:

- i. Menentukan spesifikasi aplikasi komputer baru melalui wawancara kepada operator aplikasi dan pengguna dari informasi yang dihasilkan oleh aplikasi.
- ii. Menentukan spesifikasi sistem untuk aplikasi baru, termasuk menilai kesesuaian antara aplikasi yang telah ada dengan aplikasi yang terhubung misalnya sistem pelaporan keuangan.
- iii. Menilai sumber daya teknologi informasi internal yang dipunyai untuk menentukan apakah aplikasi dapat dikembangkan secara internal atau membeli aplikasi komersial.
- iv. Menerbitkan proposal permintaan untuk paket aplikasi komersial dan jasa instalasi dan melaksanakan wawancara dengan pihak penyedia barang.

Berdasarkan rekomendasi dari tim, maka diadakan pengadaan barang dan jasa untuk pekerjaan pengembangan aplikasi tersebut dengan nilai kontrak sebesar Rp 15 Milyar kepada Perusahaan A untuk membeli lisensi aplikasi yang dimiliki perusahaan tersebut yang akan dimodifikasi untuk memenuhi kebutuhan Ditjen Pajak. Ditjen Pajak juga menganggarkan untuk tahun 2013 sebesar Rp 16 Milyar untuk belanja aplikasi ini.

Instalasi aplikasi dilaksanakan mulai Januari sampai Juli 2013. Pengujian aplikasi dan hasil modifikasi selesai bulan Oktober 2013, dimana pada titik ini dapat dikatakan bahwa aplikasi secara substansi telah selesai dan dapat dioperasikan. Penginputan data penilaian pajak 2014 ke dalam aplikasi serta pelatihan kepada pengguna dan operator aplikasi dilakukan antara bulan Oktober sampai dengan Desember 2013, sehingga aplikasi dapat digunakan untuk tahun anggaran 2014.

Ditjen Pajak menentukan bahwa pembiayaan keseluruhan kegiatan aplikasi komputer ini adalah sebesar Rp 17,15 Milyar, yang terdiri dari:

- i. Pengeluaran terkait pekerjaan tim dari bulan Juli sampai dengan November 2012 sebesar Rp 1,5 Milyar.
- ii. Pengeluaran untuk pembelian aplikasi dan jasa instalasi Rp 14,6 Milyar.
- iii. Pengeluaran honor dan biaya terkait lainnya untuk pegawai yang terlibat dalam instalasi dan pengujian aplikasi Rp 0,5 Milyar.
- iv. Pengeluaran untuk pelatihan pengguna dan operator aplikasi Rp 0,3 Milyar.
- v. Pengeluaran honor and biaya terkait lainnya untuk pegawai yang terlibat dalam memasukkan data penilaian pajak 2014 Rp 0,25 Milyar.

Dari data-data di atas, aktifitas yang dilakukan oleh tim harus dianggap sebagai tahapan awal kegiatan, dan pengeluaran-pengeluaran yang terkait harus diperlakukan sebagai biaya pada saat terjadinya. Sehingga, untuk tahun anggaran yang berakhir tanggal 31 Desember 2012, Ditjen Pajak akan mencatat pengeluaran yang terkait dengan kegiatan tim sebesar Rp 1,5 Milyar sebagai biaya.

Perolehan lisensi untuk penggunaan aplikasi komersial, modifikasi, dan instalasi serta ujicoba yang dilaksanakan tahun 2013 harus dianggap sebagai aktifitas tahapan pengembangan aplikasi. Pengeluaran yang terkait sebesar Rp 15,1 Milyar harus dikapitalisasi pada neraca tahun 2013 karena tahapan awal kegiatan sudah selesai pada 10 November 2013, dan Ditjen Pajak telah menganggarkan belanja untuk pengembangan aplikasi tahun 2013 yang menunjukkan bukti komitmen mereka untuk menyelesaikan kegiatan tersebut. Aktifitas pelatihan yang dilakukan tahun 2013 harus dianggap sebagai tahapan aktifitas setelah implementasi/operasional dan dianggap sebagai biaya saat terjadinya. Begitupun juga dengan pengeluaran yang terkait aktifitas memasukkan data ke dalam aplikasi harus diperlakukan sebagai biaya saat terjadinya. Dengan demikian total pengeluaran sebesar Rp 0,55 Milyar dari kedua aktifitas dimaksud harus dicatat sebagai biaya.

#### (e) Perpanjangan Lisensi Software

Suatu satker pemerintah memperpanjang lisensi pemakaian aplikasi antivirus yang akan segera habis masa pakainya. Perpanjangan lisensi pemakaian antivirus ini untuk masa dua tahun. Oleh karena perolehan perpanjangan lisensi ini lebih dari 12 bulan maka pengeluaran untuk memperolehnya harus dikapitalisasi.

#### (4) Aset Lain-Lain

Aset lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan dalam aset tak berwujud, tagihan penjualan angsuran, tuntutan perbendaharaan, tuntutan ganti rugi, dan kemitraan dengan pihak ketiga.

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

d) Pengukuran

(1) Tagihan Jangka Panjang

(a) Tagihan Penjualan Angsuran

Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan.

(b) Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

Tuntutan ganti rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K) dengan dokumen pendukung berupa Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTJM).

(2) Kemitraan dengan Pihak Ketiga

(a) Sewa

Sewa dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan.

(b) 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.

(c) 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.

(d) 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.

b. Kewajiban

1) Definisi

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I PSAP Nomor 09 tentang Kewajiban menjelaskan bahwa kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah. 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.

## 2) Klasifikasi

Kewajiban dikategorisasikan berdasarkan waktu jatuh tempo penyelesaiannya, yaitu kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Pos-pos kewajiban menurut PSAP Berbasis AkruaI Nomor 09 tentang Kewajiban antara lain:

### a) 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.

### b) 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:

- (1) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 bulan
- (2) entitas bermaksud untuk mendanai kembali (*refinance*) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang;
- (3) 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:

Kewajiban Jangka Pendek	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
	Utang Bunga
	Utang Pinjaman Jangka Pendek
	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
	Pendapatan Diterima Dimuka
	Utang Belanja
	Utang Kepada Pihak Ketiga
	Utang Jangka Pendek Lainnya
Kewajiban Jangka Panjang	Utang kepada Pemerintah Pusat
	Utang kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)
	Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)
	Utang kepada Masyarakat

## 3) Pengakuan

Kewajiban diakui pada saat kewajiban untuk mengeluarkan sumber daya ekonomi di masa depan timbul. Kewajiban tersebut dapat timbul dari:

- a) Transaksi dengan Pertukaran (*exchange transactions*)  
 Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumberdaya lain di masa depan, misal utang atas belanja ATK.
  - b) Transaksi tanpa Pertukaran (*non-exchange transactions*)  
 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, misal 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, misal ganti rugi atas kerusakan pada kepemilikan pribadi yang disebabkan aktivitas pemerintah daerah.
  - d) Kejadian yang Diakui Pemerintah (*government-acknowledge events*)  
 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, misal pemerintah daerah memutuskan untuk menanggulangi kerusakan akibat bencana alam di masa depan.
- 4) 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.
- Pengukuran kewajiban atau utang jangka pendek pemerintah daerah berbeda-beda berdasarkan jenis investasinya. Berikut ini akan dijabarkan bagaimana pengukuran kewajiban untuk masing-masing jenis kewajiban jangka pendek.
- a) Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga  
 Utang Kepada Pihak Ketiga terjadi ketika 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 setiap 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.
- 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  
Pengukuran kewajiban lancar lainnya disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut. Contoh: biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.

Kewajiban atau utang jangka panjang pemerintah daerah juga diukur berdasarkan karakteristiknya. Terdapat dua karakteristik utang jangka panjang pemerintah daerah, yaitu:

- a) Utang yang tidak diperjualbelikan  
Utang yang tidak diperjualbelikan 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*.
  - b) Utang yang diperjualbelikan  
Utang yang diperjualbelikan pada umumnya berbentuk sekuritas utang pemerintah. Sekuritas utang pemerintah 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. Sementara itu, jika sekuritas dijual dengan harga premium, maka nilainya akan berkurang selama periode penjualan hingga jatuh tempo.
- 5) Pengungkapan
- Dalam pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan kewajiban, harus diungkapkan pula hal-hal sebagai berikut:
- a) jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
  - b) jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah 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
- c. Ekuitas
- Akun ini terdiri dari:
- 1) Ekuitas  
Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo Ekuitas berasal dari Ekuitas awal ditambah (dikurang) oleh Surplus/Defisit LO dan perubahan lainnya seperti koreksi nilai persediaan, selisih evaluasi Aset Tetap, dan lain-lain.
  - 2) Ekuitas SAL  
Ekuitas SAL digunakan untuk mencatat akun perantara dalam rangka penyusunan Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL mencakup antara lain Estimasi Pendapatan, Estimasi Penerimaan Pembiayaan, Apropriasi Belanja, Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan, dan Estimasi Perubahan SAL, Surplus/ Defisit - LRA.
  - 3) Ekuitas untuk Dikonsolidasikan  
Ekuitas untuk Dikonsolidasikan digunakan untuk mencatat *reciprocal account* untuk kepentingan konsolidasi, yang mencakup antara lain Rekening Koran PPKD.
- d. Pendapatan-LRA
- 1) Definisi  
Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan pada Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah dan tidak perlu dibayar kembali oleh Pemerintah Daerah.
  - 2) Klasifikasi  
Pendapatan daerah diklasifikasikan menurut jenis pendapatan yang terdiri dari:
    - a) Pendapatan Asli Daerah,
    - b) Pendapatan Transfer, dan
    - c) Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah  
Kelompok Pendapatan Asli Daerah dibagi menurut jenis pendapatan yang terdiri atas:
      - (1) Pendapatan Pajak Daerah
      - (2) Pendapatan Retribusi Daerah
      - (3) Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang dipisahkan
      - (4) Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah
 Kelompok pendapatan transfer terdiri atas pendapatan transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan, pendapatan transfer Pemerintah Pusat Lainnya, dan pendapatan transfer antar daerah.

Pendapatan transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan dibagi menurut jenis pendapatan yang terdiri atas:

- (1) Dana bagi hasil;
- (2) Dana alokasi umum;
- (3) Dana alokasi khusus fisik;
- (4) Dana alokasi khusus non-fisik.

Pendapatan transfer Pemerintah Pusat Lainnya dibagi menurut jenis pendapatan yang terdiri atas:

- (1) Dana otonomi khusus;
- (2) Dana insentif daerah;
- (3) Dana istimewa; dan
- (4) Dana desa.

Pendapatan transfer antar daerah dibagi menurut jenis pendapatan yang terdiri atas:

- (1) Bantuan Keuangan

Kelompok Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah dibagi menurut jenis pendapatan yang terdiri atas:

- (1) Pendapatan hibah;
- (2) Pendapatan dana darurat; dan
- (3) Pendapatan lainnya.

Pencatatan dari setiap jenis pendapatan dan masing-masing nilai pendapatannya dicatat sampai dengan sub rincian obyek.

### 3) Pengakuan

Pendapatan-LRA

Pendapatan diakui pada saat:

- a) diterima di Rekening Kas Umum Daerah; atau
- b) diterima oleh SKPD; atau
- c) diterima entitas lain diluar pemerintah daerah atas nama BUD.

### 4) Pengukuran

- a) Akuntansi Pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- b) Pendapatan-LRA diukur dengan menggunakan nilai nominal kas yang masuk ke kas daerah dari sumber pendapatan dengan menggunakan asas bruto, yaitu pendapatan dicatat tanpa dikurangkan/dikompensasikan dengan belanja yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.
- c) Pendapatan Hibah dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.
- d) Pengukuran pendapatan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang kas yang akan diterima dan atau akan diterima.
- e) Pendapatan yang diukur dengan mata uang asing akan dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat terjadinya pendapatan.

### 5) Pengungkapan

Transaksi pendapatan dalam bentuk barang dan jasa harus dilaporkan dalam Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan. Contoh transaksi berwujud barang dan jasa adalah hibah dalam wujud barang, dan barang rampasan.



Biaya-biaya transaksi pendapatan dalam wujud barang dikapitalisasi ke dalam nilai perolehan barang yang diperoleh.

Dalam hal kodifikasi akun dokumen anggaran belum sesuai dengan Bagan Akun Standar yang terdapat dalam lampiran Permendagri No. 64 Tahun 2013, untuk memenuhi unsur yang dicakup LRA sesuai peraturan perundang-undangan, maka pemerintah daerah akan melakukan konversi pendapatan-LRA.

Pendapatan disajikan berdasarkan jenis pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran.

Rincian jenis pendapatan akan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Hal-hal yang perlu 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 khusus.
- c) Penjelasan sebab-sebab tercapainya target penerimaan dan tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah.
- d) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

e. Belanja

1) Definisi

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

2) Klasifikasi

Belanja daerah dirinci menurut Urusan Pemerintahan daerah, organisasi, program, kegiatan, sub kegiatan, jenis, objek, rincian objek dan sub rincian objek belanja daerah. Berdasarkan Pasal 55 Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019, klasifikasi belanja daerah terdiri atas:

a) Belanja Operasi

Belanja operasi merupakan pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari Pemerintah Daerah yang memberi manfaat jangka pendek.

Berdasarkan Pasal 56 Pemerintah Nomor 12 tahun 2019, Belanja operasi dirinci atas jenis:

1. Belanja Pegawai;
2. Belanja Barang dan Jasa;
3. Belanja Bunga;
4. Belanja Subsidi;
5. Belanja Hibah;
6. Belanja Bantuan Sosial.

Mengacu pada Pasal 57 sampai dengan Pasal 63 Peraturan Pemerintah Nomor 12 tahun 2019, ketentuan terkait Belanja Operasi diatur sebagai berikut:

1. Belanja Pegawai;
  - a. Belanja pegawai digunakan untuk menganggarkan kompensasi yang ditetapkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  - b. Kompensasi diberikan kepada Kepala Daerah/wakil Kepala Daerah, pimpinan/ anggota DPRD, dan Pegawai ASN.

- c. Belanja Pegawai bagi kepala daerah dan wakil kepala daerah dianggarkan pada belanja SKPD sekretariat daerah.
  - d. Belanja pegawai paling sedikit berupa gaji/uang representasi dan tunjangan, tambahan penghasilan Pegawai ASN, belanja penerimaan lainnya pimpinan dan anggota DPRD serta kepala daerah, wakil kepala daerah, honorarium, insentif pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah/Jasa layanan lainnya dan honorarium yang selanjutnya terkait belanja pegawai diuraikan dalam peraturan perundang-undangan.
2. Belanja Barang dan Jasa;
- a. Belanja barang dan jasa digunakan untuk menganggarkan pengadaan barang/jasa yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan, termasuk barang/jasa yang akan diserahkan atau dijual kepada masyarakat/pihak lain. belanja pegawai digunakan untuk menganggarkan kompensasi yang ditetapkan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  - b. Belanja barang dan jasa diuraikan dalam objek belanja barang, belanja jasa, belanja pemeliharaan, belanja perjalanan dinas, dan Belanja Uang dan/atau Jasa untuk diberikan kepada Pihak Ketiga/Pihak Lain/Masyarakat.
  - c. Penggunaan dan penganggaran objek dari jenis Belanja barang dan jasa diuraikan sebagai berikut:
    - 1) Belanja Barang digunakan untuk menganggarkan pengadaan barang berupa barang pakai habis, barang tak habis pakai, dan barang bekas dipakai;
    - 2) Belanja Jasa digunakan untuk menganggarkan pengadaan jasa yang nilai manfaatnya kurang dari 12 bulan antara lain berupa jasa kantor, asuransi, sewa rumah/gedung/gudang/parkir, sewa sarana mobilitas, sewa alat berat, sewa perlengkapan dan peralatan kantor, konsultasi, ketersediaan layanan (availability payment), beasiswa pendidikan PNS, kursus, pelatihan, sosialisasi, dan bimbingan teknis PNS/PPPK, insentif pemungutan pajak daerah bagi pegawai non ASN, dan insentif pemungutan retribusi daerah bagi pegawai non ASN;
    - 3) Belanja Pemeliharaan digunakan untuk menganggarkan Digunakan untuk mencatat belanja pemeliharaan tanah, belanja pemeliharaan peralatan dan mesin, belanja pemeliharaan gedung dan bangunan, belanja pemeliharaan jalan, jaringan, dan irigasi, belanja pemeliharaan aset tetap lainnya, dan belanja perawatan kendaraan bermotor.
    - 4) Belanja Perjalanan Dinas digunakan untuk menganggarkan belanja perjalanan dinas dalam negeri dan belanja perjalanan dinas luar negeri.
    - 5) Belanja Uang dan/atau Jasa untuk Diberikan kepada Pihak Ketiga/Pihak Lain/Masyarakat digunakan untuk menganggarkan Uang dan/atau Jasa untuk Diberikan kepada Pihak Ketiga/Pihak Lain/Masyarakat.
3. Belanja Bunga;
- a. Belanja bunga berupa belanja bunga utang pinjaman dan belanja bunga utang obligasi. Pemerintah daerah yang

- memiliki kewajiban pembayaran bunga utang dianggarkan pembayarannya dalam APBD tahun anggaran berkenaan.
- b. Belanja bunga digunakan untuk menganggarkan pembayaran bunga utang yang tidak berasal pembayaran atas kewajiban pokok utang, yang dianggarkan pembayarannya dalam APBD tahun anggaran berkenaan.
  - c. Pembayaran dianggarkan pada SKPD/unit SKPD yang melaksanakan PPK BLUD dan SKPD yang melaksanakan fungsi PPKD/SKPKD terkait.
  - d. Belanja bunga diuraikan menurut objek, rincian objek dan sub rincian objek.
4. Belanja Subsidi;  
Belanja subsidi digunakan untuk menganggarkan belanja subsidi agar harga jual produksi atau jasa yang dihasilkan oleh badan usaha milik negara, BUMD dan/atau badan usaha milik swasta sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, sehingga dapat terjangkau oleh masyarakat.
5. Belanja Hibah;
- a. Belanja hibah diberikan 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.
  - b. Belanja hibah berupa uang, barang atau jasa dapat dianggarkan dalam APBD sesuai dengan kemampuan keuangan daerah setelah memprioritaskan pemenuhan belanja urusan pemerintahan wajib dan belanja urusan pemerintahan pilihan, kecuali ditentukan lain sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
  - c. Pemberian hibah ditujukan untuk menunjang pencapaian sasaran, program, kegiatan, dan sub kegiatan pemerintah daerah sesuai kepentingan Daerah dalam mendukung terselenggaranya fungsi pemerintahan, pembangunan, dan kemasyarakatan dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan, rasionalitas, dan manfaat untuk masyarakat.
  - d. Penganggaran belanja hibah dianggarkan pada SKPD terkait dan dirinci menurut objek, rincian objek, dan sub rincian objek pada program, kegiatan, dan sub kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsi perangkat daerah terkait. Untuk belanja hibah yang bukan merupakan urusan dan kewenangan pemerintah daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang bertujuan untuk menunjang pencapaian sasaran program, kegiatan dan sub kegiatan pemerintah daerah, dianggarkan pada perangkat daerah yang melaksanakan urusan pemerintahan umum sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  - e. Belanja hibah diberikan kepada:
    - 1) pemerintah pusat
    - 2) pemerintah daerah lainnya
    - 3) BUMN
    - 4) BUMD

- 5) Badan dan lembaga, serta organisasi kemasyarakatan yang berbadan hukum Indonesia.
  - 6) Partai politik
- f. Belanja hibah memenuhi kriteria paling sedikit:
- 1) peruntukannya secara spesifik telah ditetapkan;
  - 2) bersifat tidak wajib, tidak mengikat;
  - 3) tidak terus menerus setiap tahun anggaran, kecuali;
    - a) kepada pemerintah pusat dalam rangka mendukung penyelenggaraan pemerintahan daerah sepanjang tidak tumpang tindih pendanaannya dengan APBN sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan;
    - b) badan dan lembaga yang ditetapkan oleh pemerintah atau pemerintah daerah sesuai dengan kewenangannya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan;
    - c) partai politik dan/atau;
    - d) ditentukan lain oleh peraturan perundang-undangan.
  - 4) memberikan nilai manfaat bagi pemerintah daerah dalam mendukung terselenggaranya fungsi pemerintahan, pembangunan dan kemasyarakatan.
  - 5) memenuhi persyaratan penerima hibah.
6. Belanja Bantuan Sosial
- 1) Belanja bantuan sosial digunakan untuk menganggarkan pemberian bantuan berupa uang dan/atau barang kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial, kecuali dalam keadaan tertentu dapat berkelanjutan..
  - 2) Risiko sosial adalah kejadian atau peristiwa yang merupakan dampak dari krisis sosial, krisis ekonomi, krisis politik, fenomena alam, atau bencana alam yang jika tidak diberikan belanja bantuan sosial akan semakin terpuruk dan tidak dapat hidup dalam kondisi wajar.
  - 3) Keadaan tertentu dapat berkelanjutan diartikan bahwa bantuan sosial dapat diberikan setiap tahun anggaran sampai penerima bantuan telah lepas dari resiko sosial.
  - 4) Belanja bantuan sosial dianggarkan dalam APBD sesuai dengan kemampuan Keuangan Daerah setelah memprioritaskan pemenuhan belanja Urusan Pemerintahan Wajib dan Urusan Pemerintahan Pilihan, kecuali ditentukan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  - 5) Anggota/kelompok masyarakat meliputi:
    - a) individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang mengalami risiko sosial; atau
    - b) lembaga non pemerintahan bidang pendidikan, keagamaan, dan bidang lain yang berperan untuk melindungi individu, kelompok, dan/atau masyarakat yang mengalami keadaan yang tidak stabil sebagai dampak risiko sosial.

- 6) Bantuan sosial berupa uang kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat terdiri atas bantuan sosial kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang direncanakan dan yang tidak dapat direncanakan sebelumnya.
- 7) Bantuan sosial berupa uang adalah uang yang diberikan secara langsung kepada penerima seperti beasiswa bagi anak miskin, yayasan pengelola yatim piatu, nelayan miskin, masyarakat lanjut usia, terlantar, cacat berat dan tunjangan kesehatan putra putri pahlawan yang tidak mampu.
- 8) Bantuan sosial berupa barang adalah barang yang diberikan secara langsung kepada penerima seperti bantuan kendaraan operasional untuk sekolah luar biasa swasta dan masyarakat tidak mampu, bantuan perahu untuk nelayan miskin, bantuan makanan/pakaian kepada yatim piatu/tuna sosial, ternak bagi kelompok masyarakat kurang mampu.
- 9) Bantuan sosial yang tidak dapat direncanakan sebelumnya dialokasikan untuk kebutuhan akibat risiko sosial yang tidak dapat diperkirakan pada saat penyusunan APBD yang apabila ditunda penanganannya akan menimbulkan risiko sosial yang lebih besar bagi individu dan/atau keluarga yang bersangkutan.
- 10) Bantuan sosial memenuhi kriteria paling sedikit:
  - a) selektif diartikan bahwa bantuan sosial hanya diberikan kepada calon penerima yang ditujukan untuk melindungi dari kemungkinan risiko sosial;
  - b) memenuhi persyaratan penerima bantuan diartikan memiliki identitas kependudukan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan;
  - c) bersifat sementara dan tidak terus menerus, kecuali dalam keadaan tertentu dapat berkelanjutan diartikan bahwa pemberian bantuan sosial tidak wajib dan tidak harus diberikan setiap tahun anggaran dan keadaan tertentu dapat berkelanjutan diartikan bahwa bantuan sosial dapat diberikan setiap tahun anggaran sampai penerima bantuan telah lepas dari risiko sosial; dan
  - d) sesuai tujuan penggunaan diartikan bahwa tujuan pemberian bantuan sosial meliputi:
    - rehabilitasi sosial  
ditujukan untuk memulihkan dan mengembangkan kemampuan seseorang yang mengalami disfungsi sosial agar dapat melaksanakan fungsi sosialnya secara wajar.
    - perlindungan sosial  
ditujukan untuk mencegah dan menangani resiko dari guncangan dan kerentanan sosial seseorang, keluarga, kelompok masyarakat agar kelangsungan hidupnya dapat dipenuhi sesuai dengan kebutuhan dasar minimal.
    - pemberdayaan sosial  
ditujukan untuk menjadikan seseorang atau kelompok masyarakat yang mengalami masalah sosial

mempunyai daya, sehingga mampu memenuhi kebutuhan dasarnya.

- jaminan sosial  
merupakan skema yang melembaga untuk menjamin penerima bantuan agar dapat memenuhi kebutuhan dasar hidupnya yang layak.
- penanggulangan kemiskinan.  
merupakan kebijakan, program, kegiatan dan sub kegiatan yang dilakukan terhadap orang, keluarga, kelompok masyarakat yang tidak mempunyai atau mempunyai sumber mata pencaharian dan tidak dapat memenuhi kebutuhan yang layak bagi kemanusiaan.
- penanggulangan bencana  
merupakan serangkaian upaya yang ditujukan untuk rehabilitasi

b) Belanja Modal

Belanja modal merupakan pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari 1 (satu) periode akuntansi.

Mengacu pada Pasal 64 Peraturan Pemerintah Nomor 12 tahun 2019, ketentuan terkait Belanja Modal diatur sebagai berikut:

1. Belanja modal digunakan untuk menganggarkan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pengadaan aset tetap dan aset lainnya. Pengadaan aset tetap memenuhi kriteria:
  - a. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
  - b. digunakan dalam Kegiatan Pemerintahan Daerah; dan
  - c. batas minimal kapitalisasi aset.Selain kriteria juga memuat kriteria lainnya yaitu:
  - a. berwujud;
  - b. biaya perolehan aset tetap dapat diukur secara andal;
  - c. tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan
  - d. diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.Belanja pemeliharaan dan perbaikan akan diperlakukan sebagai belanja modal (nantinya akan dikapitalisasi menjadi aset tetap) jika memenuhi kriteria sebagai berikut:
  - a. Manfaat ekonomi atas barang/aset tetap, yaitu:
    - Bertambah nilai ekonomis; dan atau
    - Bertambah umur ekonomis; dan atau
    - Bertambah volume; dan atau
    - Bertambah kapasitas produksi
  - b. Nilai rupiah pengeluaran belanja atas pemeliharaan dan perbaikan barang/aset tetap material atau melebihi batasan minimum kapitalisasi aset.

Pengeluaran-pengeluaran yang tidak memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar tidak memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja diperlakukan sebagai beban.

Nilai pengeluaran belanja atas pemeliharaan aset tetap tersebut harus sama dengan atau melebihi nilai satuan minimum kapitalisasi Aset Tetap. Nilai satuan minimum kapitalisasi

adalah penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, dan restorasi. Contoh ditetapkan nilai satuan minimum kapitalisasi untuk pemeliharaan gedung dan bangunan sama dengan atau melebihi dari Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).

Sehubungan dengan penerapan akuntansi berbasis akrual, terhadap aset yang berasal dari perbaikan/renovasi/rehab tahun anggaran pengeluarannya sebelum 1 Januari 2015, maka menambah harga perolehan gedung yang bersangkutan. Perhitungan perbaikan/renovasi/rehab akan menambah sisa masa manfaat aset tetap, mulai diberlakukan untuk perbaikan/renovasi/rehab yang pengeluaran anggarannya dilaksanakan tahun 2015. Kecuali terhadap rehab gedung yang pengeluaran anggaran belanja oleh SKPD yang menempati gedung, pada akhir tahun anggaran seyogyanya diserahkan kepada pemilik. Mekanisme penyerahan mengikuti peraturan yang berlaku. Jika dokumen sumber penyerahan tersebut telah diterbitkan maka aset tetap perbaikan/renovasi/rehab tersebut dikeluarkan dari neraca dan SKPD pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait, namun apabila sampai dengan akhir periode pelaporan aset belum diserahkan, maka SKPD yang melakukan perbaikan/renovasi/rehab terhadap aset tersebut tetap akan mencatat sebagai aset tetap.

Rumus Perhitungan Penyusutan :

1. **Akumulasi Penyusutan Tahun N-1=**  
$$\frac{\text{Saldo Awal}}{\text{Masa Manfaat}} \times \text{Usia}$$
2. **Saldo Akhir** = Saldo awal – mutasi kurang + mutasi tambah + Pengadaan Tahun N ± Koreksi BPK
3. **Penyusutan Tahun N =**  
$$\frac{(\text{Saldo Akhir} - \text{Akumulasi Penyusutan})}{(\text{Masa Manfaat} - \text{Usia} + \text{Penambahan Masa Manfaat})}$$
4. **Nilai Buku per 31 Desember tahun N=**  
Saldo Akhir – Akumulasi penyusutan (akumulasi penyusutan Tahun (N-1) + penyusutan tahun N)

Contoh :

SKPD A memiliki gedung Kantor sudah termasuk penambahan harga perolehan sebesar Rp800.000.000,00 Tahun Perolehan 2005, usia masa manfaat 10 tahun. Pada tahun 2015 diasumsikan terdapat serah terima rehab bangunan dari SKPD B sebesar Rp100.000.000,00. Pada tahun 2015 dilakukan perbaikan dengan pengeluaran belanja modal sebesar Rp50.000.000,00 pengeluaran

tersebut akan menambah masa manfaat aset tetap 5 tahun, maka disimpulkan :

Nilai Perolehan	800.000.000,00
Tahun Perolehan	2005
Masa Manfaat	50 tahun
Mutasi tambah	100.000.000,00
Pengadaan Tahun 2015	50.000.000,00
Penambahan Masa Manfaat	5 tahun

Perhitungan Penyusutan sebagai berikut :

1. Akumulasi Penyusutan 2014 (1 Januari 2015) =

$$\frac{800.000.000,00}{50} \times 10 = 160.000.000,00$$

2. Saldo Akhir (950.000.000,00) = 800.000.000,00 - 0,00 + 100.000.000,00 + 50.000.000,00

3. Penyusutan Tahun 2015 =

$$\left( \frac{950.000.000 - 160.000.000}{50 - 10 + 5} \right) = \frac{790.000.000}{45} = 17.555.555,56$$

$$\text{Pembulatan} = 17.555.556,00$$

4. Nilai Buku per 31 Desember 2015 =

$$950.000.000 - 160.000.000,00 - 17.555.556,00 = 772.444.444,00$$

(c) Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap adalah pengeluaran pengadaan baru dan penambahan nilai aset tetap dari hasil pemeliharaan dan perbaikan, yaitu:

- Pengeluaran untuk per satuan peralatan dan mesin nilainya yang sama dengan atau lebih dari Rp500.000,00 (lima ratus ribu rupiah). Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap dikecualikan terhadap pengeluaran untuk tanah, jalan/irigasi/jaringan, dan aset tetap lainnya berupa koleksi perpustakaan dan barang bercorak kesenian, peralatan untuk proses belajar mengajar.

Pengeluaran untuk pemeliharaan gedung dan bangunan nilainya yang sama dengan atau lebih dari Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).

2. Dalam hal tidak memenuhi kriteria batas minimal kapitalisasi aset tetap dianggarkan dalam belanja barang dan jasa. Batas minimal kapitalisasi aset tetap diatur dalam Perkada.
3. Aset tetap dianggarkan belanja modal sebesar harga perolehan. Harga perolehan merupakan harga beli atau bangun aset



ditambah seluruh belanja yang terkait dengan pengadaan/pembangunan aset sampai aset siap digunakan.

4. Kelompok belanja modal dirinci atas jenis:
    - a. Belanja Tanah, digunakan untuk menganggarkan tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional Pemerintah Daerah dan dalam kondisi siap dipakai.
    - b. Belanja Peralatan dan Mesin, digunakan untuk menganggarkan peralatan dan mesin mencakup 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.
    - c. Belanja Gedung dan Bangunan, digunakan untuk menganggarkan gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional Pemerintah Daerah dan dalam kondisi siap dipakai.
    - d. Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan, digunakan untuk menganggarkan 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.
    - e. Belanja Aset Tetap Lainnya, digunakan untuk menganggarkan aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional Pemerintah Daerah dan dalam kondisi siap dipakai.
    - f. Belanja Aset Lainnya, digunakan untuk menganggarkan 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.
  5. Belanja modal aset lainnya digunakan untuk menganggarkan aset tetap yang tidak memenuhi kriteria aset tetap, dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya. Aset lainnya berupa aset tidak berwujud dengan kriteria:
    - a. dapat diidentifikasi;
    - b. tidak mempunyai wujud fisik;
    - c. dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual;
    - d. dapat dikendalikan oleh entitas; dan
    - e. memiliki manfaat ekonomi masa depan.
- c) Belanja Tidak Terduga
- Belanja tidak terduga merupakan pengeluaran anggaran atas beban APBD untuk keperluan darurat termasuk keperluan mendesak yang tidak dapat diprediksi sebelumnya. Mengacu pada Pasal 68 dan Pasal 69 Peraturan Pemerintah Nomor 12 tahun 2019, ketentuan terkait Belanja Tidak Terduga diatur sebagai berikut:
1. Belanja tidak terduga digunakan untuk menganggarkan pengeluaran untuk keadaan 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 direncanakan sebelumnya.

2. Keperluan mendesak sesuai dengan karakteristik masing-masing pemerintah daerah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
3. Keadaan darurat meliputi:
  - a. bencana alam, bencana non-alam, bencana sosial dan/atau kejadian luar biasa;
  - b. pelaksanaan operasi pencarian dan pertolongan; dan/atau
  - c. kerusakan sarana/prasarana yang dapat mengganggu kegiatan pelayanan publik.

Pengeluaran untuk mendanai keadaan darurat yang belum tersedia anggarannya, diformulasikan terlebih dahulu dalam RKA SKPD, kecuali untuk kebutuhan tanggap darurat bencana, konflik sosial, dan/atau kejadian luar biasa. Belanja untuk kebutuhan tanggap darurat bencana, konflik sosial, dan/atau kejadian luar biasa digunakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Penggunaan belanja tidak terduga untuk kebutuhan tanggap darurat bencana meliputi pencarian dan penyelamatan korban bencana, pertolongan darurat, evakuasi korban bencana, kebutuhan air bersih dan sanitasi, pangan, sandang, pelayanan kesehatan, dan penampungan serta tempat hunian sementara.

Batas waktu penggunaan belanja tidak terduga adalah waktu status keadaan darurat bencana yaitu dimulai saat tanggap darurat ditetapkan oleh kepala daerah sampai ketetapan tahap tanggap darurat selesai.

4. Keperluan mendesak meliputi:
  - a. kebutuhan daerah dalam rangka pelayanan dasar masyarakat yang anggarannya belum tersedia dalam tahun anggaran berjalan;
  - b. Belanja Daerah yang bersifat mengikat dan belanja yang bersifat wajib;
    - 1) Belanja daerah yang bersifat mengikat merupakan belanja yang dibutuhkan secara terus menerus dan harus dialokasikan oleh pemerintah daerah dengan jumlah yang cukup untuk keperluan setiap bulan dalam tahun anggaran berkenaan, seperti:
    - 2) Belanja daerah yang bersifat wajib merupakan belanja untuk terjaminnya kelangsungan pemenuhan pendanaan pelayanan dasar masyarakat antara lain pendidikan, kesehatan, melaksanakan kewajiban kepada pihak ketiga, kewajiban pembayaran pokok pinjaman, bunga pinjaman yang telah jatuh tempo, dan kewajiban lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  - c. Pengeluaran Daerah yang berada diluar kendali Pemerintah Daerah dan tidak dapat diprediksikan sebelumnya, serta amanat peraturan perundang-undangan; dan/atau
  - d. Pengeluaran Daerah lainnya yang apabila ditunda akan menimbulkan kerugian yang lebih besar bagi Pemerintah

Daerah dan/atau masyarakat. Pengeluaran untuk mendanai keperluan mendesak yang belum tersedia anggarannya dan/atau tidak cukup tersedia anggarannya, diformulasikan terlebih dahulu dalam RKA SKPD dan/atau Perubahan DPA SKPD.

5. Kriteria keadaan darurat dan keperluan mendesak ditetapkan dalam Peraturan Daerah tentang APBD tahun berkenaan.
  6. Pengembalian atas kelebihan pembayaran atas penerimaan daerah tahun-tahun sebelumnya untuk menganggarkan pengembalian atas kelebihan pembayaran atas penerimaan daerah yang bersifat tidak berulang yang terjadi pada tahun sebelumnya.
  7. Bantuan sosial yang tidak dapat direncanakan sebelumnya diusulkan oleh SKPD terkait dengan tata cara sebagai berikut:
    - a. kepala SKPD mengajukan Rencana Kebutuhan Belanja (RKB) paling lama 1 (satu) hari kepada pejabat pengelola keuangan daerah (PPKD) selaku bendahara umum daerah (BUD);
    - b. PPKD selaku BUD melakukan verifikasi dan mencairkan BTT kepada kepala SKPD paling lama 1 (satu) hari terhitung sejak diterimanya RKB.
  8. Belanja tidak terduga diuraikan menurut jenis, objek, rincian objek, dan sub rincian objek dengan nama Belanja Tidak Terduga.
- d) Belanja Transfer
- Belanja transfer merupakan pengeluaran uang dari Pemerintah Daerah kepada Pemerintah Daerah lainnya dan/atau dari Pemerintah Daerah kepada pemerintah desa. Berdasarkan Pasal 56 ayat (4) Peraturan Pemerintah Nomor 12 tahun 2019, kelompok belanja transfer dirinci atas jenis:
1. Belanja Bagi Hasil; dan
  2. Belanja Bantuan Keuangan.
- Mengacu pada Pasal 66 dan Pasal 67 Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019, ketentuan terkait Belanja Transfer diatur sebagai berikut:
1. Belanja transfer diuraikan menurut jenis, objek, rincian objek, dan sub rincian objek.
  2. Belanja transfer dianggarkan oleh SKPD yang membidangi keuangan daerah.
  3. Belanja Bagi Hasil
    - a. Belanja bagi hasil digunakan untuk menganggarkan bagi hasil yang 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 bagi hasil dianggarkan dalam APBD sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  4. Belanja Bantuan Keuangan
    - a. Belanja bantuan keuangan diberikan kepada Daerah lain dalam rangka kerja sama daerah, pemerataan peningkatan kemampuan keuangan, dan/atau tujuan tertentu lainnya.

- b. Belanja bantuan keuangan dalam rangka tujuan tertentu lainnya guna memberikan manfaat bagi pemberi dan/atau penerima bantuan keuangan.
- c. Bantuan keuangan dapat dianggarkan sesuai kemampuan Keuangan Daerah setelah memprioritaskan pemenuhan belanja Urusan Pemerintahan Wajib dan Urusan Pemerintahan Pilihan serta alokasi belanja yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan, kecuali ditentukan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- d. Bantuan keuangan terdiri atas:
  - 1) bantuan keuangan antar-Daerah provinsi;
  - 2) bantuan keuangan antar-Daerah kabupaten/kota;
  - 3) bantuan Keuangan Daerah provinsi ke Daerah kabupaten/kota di wilayahnya dan/atau Daerah kabupaten/kota di luar wilayahnya;
  - 4) bantuan Keuangan Daerah kabupaten/kota ke Daerah provinsinya dan/atau Daerah provinsi lainnya; dan/atau
  - 5) bantuan Keuangan Daerah provinsi atau kabupaten/kota kepada desa.
- e. Bantuan keuangan bersifat umum atau khusus.
  - 1) Bantuan keuangan bersifat umum peruntukan dan pengelolaannya diserahkan kepada pemerintah daerah dan/atau pemerintah desa penerima bantuan.
  - 2) Bantuan keuangan bersifat khusus peruntukannya ditetapkan oleh pemerintah daerah pemberi bantuan dan pengelolaannya diserahkan sepenuhnya kepada penerima bantuan.
  - 3) Dalam hal pemerintah daerah dan/atau pemerintah desa sebagai penerima bantuan keuangan khusus tidak menggunakan sesuai peruntukan yang ditetapkan oleh pemerintah daerah selaku pemberi bantuan keuangan, pemerintah daerah dan/atau pemerintah desa sebagai penerima bantuan keuangan khusus wajib mengembalikan kepada pemerintah daerah pemberi keuangan khusus.
  - 4) Pemerintah daerah pemberi bantuan keuangan bersifat khusus dapat mensyaratkan penyediaan dana pendamping dalam APBD atau anggaran pendapatan dan belanja desa penerima bantuan.

Klasifikasi APBD menurut akun, kelompok, jenis, objek, rincian objek, sub rincian objek Belanja daerah dikelola berdasarkan kewenangan pengelolaan keuangan pada SKPD dan SKPKD, meliputi:

Jenis Belanja	Kewenangan Pengelolaan
BELANJA OPERASI	
Belanja Pegawai	SKPKD, SKPD dan BLUD
Belanja Barang dan Jasa	SKPKD, SKPD dan BLUD
Belanja Bunga	SKPKD dan BLUD
Belanja Subsidi	SKPKD dan/atau SKPD
Belanja Hibah	SKPKD dan/atau SKPD
Belanja Bantuan Sosial	SKPKD dan/atau SKPD
BELANJA MODAL	SKPKD, SKPD dan BLUD

BELANJA TIDAK TERDUGA	SKPKD
BELANJA TRANSFER	SKPKD

### 3) Pengakuan

- a) Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah setelah disahkan oleh fungsi BUD.
- b) Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran, pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh pengguna anggaran (pengesahan SPJ Fungsional atas penggunaan dana UP/GU/TU).
- c) Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam lain-lain PAD yang sah.
- d) Dalam hal Badan Layanan Umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
- e) Transfer masuk diakui pada saat diterimanya PMK/Peraturan Menteri Keuangan/Peraturan Presiden maka timbul adanya hak daerah terhadap transfer masuk.
- f) Transfer keluar diakui pada saat diterbitkannya surat keputusan kepala daerah/peraturan kepala daerah maka timbul adanya kewajiban pemerintah daerah kepada pihak lain

### 4) Pengukuran

Belanja diukur dan dicatat berdasarkan nilai yang dikeluarkan. Akuntansi Belanja dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pengeluaran bruto, dan tidak mencatat jumlah nettanya (setelah dikompensasikan dengan potongan). Belanja yang diukur dengan mata uang asing dikonversikan ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat pengakuan belanja. Transfer masuk diukur dan dicatat berdasarkan jumlah uang yang diterima di Rekening Kas Umum Daerah. Transfer keluar diukur dan dicatat berdasarkan pengeluaran kas yang keluar dari Rekening Kas Umum Daerah.

- a) Transfer masuk dinilai berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah nettanya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- b) Transfer masuk dalam bentuk hibah dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.
- c) Transfer keluar dinilai sebesar akumulasi transfer keluar yang terjadi selama satu periode pelaporan dan disajikan pada laporan operasional.

### 5) Pengungkapan

Belanja disajikan berdasarkan jenis belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran.

Rincian jenis belanja akan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan lain mengenai kinerja keuangan yang disajikan dalam laporan realisasi belanja akan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan belanja adalah:

- 1) Pengeluaran Belanja tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran.
- 2) Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya target realisasi belanja daerah.
- 3) Informasi lainnya yang dianggap perlu.
- 4) penerimaan transfer masuk dan transfer keluar tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
- 5) penjelasan/rincian mengenai transfer masuk dan transfer keluar yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
- 6) penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan transfer masuk daerah dan tidak terserapnya target realisasi transfer keluar;

g. Pembiayaan

1) Definisi

Pembiayaan adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran berkenaan maupun pada tahun-tahun anggaran berikutnya.

Berdasarkan Pasal 70 ayat (1) dan ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 12 tahun 2019, ketentuan dalam pembiayaan daerah adalah sebagai berikut:

Pembiayaan daerah dirinci menurut urusan pemerintahan daerah, organisasi, jenis, objek, dan rincian objek pembiayaan daerah.

2) Klasifikasi

a) Pembiayaan daerah terdiri atas:

1. Penerimaan Pembiayaan

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

2. Pengeluaran Pembiayaan

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

Pembiayaan daerah dirinci menurut urusan pemerintahan daerah, organisasi, akun, kelompok, jenis, objek, rincian objek, dan sub rincian objek pembiayaan daerah.

Klasifikasi APBD menurut akun, kelompok, jenis, objek, rincian objek, sub rincian objek Pembiayaan daerah dikelola berdasarkan kewenangan pengelolaan keuangan SKPKD dan BLUD.

Pembiayaan neto digunakan untuk menggunakan surplus anggaran atau menutup defisit anggaran.

b) Ketentuan terkait Penerimaan Pembiayaan

Berdasarkan Pasal 70 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 12 tahun 2019, Penerimaan Pembiayaan Daerah bersumber dari:

1. SiLPA;  
Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) bersumber dari pelampauan penerimaan PAD, pelampauan penerimaan pendapatan transfer, pelampauan penerimaan lain-lain Pendapatan Daerah yang sah, pelampauan penerimaan Pembiayaan, penghematan belanja, kewajiban kepada pihak ketiga sampai dengan akhir tahun belum terselesaikan dan/atau sisa dana akibat tidak tercapainya capaian target Kinerja dan sisa dana pengeluaran Pembiayaan.
2. pencairan Dana Cadangan;
  - a. Pencairan Dana Cadangan digunakan untuk menganggarkan pencairan Dana Cadangan dari rekening Dana Cadangan ke Rekening Kas Umum Daerah dalam tahun anggaran berkenaan.
  - b. Jumlah Dana Cadangan sesuai dengan jumlah yang telah ditetapkan dengan Peraturan Daerah tentang pembentukan Dana Cadangan bersangkutan.
  - c. Pencairan Dana Cadangan dalam 1 (satu) tahun anggaran menjadi penerimaan Pembiayaan APBD dalam tahun anggaran berkenaan.
  - d. Dalam hal Dana Cadangan belum digunakan sesuai dengan peruntukannya, dana tersebut dapat ditempatkan dalam portofolio yang memberikan hasil tetap dengan risiko rendah.
  - e. Posisi Dana Cadangan dilaporkan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari laporan pertanggungjawaban APBD.
  - f. Penggunaan atas Dana Cadangan yang dicairkan dari rekening Dana Cadangan ke Rekening Kas Umum Daerah dianggarkan dalam SKPD pengguna Dana Cadangan bersangkutan, kecuali ditentukan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  - g. Penerimaan hasil bunga/jasa giro/imbil hasil/dividen/keuntungan (capital gain) atas rekening dana cadangan dan/atau penempatan dalam portofolio dicantumkan sebagai lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.
3. hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan;
  - a. Hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan dilakukan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  - b. Penerimaan atas hasil penjualan kekayaan daerah dicatat berdasarkan bukti penerimaan yang sah.
  - c. Bukti penerimaan antara lain seperti dokumen lelang, akta jual beli, nota kredit, dan dokumen sejenis lainnya.
4. penerimaan Pinjaman Daerah;
  - a. Penerimaan pinjaman daerah didasarkan pada jumlah pinjaman yang akan diterima dalam tahun anggaran berkenaan sesuai dengan yang ditetapkan dalam perjanjian pinjaman bersangkutan.
  - b. Penerimaan pinjaman daerah digunakan untuk menganggarkan penerimaan pinjaman daerah termasuk penerimaan atas penerbitan obligasi daerah yang akan diterima pada tahun anggaran berkenaan.
  - c. Penerimaan pinjaman daerah bersumber dari:

- 1) pemerintah pusat;
  - 2) pemerintah daerah lain;
  - 3) lembaga keuangan bank;
  - 4) lembaga keuangan bukan bank; dan/atau
  - 5) masyarakat.
- d. Penerimaan pinjaman daerah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
5. penerimaan kembali Pemberian Pinjaman Daerah; dan/atau Penerimaan kembali pemberian pinjaman daerah digunakan untuk menganggarkan penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak penerima pinjaman sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  6. penerimaan Pembiayaan lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Penerimaan pembiayaan lainnya digunakan untuk menganggarkan penerimaan pembiayaan lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- c) Ketentuan Terkait Pengeluaran Pembiayaan
- Berdasarkan Pasal 70 ayat (4) Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019, Pengeluaran Pembiayaan dapat digunakan untuk:
1. pembayaran cicilan pokok Utang yang jatuh tempo;
    - a. Pembayaran cicilan pokok utang yang jatuh tempo digunakan untuk menganggarkan pembayaran pokok utang.
    - b. Pembayaran cicilan pokok utang yang jatuh tempo didasarkan pada jumlah yang harus dibayarkan sesuai dengan perjanjian pinjaman dan pelaksanaannya merupakan prioritas utama dari seluruh kewajiban pemerintah daerah yang harus diselesaikan dalam tahun anggaran berkenaan berdasarkan perjanjian pinjaman.
    - c. Pembayaran cicilan pokok utang yang jatuh tempo merupakan pembayaran pokok pinjaman, bunga, dan kewajiban lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
    - d. Pemerintah daerah wajib membayar cicilan pokok utang dan dianggarkan dalam APBD setiap tahun sampai dengan berakhirnya kewajiban dimaksud.
    - e. Dalam hal anggaran yang tersedia dalam APBD tidak mencukupi untuk pembayaran cicilan pokok utang, kepala daerah dapat melakukan pelampauan pembayaran mendahului perubahan atau setelah perubahan APBD.
  2. penyertaan modal daerah;
    - a. Pemerintah daerah dapat melakukan penyertaan modal pada badan usaha milik daerah dan/atau badan usaha milik negara, badan usaha swasta dan/atau koperasi.
    - b. Penyertaan modal daerah bertujuan untuk meningkatkan pendapatan daerah, pertumbuhan perkembangan perekonomian daerah dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat.



- c. Penyertaan modal daerah untuk memperoleh manfaat ekonomi, sosial, dan/atau manfaat lainnya.
- d. Manfaat ekonomi, sosial dan/atau manfaat lainnya meliputi:
  - 1) bunga dan pertumbuhan nilai bagi badan usaha yang mendapatkan penyertaan modal daerah;
  - 2) keuntungan sejumlah tertentu dalam jangka waktu tertentu berupa deviden, bunga dan pertumbuhan nilai bagi badan usaha yang mendapatkan penyertaan modal daerah;
  - 3) peningkatan berupa jasa dan keuntungan bagi hasil penyertaan modal sejumlah tertentu dalam jangka waktu tertentu;
  - 4) peningkatan penerimaan daerah dalam jangka waktu tertentu sebagai akibat langsung dari penyertaan modal daerah;
  - 5) keuntungan sejumlah tertentu dalam jangka waktu tertentu berupa deviden, bunga dan pertumbuhan nilai bagi badan usaha yang mendapatkan penyertaan modal daerah;
  - 6) peningkatan penyerapan tenaga kerja sejumlah tertentu dalam jangka waktu tertentu sebagai akibat langsung dari penyertaan modal daerah;
  - 7) peningkatan kesejahteraan masyarakat sebagai akibat dari penyertaan modal daerah.
- e. Bentuk penyertaan modal daerah meliputi penyertaan modal berupa investasi surat berharga dan/atau penyertaan modal berupa investasi langsung.
- f. Penyertaan modal berupa investasi surat berharga dilakukan dengan cara pembelian saham dan atau pembelian surat utang.
- g. Penyertaan modal berupa investasi langsung dilakukan dengan cara penyertaan modal daerah dan/atau pemberian pinjaman.
- h. Penyertaan modal berupa investasi langsung dalam pemberian pinjaman kepada masyarakat (dana bergulir), penyalurannya dilakukan melalui lembaga keuangan bank atau lembaga keuangan bukan bank.
- i. Penyertaan modal berupa investasi surat berharga dan investasi langsung dilaksanakan berdasarkan hasil analisis oleh penasehat investasi untuk mendapatkan nilai wajar.
- j. Penyertaan modal pemerintah daerah dapat dilaksanakan apabila jumlah yang akan disertakan dalam tahun anggaran berkenaan telah ditetapkan dalam Peraturan Daerah mengenai penyertaan modal daerah bersangkutan.
- k. Penyertaan modal dapat dilakukan pemerintah daerah walaupun APBD tidak surplus sepanjang diamanatkan oleh peraturan perundang-undangan, dalam hal ini antara lain telah ada Peraturan Daerah mengenai penyertaan modal daerah bersangkutan
- l. Peraturan Daerah ditetapkan sebelum persetujuan bersama antara Kepala Daerah dan DPRD atas rancangan Peraturan Daerah tentang APBD.

- m. Penyertaan modal dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  - n. Pengelolaan penyertaan modal daerah meliputi perencanaan investasi pelaksanaan investasi, penganggaran, pelaksanaan anggaran, penatausahaan anggaran dan pertanggungjawaban penyertaan modal pemerintah daerah, divestasi, serta pembinaan dan pengawasan.
  - o. Pengelolaan penyertaan modal daerah sejalan dengan kebijakan pengelolaan penyertaan modal/investasi secara nasional.
  - p. Pengelolaan penyertaan modal daerah diatur dengan Perkada.
  - q. Pemenuhan penyertaan modal pada tahun sebelumnya tidak diterbitkan Peraturan Daerah tersendiri sepanjang jumlah anggaran penyertaan modal tersebut tidak melebihi jumlah penyertaan modal yang telah ditetapkan dengan Peraturan Daerah mengenai penyertaan modal bersangkutan.
  - r. Dalam hal pemerintah daerah akan menambah jumlah penyertaan modal melebihi jumlah penyertaan modal yang telah ditetapkan dengan Peraturan Daerah mengenai penyertaan modal, pemerintah daerah melakukan perubahan Peraturan Daerah mengenai penyertaan modal yang bersangkutan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  - s. Penyertaan modal pemerintah daerah dilaksanakan dengan berpedoman pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang surat berharga dan investasi langsung.
  - t. Dalam hal pemerintah daerah akan melaksanakan penyertaan modal, pemerintah daerah terlebih dahulu menyusun perencanaan investasi pemerintah daerah yang dituangkan dalam dokumen rencana kegiatan investasi.
  - u. Dokumen rencana kegiatan investasi disiapkan oleh PPKD selaku pengelola investasi untuk disetujui oleh kepala daerah.
  - v. Berdasarkan dokumen rencana kegiatan investasi, pemerintah daerah menyusun analisis penyertaan modal/investasi pemerintah daerah sebelum melakukan penyertaan modal.
  - w. Analisis penyertaan modal/investasi pemerintah daerah dilakukan oleh penasehat investasi pemerintah daerah.
  - x. Penasihat investasi pemerintah daerah ditetapkan oleh kepala daerah.
  - y. Hasil analisis penyertaan modal/investasi pemerintah daerah berupa hasil analisis penilaian kelayakan, analisis portofolio dan analisis risiko.
3. Pembentukan Dana Cadangan
- a. Dana cadangan penggunaannya diprioritaskan untuk mendanai kebutuhan pembangunan prasarana dan sarana daerah yang tidak dapat dibebankan dalam 1 (satu) tahun anggaran.
  - b. Dana cadangan dapat digunakan untuk mendanai kebutuhan lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

- c. Dana cadangan bersumber dari penyesihan atas penerimaan daerah kecuali dari:
    - 1) DAK;
    - 2) pinjaman daerah; dan
    - 3) penerimaan lain yang penggunaannya dibatasi untuk pengeluaran tertentu berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan.
  - d. Dana cadangan ditempatkan dalam rekening tersendiri dan dikelola oleh PPKD selaku BUD.
  - e. Pembentukan dana cadangan ditetapkan dalam Peraturan Daerah tentang pembentukan dana cadangan.
  - f. Pembentukan dana cadangan dianggarkan pada pengeluaran pembiayaan dalam tahun anggaran yang berkenaan.
  - g. Peraturan Daerah tentang pembentukan dana cadangan sekurang-kurangnya penetapan tujuan pembentukan dana cadangan, program, kegiatan, dan sub kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan, besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan, sumber dana cadangan, dan tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.
  - h. Peraturan Daerah tentang pembentukan dana cadangan ditetapkan sebelum persetujuan bersama antara kepala daerah dan DPRD atas rancangan Peraturan Daerah tentang APBD.
4. Pemberian Pinjaman Daerah
- a. Pemberian pinjaman daerah digunakan untuk menganggarkan pemberian pinjaman daerah yang diberikan kepada pemerintah pusat, pemerintah daerah lainnya, BUMD, badan usaha milik negara, koperasi, dan/atau masyarakat.
  - b. Pemberian pinjaman daerah dilaksanakan setelah mendapat persetujuan DPRD.
  - c. Persetujuan DPRD menjadi bagian yang disepakati dalam KUA dan PPAS.
  - d. Ketentuan mengenai tata cara pemberian pinjaman daerah diatur dalam Perkada sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
5. Pengeluaran Pembiayaan Lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.  
Pengeluaran pembiayaan lainnya digunakan untuk menganggarkan pengeluaran pembiayaan lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- 3) Pengakuan
- a) Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
  - b) Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.
- 4) Pengukuran  
Pengukuran pembiayaan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang kas yang diterima atau yang akan diterima oleh nilai sekarang kas yang dikeluarkan atau yang akan dikeluarkan.

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

5) Pengungkapan

Penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan pemerintah daerah disajikan dalam laporan realisasi anggaran.

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.

h. Pendapatan – LO

1) Definisi

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

Pendapatan-LO dikelompokkan dari dua sumber, yaitu transaksi pertukaran (*exchange transactions*) dan transaksi non-pertukaran (*non-exchange transactions*). Pendapatan dari Transaksi Pertukaran adalah manfaat ekonomi yang diterima dari berbagai transaksi pertukaran seperti penjualan barang atau jasa layanan tertentu, dan barter. Pendapatan dari transaksi non-pertukaran adalah manfaat ekonomi yang diterima pemerintah tanpa kewajiban pemerintah menyampaikan prestasi balik atau imbalan balik kepada pemberi manfaat ekonomi termasuk diantaranya pendapatan pajak, rampasan, hibah, sumbangan, donasi dari entitas di luar entitas akuntansi dan entitas pelaporan, dan hasil alam.

Kebijakan akuntansi pendapatan-LO meliputi kebijakan akuntansi pendapatan-LO untuk SKPKD dan kebijakan akuntansi pendapatan-LO untuk SKPD. Akuntansi Pendapatan-LO SKPKD meliputi Pendapatan Asli Daerah (PAD), Pendapatan Transfer, Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah, serta Pendapatan Non Operasional. Akuntansi Pendapatan-LO pada SKPD meliputi Pendapatan Asli Daerah (PAD).

2) Klasifikasi

Klasifikasi pendapatan-LO secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS).

3) Pengakuan Pendapatan-LO

Pendapatan-LO diakui pada saat:

- a) timbulnya hak atas pendapatan (*earned*).
- b) pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi baik sudah diterima pembayaran secara tunai (*realized*) maupun masih berupa piutang (*realizable*).

Pengakuan Pendapatan terdiri atas:

- a) Pengakuan Pendapatan-LO pada SKPKD  
(1) Pendapatan Asli Daerah

Merupakan pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan Peraturan Perundang-Undangan, yang terdiri atas:

(a) PAD Melalui Penetapan

PAD yang masuk ke dalam kategori ini adalah Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, Pendapatan Denda atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan, Pendapatan Denda Pajak, dan Pendapatan Denda Retribusi. Pendapatan-LO diakui ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan atas pendapatan terkait. Pendapatan-LRA diakui pada saat uang diterima di Rekening Umum Kas Daerah.

(b) PAD Tanpa Penetapan

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

(2) Pendapatan Transfer

Pengakuan pendapatan transfer dilakukan bersamaan dengan diterimanya kas pada Rekening Kas Umum Daerah. Namun, pendapatan transfer dapat diakui pada saat terbitnya peraturan mengenai penetapan alokasi, jika itu terkait dengan kurang salur. Pendapatan-LO tersebut dapat diakui jika di lain pihak diakui sebagai beban.

(3) Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah

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

(4) Pendapatan Non Operasional

Pendapatan Non Operasional mencakup antara lain Surplus Penjualan Aset Nonlancar, Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang, Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya. Pendapatan Non Operasional diakui ketika dokumen sumber berupa Berita Acara kegiatan (misal: Berita Acara Penjualan untuk mengakui Surplus Penjualan Aset Nonlancar) telah diterima.

b) Pengakuan Pendapatan pada SKPD

Pendapatan Daerah pada SKPD hanya sebagian dari Pendapatan Asli Daerah yaitu pendapatan pajak daerah dalam hal instansi

pungutan pajak terpisah dari BUD, pendapatan retribusi dan sebagian dari lain-lain PAD yang sah.

Pendapatan Asli Daerah merupakan pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan Peraturan Perundang-undangan. Pengakuan pendapatan tersebut dikelompokkan sebagai berikut:

(1) Kelompok pendapatan pajak yang didahului oleh penerbitan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP Daerah) untuk kemudian dilakukan pembayaran oleh wajib pajak yang bersangkutan. Pendapatan Pajak ini diakui ketika telah diterbitkan penetapan berupa Surat Ketetapan (SK) atas pendapatan terkait. Pendapatan pajak yang tidak didahului dengan penerbitan SKP Daerah diakui ketika pembayaran diterima.

(2) Kelompok pendapatan retribusi yang pembayarannya diterima untuk memenuhi kewajiban dalam periode tahun berjalan. Pendapatan retribusi ini diakui ketika pembayaran telah diterima.

### 3) Pengukuran Pendapatan-LO

a) Pendapatan-LO operasional non pertukaran, diukur sebesar aset yang diperoleh dari transaksi non pertukaran yang pada saat perolehan tersebut diukur dengan nilai wajar.

b) Pendapatan-LO dari transaksi pertukaran diukur dengan menggunakan harga sebenarnya (*actual price*) yang diterima ataupun menjadi tagihan sesuai dengan perjanjian yang telah membentuk harga. Pendapatan-LO dari transaksi pertukaran harus diakui pada saat barang atau jasa diserahkan kepada masyarakat ataupun entitas pemerintah lainnya dengan harga tertentu yang dapat diukur secara andal.

### 4) Pengungkapan

Transaksi pendapatan dalam bentuk barang dan jasa harus dilaporkan dalam Neraca dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Biaya-biaya transaksi pendapatan dalam wujud barang dikapitalisasi ke dalam nilai perolehan barang yang diperoleh.

Pendapatan disajikan berdasarkan jenis pendapatan dalam Laporan Operasional.

Rincian jenis pendapatan akan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

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

(1) Penerimaan pendapatan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran

(2) Penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal khusus.

(3) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

#### i. Beban

##### 1) 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.

## 2) Klasifikasi

Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi, yaitu mengelompokkan beban berdasarkan jenis beban.

a) Beban operasi, beban operasi terdiri dari:

1. Beban pegawai
2. Beban barang dan jasa
3. Beban bunga
4. Beban subsidi
5. Beban hibah
6. Beban bantuan sosial
7. Beban penyisihan piutang

b) Beban Penyusutan dan Amortisasi

1. Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin
2. Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan
3. Beban Penyusutan Jalan, Jaringan dan Irigasi
4. Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya
5. Beban Penyusutan Aset Lainnya
6. Beban Amortisasi Aset Tidak Berwujud

c) Beban Transfer:

1. Beban bagi hasil
2. Beban bantuan keuangan

d) Beban Tak Terduga

## 3) Pengakuan

Beban diakui pada saat:

- a) Timbulnya kewajiban,
- b) Terjadinya konsumsi aset,
- c) Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.

Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah.

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

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.

a) Pengakuan Beban pada SKPKD

(1) Beban Bunga

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

Beban Bunga meliputi Beban Bunga Pinjaman dan Beban Bunga Obligasi. Beban bunga diakui saat bunga tersebut jatuh tempo untuk dibayarkan. Untuk keperluan pelaporan keuangan, nilai beban bunga diakui sampai dengan tanggal pelaporan walaupun saat jatuh tempo melewati tanggal pelaporan.

(2) Beban Subsidi

Beban Subsidi merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan pemerintah daerah kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat. Beban subsidi diakui pada saat kewajiban pemerintah daerah untuk memberikan subsidi telah timbul.

(3) Beban Hibah

Beban Hibah merupakan beban pemerintah dalam bentuk uang kepada pemerintah, pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang bersifat tidak wajib dan tidak mengikat. Pengakuan beban hibah berdasarkan dokumen Naskah Perjanjian Hibah Daerah (NPHD).

(4) Beban Bantuan Sosial

Beban Bantuan Sosial merupakan beban pemerintah daerah dalam bentuk uang atau barang yang diberikan kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial. Pengakuan beban bantuan sosial berdasarkan Surat Keputusan Kepala Daerah.

(5) Beban Penyisihan Piutang

Beban Penyisihan Piutang merupakan cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang terkait ketertagihan piutang. Beban Penyisihan Piutang diakui saat akhir tahun.

(6) Beban Transfer

Beban Transfer merupakan beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari pemerintah daerah kepada entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan. Beban transfer diakui saat diterbitkan SP2D atau pada saat timbulnya kewajiban pemerintah daerah (jika terdapat dokumen yang memadai). Dalam hal pada akhir Tahun Anggaran terdapat pendapatan yang harus dibagihhasilkan tetapi belum disalurkan dan sudah diketahui daerah yang berhak menerima, maka nilai tersebut dapat diakui sebagai beban.

b) Pengakuan Beban Pada SKPD

(1) Beban Pegawai

Beban pegawai merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang, yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil, dan pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal. Pembayaran atas beban pegawai dapat dilakukan melalui mekanisme UP/GU/TU seperti honorarium non PNS, atau melalui mekanisme LS seperti beban gaji dan tunjangan .

Beban pegawai yang pembayarannya melalui mekanisme LS, beban pegawai diakui pada saat diterbitkan SP2D.

Beban pegawai yang pembayarannya melalui mekanisme UP/GU/TU, beban pegawai diakui ketika bukti pembayaran beban (misal: bukti pembayaran honor) telah disahkan pengguna anggaran.



## (2) Beban Barang

Beban Barang merupakan penurunan manfaat ekonomi dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban akibat transaksi pengadaan barang dan jasa yang habis pakai, perjalanan dinas, pemeliharaan termasuk pembayaran honorarium kegiatan kepada non pegawai dan pemberian hadiah atas kegiatan tertentu terkait dengan suatu prestasi. Beban barang diakui ketika bukti penerimaan barang atau Berita Acara Serah Terima ditandatangani. Dalam hal pada akhir tahun masih terdapat barang persediaan yang belum terpakai, maka dicatat sebagai pengurang beban.

Dalam rangka pencatatan atas pengakuan beban dapat menggunakan dua pendekatan yaitu:

### a) Metode pendekatan beban

Dimana setiap pembelian barang dan jasa akan diakui/dicatat sebagai beban jika pembelian barang dan jasa itu dimaksud untuk digunakan atau konsumsi segera mungkin.

### b) Metode pendekatan aset

Dimana setiap pembelian barang dan jasa akan diakui/dicatat sebagai persediaan jika pembelian barang dan jasa itu dimaksud untuk digunakan dalam satu periode anggaran atau untuk sifatnya berjaga-jaga.

## 4) Pengukuran

a) Beban dari transaksi non pertukaran diukur sebesar aset yang digunakan atau dikeluarkan yang pada saat perolehan tersebut diukur dengan nilai wajar.

b) Beban dari transaksi pertukaran diukur dengan menggunakan harga sebenarnya (*actual price*) yang dibayarkan ataupun yang menjadi tagihan sesuai dengan perjanjian yang telah membentuk harga.

c) Beban yang diukur dengan mata uang asing dikonversikan ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada saat pengakuan beban.

## 5) Pengungkapan

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

a) Pengeluaran beban tahun berkenaan

b) Informasi lainnya yang dianggap perlu

## j. Kebijakan Akuntansi Koreksi Kesalahan

### 1) Definisi

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.

Ada beberapa penyebab bisa terjadinya kesalahan. Antara lain disebabkan karena keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh pengguna anggaran, kesalahan hitung, kesalahan penerapan standar akuntansi, kelalaian, dan lain-lain. Kesalahan juga 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.

## 2) Klasifikasi

Ditinjau dari sifat kejadiannya, kesalahan dikelompokkan menjadi 2 (dua) jenis:

### a) Kesalahan tidak berulang

Kesalahan tidak berulang merupakan kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali. Kesalahan ini dikelompokkan kembali menjadi 2 (dua) jenis:

- (1) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
- (2) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.

### b) Kesalahan berulang

Kesalahan berulang merupakan kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang.

## 3) Perlakuan

### a) Kesalahan tidak berulang

#### (1) 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.

#### (2) 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.

##### (a) 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.

##### (b) Koreksi - Laporan Keuangan Sudah Diterbitkan

Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan (Perda/Perkada

Pertanggungjawaban), dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.

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

Contoh: pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat

b) Kesalahan berulang

Kesalahan berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang.

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.

k. Kebijakan Akuntansi Penyajian Kembali (Restatement) Neraca

1) Definisi

PSAP 10 – Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 paragraf 42 menyatakan bahwa perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam CALK.

Penyajian Kembali (*restatement*) adalah perlakuan akuntansi yang dilakukan atas pos-pos dalam Neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode ketika Pemerintah Daerah untuk pertama kali akan mengimplementasikan kebijakan akuntansi yang baru dari semula basis Kas Menuju Akrual menjadi basis Akrual penuh.

Penyajian kembali diperlukan untuk pos-pos Neraca yang kebijakannya belum mengikuti basis akrual penuh. Karena untuk penyusunan neraca ketika pertama kali disusun dengan basis akrual, neraca akhir tahun periode sebelumnya masih menggunakan basis Kas Menuju Akrual (*cash toward accrual*). Berdasarkan identifikasi ini maka perlu disajikan kembali antara lain untuk akun sebagai berikut:

- a) piutang yang menampilkan nilai wajar setelah dikurangi penyisihan piutang;
- b) beban dibayar dimuka, sebelumnya diakui seluruhnya sebagai belanja, apabila masih belum dimanfaatkan seluruhnya, maka disajikan sebagai akun beban dibayar di muka. Hal tersebut tidak dilakukan penyesuaian di tahun sebelumnya, oleh karena itu akun ini perlu disajikan kembali;
- c) persediaan, di pemerintah daerah esensinya adalah beban dibayar di muka. Sehingga dapat dicatat sebagai aset atau beban pada saat perolehan awal. Konsumsi atas beban dibayar di muka dalam persediaan ini harus diakui sebagai beban, sementara yang masih belum dikonsumsi diakui sebagai aset persediaan. Akun persediaan ini perlu dilakukan penyajian kembali bila metode penilaian persediaan pada periode sebelumnya tidak

sama dengan metode penilaian persediaan setelah basis akrual penuh;

- d) investasi jangka panjang, disajikan kembali bila metode pencatatan sebelumnya berbeda dengan metode yang digunakan setelah menggunakan basis akrual. Misalnya ada investasi yang pada periode sebelumnya seharusnya sudah memenuhi kriteria pencatatan dengan metode ekuitas tapi masih dicatat dengan metode biaya, maka perlu disajikan kembali;
- e) aset tetap yang menampilkan nilai buku setelah dikurangi akumulasi penyusutan;
- f) aset tidak berwujud, perlu disajikan kembali dengan nilai buku setelah dikurangi akumulasi amortisasi;
- g) utang bunga, perlu disajikan kembali terkait dengan akrual utang bunga akibat adanya utang jangka pendek yang sudah jatuh tempo;
- h) pendapatan diterima dimuka, perlu disajikan kembali karena pada periode sebelumnya belum disajikan;
- i) ekuitas, perlu disajikan kembali karena kebijakan yang digunakan dalam pengklasifikasian ekuitas berbeda.

2) Tahapan Penyajian Kembali

Tahapan yang perlu dilakukan oleh Pemerintah Daerah untuk melakukan penyajian kembali Neraca adalah :

- a) menyiapkan data yang relevan untuk dasar pengakuan akun-akun terkait seperti misalnya untuk dasar menghitung dan mencatat beban penyisihan piutang dan cadangan penyisihan piutang; beban penyusutan dan akumulasi penyusutan; beban amortisasi dan akumulasi amortisasi; dst
- b) menyajikan kembali akun-akun neraca yang belum sama perlakuan kebijakannya, dengan cara menerapkan kebijakan yang berlaku yaitu basis akrual, sesuai dengan Peraturan Kepala Daerah tentang kebijakan akuntansi berbasis akrual.

3) Jurnal Standar

Jurnal standar untuk melakukan penyajian kembali Neraca adalah sebagai berikut :

URAIAN	AKUN	DEBIT	KREDIT
Penyajian kembali nilai wajar piutang	EKUITAS CADANGAN PIUTANG TAK TERTAGIH (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah akun akumulasi penyisihan piutang tak tertagih sebesar jumlah cadangan piutang yang seharusnya dicadangkan s/d tahun terakhir sebelum pelaksanaan basis akrual)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai beban dibayar dimuka	Beban Dibayar dimuka EKUITAS (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai beban dibayar dimuka)	XXX	XXX

Penyajian kembali nilai persediaan	Persediaan EKUITAS (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai persediaan, bila berkurang maka jurnal akan sebaliknya)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai investasi jangka pendek	Investasi Jangka Pendek EKUITAS (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai investasi jangka pendek)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai investasi jangka panjang	Investasi Jangka panjang EKUITAS (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai investasi jangka panjang, dan sebaliknya bila nilai investasi jangka panjang berkurang akibat investee mengalami kerugian)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai buku aset tetap	EKUITAS Akumulasi penyusutan (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai Akumulasi penyusutan)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai buku aktiva tidak berwujud	EKUITAS Akumulasi Amortisasi (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai akumulasi penyusutan)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai utang jangka pendek	EKUITAS Utang Bunga jk pendek (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai utang bunga jangka pendek)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai utang jangka panjang	EKUITAS Utang Bunga jk panjang (untuk mencatat koreksi penyajian kembali menambah nilai utang bunga jangka panjang)	XXX	XXX
Penyajian kembali nilai Ekuitas	EKUITAS DANA EKUITAS (untuk mencatat koreksi penyajian kembali reklasifikasi ekuitas)	XXX	XXX

GUBERNUR KALIMANTAN BARAT,


  
 SUTARMIDJI

LAMPIRAN II  
 PERATURAN GUBERNUR KALIMANTAN BARAT  
 NOMOR       TAHUN 2021  
 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PADA PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN  
 BARAT

**I. LAPORAN KEUANGAN SKPKD**

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT  
 BUKU JURNAL  
 SKPKD**

Tanggal	Nomor Bukti	Nama Rekening	Debit	Kredit

- Cara Pengisian:
- a. SKPD diisi dengan kode SKPKD
  - b. Kolom Tanggal diisi tanggal transaksi atau tanggal yang terdapat dalam bukti transaksi
  - c. Kolom Nomor Bukti diisi dengan nomor bukti yang sesuai, misalnya SP2D, kuitansi, STS, Tanda Bukti Pembayaran, dan sebagainya.
  - d. Kolom Kode Rekening diisi dengan kode rekening yang sesuai dimulai dari kode, akun, kelompok, jenis, objek, rincian objek, sub rincian objek. Misalnya kode rekening untuk mencatat pendapatan berupa jasa giro pada kas daerah di SKPKD adalah:  
 4.1.04.05.01.0001  
 4     Kode Akun  
 1     Kode Kelompok  
 04    Kode Jenis  
 05    Kode Objek  
 01    Kode Rincian Objek  
 0001  Kode Sub Rincian Objek
  - e. Kolom Nama Rekening diisi dengan Uraian Nama Kode Rekening, misalnya Giro pada Kas Daerah.
  - f. Kolom Debit diisi dengan nilai yang dijurnal pada debit
  - g. Kolom Kredit diisi dengan nilai yang dijurnal pada kredit

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT  
BUKU BESAR  
SKPKD**

SKPD 1. KEC. BANGKALAN  
 KODE REKENING 2. 41000000000000000000  
 NAMA REKENING 3. BUKU BESAR SKPKD  
 PAGU APBD 4. 10000000000000000000

Tanggal	Uraian	Ref	Debit	Kredit	Saldo

**\*) Untuk akun-akun komponen LRA**

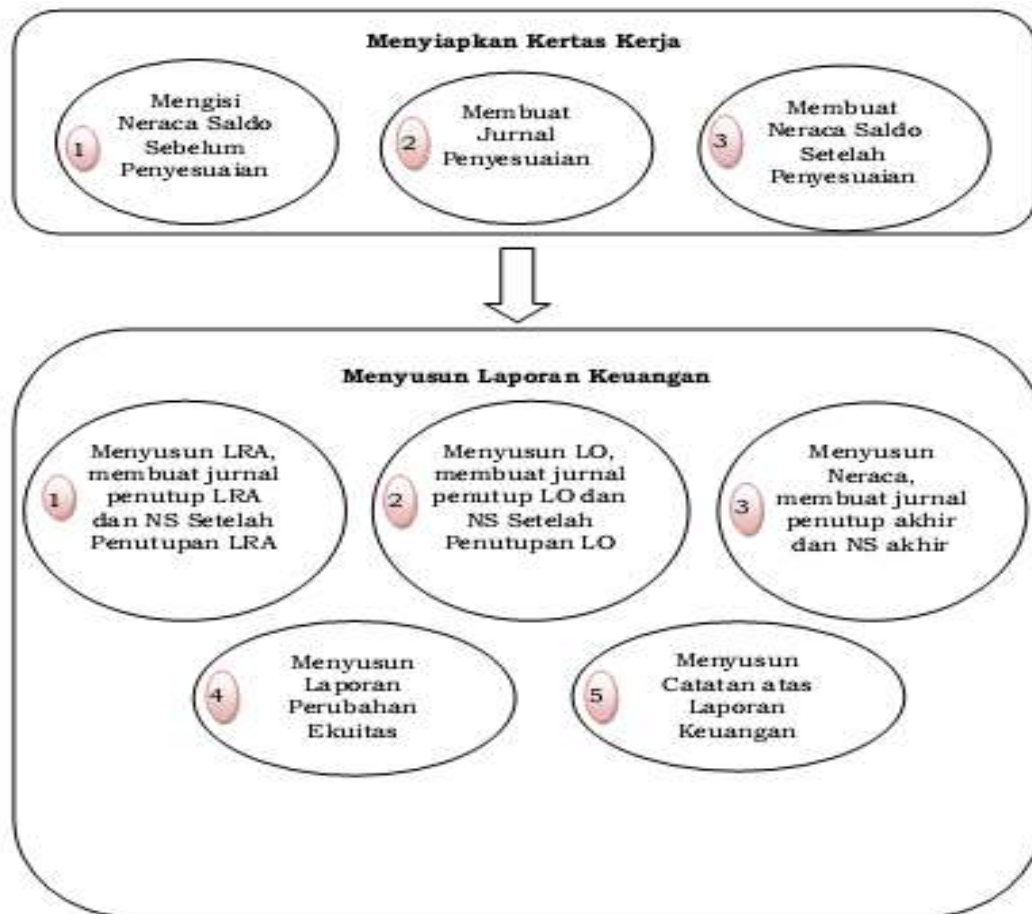
Cara Pengisian:

- a. SKPD diisi dengan Kode SKPKD
- b. Kolom Kode Rekening diisi dengan kode rekening yang sesuai dimulai dari kode, akun, kelompok, jenis, objek, rincian objek, sub rincian objek. Misalnya kode rekening untuk mencatat pendapatan berupa jasa giro pada kas daerah di SKPKD adalah:  
 4.1.04.05.01.0001  
 4 Kode Akun  
 1 Kode Kelompok  
 04 Kode Jenis  
 05 Kode Objek  
 01 Kode Rincian Objek  
 0001 Kode Sub Rincian Objek
- c. Kolom Nama Rekening diisi dengan Uraian Nama Kode Rekening, misalnya Giro pada Kas Daerah.
- d. Kolom Pagu APBD diisi dengan nilai pagu/anggaran pada kode rekening tersebut (untuk akun-akun komponen LRA).
- e. Kolom Tanggal diisi tanggal transaksi atau tanggal yang terdapat dalam bukti transaksi
- f. Kolom Uraian diisi dengan uraian transaksi yang terdapat dalam bukti transaksi.
- g. Kolom Ref diisi dengan Kode referensi transaksi tersebut terjadi.
- h. Kolom Debit diisi dengan nilai yang dijurnal pada debit.
- i. Kolom Kredit diisi dengan nilai yang dijurnal pada kredit.
- j. Kolom Saldo diisi dengan saldo akumulasi antara debit dan kredit.





**PROSES PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN SKPKD**



**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT  
KERTAS KERJA SKPKD**

Kode Rekening	Uraian	Neraca Saldo (NS)		Penyesuaian		NS Setelah Penyesuaian	
		D	K	D	K	D	K

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**SKPKD**  
**LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	%	REALISASI 20X0
<b>PENDAPATAN</b>				
<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Lain-lain PAD yang sah				
<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>				
<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
Dana Bagi Hasil				
Dana Alokasi Umum				
Dana Alokasi Khusus-Fisik				
Dana Alokasi Khusus- Non Fisik				
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan</b>				
<b>PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA</b>				
Dana Insentif Daerah				
Dana Otonomi Khusus				
Dana Istimewa				
Dana Desa				
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya</b>				
<b>PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH</b>				
Bantuan Keuangan				
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah</b>				
<b>Total Pendapatan Transfer</b>				
<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
Pendapatan Hibah				
Pendapatan Dana Darurat				
Pendapatan Lainnya				
<b>Jumlah Pendapatan Lain-Lain yang Sah</b>				
<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>				
<b>BELANJA</b>				
<b>BELANJA OPERASI</b>				
Belanja Pegawai				
Belanja Barang				
Bunga				
Subsidi				
Hibah				
Bantuan Sosial				
<b>Jumlah Belanja Operasi</b>				
<b>BELANJA MODAL</b>				
Belanja Tanah				
Belanja Peralatan dan Mesin				
Belanja Gedung dan Bangunan				
Belanja Jalan, Irigasi & Jaringan				

URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	%	REALISASI 20X0
Belanja Aset Tetap Lainnya				
Belanja Aset Lainnya				
<b>Jumlah Belanja Modal</b>				
<b>BELANJA TAK TERDUGA</b>				
Belanja Tak Terduga				
<b>Jumlah Belanja Tak Terduga</b>				
<b>BELANJA TRANSFER</b>				
<b>Bagi Hasil Pajak Daerah kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa</b>				
Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi				
Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota				
Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi aatau Kabupaten/Kota kepada Desa				
<b>Jumlah Belanja Transfer</b>				
<b>JUMLAH BELANJA</b>				
<b>SURPLUS/DEFISIT</b>				
<b>PEMBIAYAAN</b>				
<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>				
Penggunaan SILPA				
Pencairan Dana Cadangan				
Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat				
Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya				
Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank				
Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank				
Pinjaman Dalam Negeri - Masyarakat				
Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah				
Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya				
<b>Jumlah Penerimaan Pembiayaan</b>				
<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
Pembentukan Dana Cadangan				
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah				
Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Pusat				
Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Daerah Lain				
Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bank				
Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bukan Bank				
Pembayaran Pinjaman dari Masyarakat (Obligasi Daerah)				
Pemberian Pinjaman Daerah				
Pengeluaran Pembiayaan Lainnya				
<b>JUMLAH PENGELUARAN</b>				
<b>PEMBIAYAAN NETTO</b>				
<b>SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA)</b>				

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**SKPKD**  
**LAPORAN OPERASIONAL**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan (Penurunan)	%
<b><u>KEGIATAN OPERASIONAL</u></b>				
<b><u>PENDAPATAN</u></b>				
<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Lain-lain PAD yang Sah				
Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN</b>				
Dana Bagi Hasil				
Dana Alokasi Umum				
Dana Alokasi Khusus-Fisik				
Dana Alokasi Khusus-non Fisik				
Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan				
<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA</b>				
Dana Insentif Daerah				
Dana Otonomi Khusus				
Dana Keistimewaan				
Dana Desa				
Jumlah Pendapatan Pemerintah Pusat Transfer - Lainnya				
<b>PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH</b>				
Bantuan Keuangan				
Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah				
Total Pendapatan Transfer				
<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
Pendapatan Hibah				
Pendapatan Dana Darurat				
Pendapatan Lainnya				
Jumlah Lain-lain Pendapatan Yang Sah				
<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>				
<b><u>BEBAN</u></b>				
<b>BEBAN OPERASI</b>				
Beban Pegawai				
Beban Barang dan Jasa				
Beban Bunga				
Beban Subsidi				
Beban Hibah				
Beban Bantuan Sosial				

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan (Penurunan)	%
Jumlah Beban Operasi				
<b>BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI</b>				
Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin				
Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan				
Beban Penyusutan Jalan, Irigasi dan Jaringan				
Beban Penyusutan Aset tetap lainnya				
Beban Penyusutan Aset lainnya				
Beban Amortisasi Aset Tidak Berwujud				
Jumlah Beban Penyusutan Dan Amortisasi				
<b>BEBAN TRANSFER</b>				
Beban Bagi Hasil				
Beban Bantuan Keuangan				
Jumlah Beban Transfer				
<b>BEBAN TAK TERDUGA</b>				
Beban Tak Terduga				
Jumlah Beban Tak Terduga				
<b>JUMLAH BEBAN</b>				
<b>SURPLUS/ DEFISIT DARI OPERASI</b>				
<b>SURPLUS/ DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
<b>SURPLUS NON OPERASIONAL</b>				
Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar				
Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
Jumlah Surplus Non Operasional				
<b>DEFISIT NON OPERASIONAL</b>				
Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar				
Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
Jumlah Defisit Non Operasional				
<b>JUMLAH SURPLUS/ DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
<b>SURPLUS/ DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA</b>				
<b>POS LUAR BIASA</b>				
<b>PENDAPATAN LUAR BIASA</b>				
Pendapatan Luar Biasa				
Jumlah Pendapatan Luar Biasa				
<b>BEBAN LUAR BIASA</b>				
Beban Luar Biasa				
Jumlah Beban Luar Biasa				
<b>POS LUAR BIASA</b>				
<b>SURPLUS/ DEFISIT - LO</b>				

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**SKPKD**  
**NERACA**  
**PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

URAIAN	20X1	20X0
<b><u>ASET</u></b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
Kas dan Setara Kas		
Kas di Kas Daerah		
Kas di Bendahara Penerimaan		
Kas di Bendahara Pengeluaran		
Kas Lainnya		
Setara Kas		
Investasi Jangka Pendek		
Piutang Pendapatan		
Piutang Pajak Daerah		
Piutang Retribusi Daerah		
Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
Piutang Lain-lain PAD yang Sah		
Piutang Transfer Pemerintah Pusat		
Piutang Transfer Antar Daerah		
Piutang Lainnya		
Penyisihan Piutang		
Beban Jasa Dibayar Dimuka		
Persediaan		
Aset Untuk Dikonsolidasikan		
<b>Jumlah Aset Lancar</b>		
<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
Investasi Non Permanen		
Investasi kepada BUMN		
Investasi pada BUMD		
Investasi dalam Obligasi		
Investasi dalam Proyek Pembangunan		
Dana Bergulir		
<b>Jumlah Investasi Non Permanen</b>		
Investasi Permanen		
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah		
Investasi-Pemberian Pinjaman Daerah		
<b>Jumlah Investasi Permanen</b>		
<b>Jumlah Investasi Jangka Panjang</b>		
<b>ASET TETAP</b>		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi , dan jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Kontruksi dalam Pengerjaan		

URAIAN	20X1	20X0
Akumulasi Penyusutan		
<b>Jumlah Aset Tetap</b>		
<b>DANA CADANGAN</b>		
Dana Cadangan		
<b>Jumlah Dana Cadangan</b>		
<b>ASET LAINNYA</b>		
Tagihan Jangka Panjang		
Tagihan Penjualan Angsuran		
Tuntutan Ganti Rugi		
Kemitraan Pihak Ketiga		
Aset Tidak Berwujud		
Aset Lain-lain		
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud		
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya		
<b>Jumlah Aset Lainnya</b>		
<b>JUMLAH ASET</b>		
<b><u>KEWAJIBAN</u></b>		
<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>	-	-
Utang Perhitungan Pihak Ketiga		
Utang Bunga		
Utang Pinjaman jangka Pendek		
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		
Pendapatan Diterima Dimuka		
Utang Belanja		
Utang Jangka Pendek Lainnya		
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Pendek</b>		
<b>KEWAJIBAN JANGKA PANJANG</b>		
Utang kepada Pemerintah Pusat		
Utang kepada Lembaga Keuangan Bank		
Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Utang kepada Masyarakat (Obligasi)		
Premium( Diskonto) Obligasi		
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Panjang</b>		
<b>JUMLAH KEWAJIBAN</b>		
<b><u>EKUITAS</u></b>		
<b>EKUITAS</b>		
Surplus/Defisit-LO		
<b>JUMLAH EKUITAS</b>		
<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS</b>		

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**SKPKD**  
**LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

URAIAN	2021	2020
EKUITAS AWAL		
SURPLUS/DEFISIT-LO		
DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR :		
KOREKSI NILAI PERSEDIAAN		
SELISIH REVALUASI ASET TETAP		
LAIN LAIN		
EKUITAS AKHIR		

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**SKPKD**  
**CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

Bab I	Pendahuluan	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan SKPKD
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan SKPKD
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan SKPKD
Bab II	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan pemerintah daerah	
	2.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan pemerintah daerah
	2.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
Bab III	Penjelasan pos-pos laporan keuangan pemerintah daerah	
	3.1	Rincian dari penjelasan masing-masing pos-pos pelaporan keuangan pemerintah daerah
	3.1.1	Pendapatan
	3.1.2	Beban
	3.1.3	Belanja
	3.1.4	Aset
	3.1.5	Kewajiban
	3.1.6	Ekuitas Dana
	3.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual pada pemerintah daerah.
Bab IV	Penjelasan atas informasi-informasi nonkeuangan pemerintah daerah	
Bab V	Penutup	





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

URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	%	REALISASI 20X0
<b>PENDAPATAN</b>				
<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Lain-lain PAD yang sah				
<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>				
<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
Dana Bagi Hasil				
Dana Alokasi Umum				
Dana Alokasi Khusus-Fisik				
Dana Alokasi Khusus- Non Fisik				
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan</b>				
<b>PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-LAINNYA</b>				
Dana Insentif Daerah				
Dana Otonomi Khusus				
Dana Istimewa				
Dana Desa				
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya</b>				
<b>PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH</b>				
Bantuan Keuangan				
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah</b>				
<b>Total Pendapatan Transfer</b>				
<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
Pendapatan Hibah				
Pendapatan Dana Darurat				
Pendapatan Lainnya				
<b>Jumlah Pendapatan Lain-Lain yang Sah</b>				
<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>				
<b>BELANJA</b>				
<b>BELANJA OPERASI</b>				
Belanja Pegawai				
Belanja Barang				
Bunga				
Subsidi				
Hibah				
Bantuan Sosial				
<b>Jumlah Belanja Operasi</b>				
<b>BELANJA MODAL</b>				
Belanja Tanah				
Belanja Peralatan dan Mesin				
Belanja Gedung dan Bangunan				
Belanja Jalan, Irigasi & Jaringan				

URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	%	REALISASI 20X0
Belanja Aset Tetap Lainnya				
Belanja Aset Lainnya				
<b>Jumlah Belanja Modal</b>				
<b>BELANJA TAK TERDUGA</b>				
Belanja Tak Terduga				
<b>Jumlah Belanja Tak Terduga</b>				
<b>BELANJA TRANSFER</b>				
<b>Bagi Hasil Pajak Daerah kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa</b>				
Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi				
Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota				
Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi aatau Kabupaten/Kota kepada Desa				
<b>Jumlah Belanja Transfer</b>				
<b>JUMLAH BELANJA</b>				
<b>SURPLUS/DEFISIT</b>				
<b>PEMBIAYAAN</b>				
<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>				
Penggunaan SILPA				
Pencairan Dana Cadangan				
Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat				
Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya				
Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank				
Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank				
Pinjaman Dalam Negeri - Masyarakat				
Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah				
Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya				
<b>Jumlah Penerimaan Pembiayaan</b>				
<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
Pembentukan Dana Cadangan				
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah				
Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Pusat				
Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Daerah Lain				
Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bank				
Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bukan Bank				
Pembayaran Pinjaman dari Masyarakat (Obligasi Daerah)				
Pemberian Pinjaman Daerah				
Pengeluaran Pembiayaan Lainnya				
<b>JUMLAH PENGELUARAN</b>				
<b>PEMBIAYAAN NETTO</b>				
<b>SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA)</b>				

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**LAPORAN OPERASIONAL**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan (Penurunan)	%
<b>KEGIATAN OPERASIONAL</b>				
<b>PENDAPATAN</b>				
<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Lain-lain PAD yang Sah				
Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN</b>				
Dana Bagi Hasil				
Dana Alokasi Umum				
Dana Alokasi Khusus-Fisik				
Dana Alokasi Khusus-non Fisik				
Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan				
<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA</b>				
Dana Insentif Daerah				
Dana Otonomi Khusus				
Dana Keistimewaan				
Dana Desa				
Jumlah Pendapatan Pemerintah Pusat Transfer - Lainnya				
<b>PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH</b>				
Bantuan Keuangan				
Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah				
Total Pendapatan Transfer				
<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
Pendapatan Hibah				
Pendapatan Dana Darurat				
Pendapatan Lainnya				
Jumlah Lain-lain Pendapatan Yang Sah				
<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>				
<b>BEBAN</b>				
<b>BEBAN OPERASI</b>				
Beban Pegawai				
Beban Barang dan Jasa				
Beban Bunga				
Beban Subsidi				
Beban Hibah				
Beban Bantuan Sosial				
Jumlah Beban Operasi				

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan (Penurunan)	%
BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI				
Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin				
Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan				
Beban Penyusutan Jalan, Irigasi dan Jaringan				
Beban Penyusutan Aset tetap lainnya				
Beban Penyusutan Aset lainnya				
Beban Amortisasi Aset Tidak Berwujud				
Jumlah Beban Penyusutan Dan Amortisasi				
BEBAN TRANSFER				
Beban Bagi Hasil				
Beban Bantuan Keuangan				
Jumlah Beban Transfer				
BEBAN TAK TERDUGA				
Beban Tak Terduga				
Jumlah Beban Tak Terduga				
JUMLAH BEBAN				
SURPLUS/ DEFISIT DARI OPERASI				
SURPLUS/ DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL				
SURPLUS NON OPERASIONAL				
Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar				
Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
Jumlah Surplus Non Operasional				
DEFISIT NON OPERASIONAL				
Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar				
Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
Jumlah Defisit Non Operasional				
JUMLAH SURPLUS/ DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL				
SURPLUS/ DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA				
POS LUAR BIASA				
PENDAPATAN LUAR BIASA				
Pendapatan Luar Biasa				
Jumlah Pendapatan Luar Biasa				
BEBAN LUAR BIASA				
Beban Luar Biasa				
Jumlah Beban Luar Biasa				
POS LUAR BIASA				
SURPLUS/ DEFISIT - LO				

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**NERACA**  
**PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

URAIAN	20X1	20X0
<b><u>ASET</u></b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
Kas dan Setara Kas		
Kas di Kas Daerah		
Kas di Bendahara Penerimaan		
Kas di Bendahara Pengeluaran		
Kas Lainnya		
Setara Kas		
Investasi Jangka Pendek		
Piutang Pendapatan		
Piutang Pajak Daerah		
Piutang Retribusi Daerah		
Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
Piutang Lain-lain PAD yang Sah		
Piutang Transfer Pemerintah Pusat		
Piutang Transfer Antar Daerah		
Piutang Lainnya		
Penyisihan Piutang		
Beban Jasa Dibayar Dimuka		
Persediaan		
Aset Untuk Dikonsolidasikan		
<b>Jumlah Aset Lancar</b>		
<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
Investasi Non Permanen		
Investasi kepada BUMN		
Investasi pada BUMD		
Investasi dalam Obligasi		
Investasi dalam Proyek Pembangunan		
Dana Bergulir		
<b>Jumlah Investasi Non Permanen</b>		
Investasi Permanen		
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah		
Investasi-Pemberian Pinjaman Daerah		
<b>Jumlah Investasi Permanen</b>		
<b>Jumlah Investasi Jangka Panjang</b>		
<b>ASET TETAP</b>		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi , dan jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Kontruksi dalam Pengerjaan		

URAIAN	20X1	20X0
Akumulasi Penyusutan		
<b>Jumlah Aset Tetap</b>		
<b>DANA CADANGAN</b>		
Dana Cadangan		
<b>Jumlah Dana Cadangan</b>		
<b>ASET LAINNYA</b>		
Tagihan Jangka Panjang		
Tagihan Penjualan Angsuran		
Tuntutan Ganti Rugi		
Kemitraan Pihak Ketiga		
Aset Tidak Berwujud		
Aset Lain-lain		
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud		
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya		
<b>Jumlah Aset Lainnya</b>		
<b>JUMLAH ASET</b>		
<b><u>KEWAJIBAN</u></b>		
<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>	-	-
Utang Perhitungan Pihak Ketiga		
Utang Bunga		
Utang Pinjaman jangka Pendek		
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		
Pendapatan Diterima Dimuka		
Utang Belanja		
Utang Jangka Pendek Lainnya		
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Pendek</b>		
<b>KEWAJIBAN JANGKA PANJANG</b>		
Utang kepada Pemerintah Pusat		
Utang kepada Lembaga Keuangan Bank		
Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Utang kepada Masyarakat (Obligasi)		
Premium( Diskonto) Obligasi		
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Panjang</b>		
<b>JUMLAH KEWAJIBAN</b>		
<b><u>EKUITAS</u></b>		
<b>EKUITAS</b>		
Surplus/Defisit-LO		
<b>JUMLAH EKUITAS</b>		
<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS</b>		

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT  
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH  
PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

URAIAN	20X1	20X0
SALDO ANGGARAN LEBIH AWAL		
PENGUNAAN SAL SEBAGAI PENERIMAAN PEMBIAYAAN TAHUN BERJALAN		
SUBTOTAL (1+2)		
SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN ANGGARAN (SiLPA/SiKPA)		
SUBTOTAL (3+4)		
KOREKSI KESALAHAN PEMBUKUUAN TAHUN SEBELUMNYA		
LAIN-LAIN		
SALDO ANGGARAN LEBIH AKHIR (5+6+7)		

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT  
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS  
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

URAIAN	20X1	20X0
EKUITAS AWAL		
SURPLUS/DEFISIT-LO		
DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR :		
KOREKSI NILAI PERSEDIAAN		
SELISIH REVALUASI ASET TETAP		
LAIN LAIN		
EKUITAS AKHIR		

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT  
LAPORAN ARUS KAS  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0  
METODE LANGSUNG**

URAIAN	20X1	20X0
<b><u>ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI</u></b>		
<b>ARUS MASUK KAS</b>		
Penerimaan Pajak Daerah		
Penerimaan Retribusi Daerah		
Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
Penerimaan Lain-lain PAD yang sah		
Penerimaan Dana Bagi Hasil		
Penerimaan Dana Alokasi Umum		
Penerimaan Dana Alokasi Khusus - Fisik		
Penerimaan Dana Alokasi Khusus - Non Fisik		
Penerimaan Dana Insentif Daerah		
Penerimaan Dana Otonomi Khusus		
Penerimaan Dana Keistimewaan		
Penerimaan Dana Desa		
Penerimaan Bantuan Keuangan		
Penerimaan dari Hibah		
Penerimaan Dana Darurat		
Penerimaan dari Pendapatan Lainnya		
<b>Jumlah Arus Masuk Kas</b>		
<b>ARUS MASUK KAS</b>		



URAIAN	20X1	20X0
Pembayaran Pegawai		
Pembayaran Barang dan Jasa		
Pembayaran Bunga		
Pembayaran Subsidi		
Pembayaran Hibah		
Pembayaran Bantuan Sosial		
Pembayaran Tak Terduga		
Pembayaran Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/ Kota		
Pembayaran Belanja Bantuan keuangan antar Daerah Provinsi		
Pembayaran Belanja Bantuan keuangan ke Kabupaten/Kota		
Pembayaran Belanja Bantuan keuangan kepada Desa		
Pembayaran Belanja Transfer Dana Otonomi Khusus Ke Kabupaten/kota		
<b>Jumlah Arus Kas Keluar</b>		
<b>Arus Kas Bersih Aktivitas Operasi</b>		
<b><u>ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI</u></b>		
<b>ARUS MASUK KAS</b>		
Pencairan Dana Cadangan		
Penjualan atas Tanah		
Penjualan atas Peralatan dan Mesin		
Penjualan atas Gedung dan Bangunan		
Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan		
Penjualan Aset Tetap Lainnya		
Penjualan Aset Lainnya		
Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen		
<b>Jumlah Arus Masuk Kas</b>		
<b>ARUS KAS KELUAR</b>		
Pembentukan Dana Cadangan		
Perolehan Tanah		
Perolehan Peralatan dan Mesin		
Perolehan Gedung dan Bangunan		
Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan		
Perolehan Aset Tetap Lainnya		
Perolehan Aset Lainnya		
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah		
Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen		
<b>Jumlah Arus Keluar Kas</b>		
<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi</b>		
<b>ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN</b>		
<b>ARUS MASUK KAS</b>		
Penerimaan Pinjaman Daerah- Pemerintah Pusat		
Penerimaan Pinjaman Daerah- Pemerintah Daerah Lainnya		
Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga Keuangan Bank		
Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Penerimaan Pinjaman Daerah - Masyarakat (Obligasi Daerah)		
Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah		
<b>Jumlah Arus Masuk Kas</b>		

URAIAN	20X1	20X0
<b>ARUS KELUAR KAS</b>		
Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Pusat		
Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Lain		
Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bank		
Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Pembayaran Pinjaman dari Masyarakat(Obligasi Daerah)		
Pemberian Pinjaman Daerah		
<b>Jumlah Arus Keluar Kas</b>		
<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan</b>		
<b><u>ARUS KAS DARI AKTIVITAS TRANSITORIS</u></b>		
<b>ARUS MASUK KAS</b>		
Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga		
<b>Jumlah Arus Masuk Kas</b>		
<b>ARUS KELUAR KAS</b>		
Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
<b>Jumlah Arus Keluar Kas</b>		
<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas transitoris</b>		
<b>Kenaikan/Penurunan Kas</b>		
<b>Saldo Awal Kas</b>		
<b>Saldo Akhir Kas</b>		

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT  
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

PENDAHULUAN		
Bab I	Pendahuluan	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan pemerintah daerah
Bab II	Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD	
	2.1	Ekonomi makro
	2.2	Kebijakan keuangan
	2.3	Indikator pencapaian target kinerja APBD
Bab III	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan pemerintah daerah	
	3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan pemerintah
	3.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
Bab IV	Kebijakan akuntansi	
	4.1	Entitas akuntansi / entitas pelaporan keuangan daerah
	4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah
	4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah
	4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP pada pemerintah daerah

Bab V	Penjelasan pos-pos laporan keuangan pemerintah daerah		
	5.1	Rincian dari penjelasan masing-masing pos-pos pelaporan keuangan pemerintah daerah	
		5.1.1	Pendapatan – LRA
		5.1.2	Belanja
		5.1.3	Pembiayaan
		5.1.4	Pendapatan – LO
		5.1.5	Beban
		5.1.6	Aset
		5.1.7	Kewajiban
		5.1.8	Ekuitas Dana
	5.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual pada pemerintah daerah.	
Bab VI	Penjelasan atas informasi-informasi nonkeuangan pemerintah daerah		
Bab VII	Penutup		

### III. LAPORAN KEUANGAN SKPD

#### PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT BUKU JURNAL SKPD

Tanggal	Nomor Bukti	Kode Rekening	Nama Rekening	Debit	Kredit

- Cara Pengisian:
- h. SKPD diisi dengan kode SKPD
  - i. Kolom Tanggal diisi tanggal transaksi atau tanggal yang terdapat dalam bukti transaksi
  - j. Kolom Nomor Bukti diisi dengan nomor bukti yang sesuai, misalnya SP2D, kuitansi, STS, Tanda Bukti Pembayaran, dan sebagainya.
  - k. Kolom Kode Rekening diisi dengan kode rekening yang sesuai dimulai dari kode, akun, kelompok, jenis, objek, rincian objek, sub rincian objek. Misalnya kode rekening untuk mencatat Belanja Alat/Bahan untuk Kegiatan Kantor-Alat Tulis Kantor adalah:

- 5.1.02.01.01.0024
- 5 Kode Akun
- 1 Kode Kelompok
- 02 Kode Jenis
- 01 Kode Objek
- 01 Kode Rincian Objek
- 0024 Kode Sub Rincian Objek

- l. Kolom Nama Rekening diisi dengan Uraian Nama Kode Rekening, misalnya Belanja Alat/Bahan untuk Kegiatan Kantor-Alat Tulis Kantor.
- m. Kolom Debit diisi dengan nilai yang dijurnal pada debit
- n. Kolom Kredit diisi dengan nilai yang dijurnal pada kredit

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT  
BUKU BESAR  
SKPD**

SKPD 2 DAERAH KABUPATEN KOTAWARINGIN BARU  
 KODE REKENING 4 REKENING KEMENTERIAN KEUANGAN  
 NAMA REKENING 7 TRANSKRIPTUR DAN PERALATAN  
 PAGU APBD\* 2 DAERAH KABUPATEN KOTAWARINGIN BARU

Tanggal	Uraian	Reff	Debit	Kredit	Saldo

\* : Untuk akun-akun komponen LRA

Cara Pengisian:

- k. SKPD diisi dengan Kode SKPD
- l. Kolom Kode Rekening diisi dengan kode rekening yang sesuai dimulai dari kode, akun, kelompok, jenis, objek, rincian objek, sub rincian objek. Misalnya kode rekening untuk mencatat Belanja Alat/Bahan untuk Kegiatan Kantor-Alat Tulis Kantor adalah:
  - 5.1.02.01.01.0024
  - 5 Kode Akun
  - 1 Kode Kelompok
  - 02 Kode Jenis
  - 01 Kode Objek
  - 01 Kode Rincian Objek
  - 0024 Kode Sub Rincian Objek
- m. Kolom Nama Rekening diisi dengan Uraian Nama Kode Rekening, misalnya Belanja Alat/Bahan untuk Kegiatan Kantor-Alat Tulis Kantor.
- n. Kolom Pagu APBD diisi dengan nilai pagu/anggaran pada kode rekening tersebut (untuk akun-akun komponen LRA).
- o. Kolom Tanggal diisi tanggal transaksi atau tanggal yang terdapat dalam bukti transaksi

- p. Kolom Uraian diisi dengan uraian transaksi yang terdapat dalam bukti transaksi.
- q. Kolom Ref diisi dengan Kode referensi transaksi tersebut terjadi.
- r. Kolom Debit diisi dengan nilai yang dijurnal pada debit.
- s. Kolom Kredit diisi dengan nilai yang dijurnal pada kredit.
- t. Kolom Saldo diisi dengan saldo akumulasi antara debit dan kredit.

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**NERACA SALDO SKPD**  
**PERTANGGAL .....**

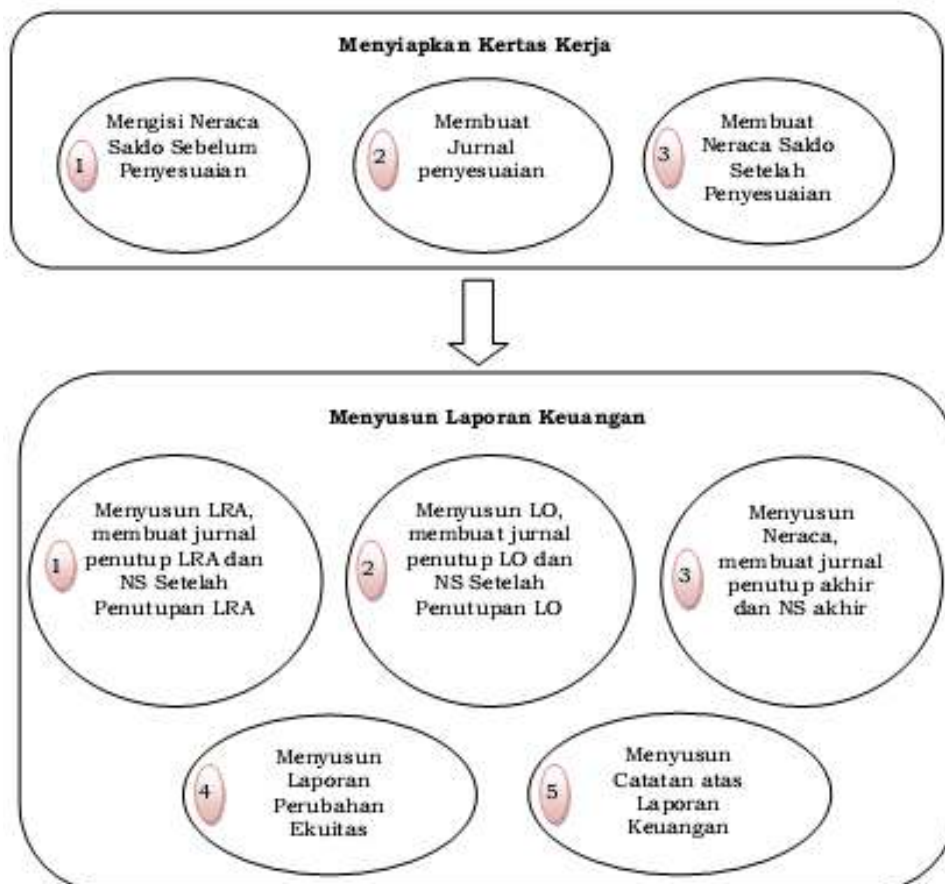
SKPD : .....

Kode Rekening	Nama Rekening	Jumlah	
		Debit	Kredit

Cara Pengisian:

- g. Tanggal diisi dengan tanggal Neraca Saldo disusun.
- h. SKPD diisi dengan Kode SKPD.
- i. Kolom Kode Rekening diisi dengan kode rekening setiap buku besar dimulai dari kode, akun, kelompok, jenis, objek, rincian objek, sub rincian objek.
- j. Kolom Nama Rekening diisi dengan Nama Uraian Kode Rekening sesuai dengan kode rekeningnya.
- k. Kolom Debit diisi dengan jumlah saldo buku besar yang memiliki saldo akhir debit.
- l. Kolom Kredit diisi dengan jumlah saldo buku besar yang memiliki saldo akhir kredit.

**PROSES PENYUSUNAN LAPORAN KEUANGAN SKPD**



**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT  
KERTAS KERJA**

SKPD : .....

Halaman : .....

Kode Rekening	Uraian	Neraca Sakdo (NS)		Penyesuaian		NS Setelah Penyesuaian	
		D	K	D	K	D	K

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**SKPD**  
**LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	%	REALISASI 20X0
<b>PENDAPATAN</b>				
<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Lain-lain PAD yang sah				
<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>				
<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>				
<b>BELANJA</b>				
<b>BELANJA OPERASI</b>				
Belanja Pegawai				
Belanja Barang dan Jasa				
<b>Jumlah Belanja Operasi</b>				
<b>BELANJA MODAL</b>				
Belanja Tanah				
Belanja Peralatan dan Mesin				
Belanja Gedung dan Bangunan				
Belanja Jalan, Irigasi & Jaringan				
Belanja Aset Tetap Lainnya				
Belanja Aset Lainnya				
<b>Jumlah Belanja Modal</b>				
<b>JUMLAH BELANJA</b>				
<b>SURPLUS/DEFISIT</b>				

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**SKPD**  
**LAPORAN OPERASIONAL**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan (Penurunan)	%
<b>PENDAPATAN</b>				
<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Lain-lain PAD yang Sah				
Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>				
<b>BEBAN</b>				
<b>BEBAN OPERASI</b>				
Beban Pegawai				

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan (Penurunan)	%
Beban Barang dan Jasa				
Beban Hibah				
Beban Bantuan Sosial				
Jumlah Beban Operasi				
<b>BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI</b>				
Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin				
Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan				
Beban Penyusutan Jalan, Irigasi dan Jaringan				
Beban Penyusutan Aset tetap lainnya				
Beban Penyusutan Aset lainnya				
Beban Amortisasi Aset Tidak Berwujud				
Beban Penyisihan Piutang				
Jumlah Beban Penyusutan Dan Amortisasi				
<b>JUMLAH BEBAN</b>				
<b>SURPLUS/ DEFISIT - LO</b>				

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**SKPD**  
**NERACA**  
**PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

URAIAN	20X1	20X0
<b><u>ASET</u></b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
Kas dan Setara Kas		
Kas di Bendahara Penerimaan		
Kas di Bendahara Pengeluaran		
Piutang Pendapatan		
Piutang Pajak Daerah		
Piutang Retribusi Daerah		
Piutang Lain-lain PAD yang Sah		
Piutang Lainnya		
Penyisihan Piutang		
Beban Jasa Dibayar Dimuka		
Persediaan		
<b>Jumlah Aset Lancar</b>		
<b>ASET TETAP</b>		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi , dan jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Kontruksi dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan		
<b>Jumlah Aset Tetap</b>		



URAIAN	20X1	20X0
<b>ASET LAINNYA</b>		
Tagihan Jangka Panjang		
Tagihan Penjualan Angsuran		
Tuntutan Ganti Rugi		
Kemitraan dengan Pihak Ketiga		
Aset Tidak Berwujud		
Aset Lain-lain		
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud		
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya		
<b>Jumlah Aset Lainnya</b>		
<b>JUMLAH ASET</b>		
<b>KEWAJIBAN</b>		
<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga		
Pendapatan Diterima Dimuka		
Utang Belanja		
Utang Jangka Pendek Lainnya		
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Pendek</b>		
<b>JUMLAH KEWAJIBAN</b>		
<b>EKUITAS</b>		
<b>EKUITAS</b>		
Surplus/Defisit-LO		
Ekuitas Untuk Dikonsolidasikan		
<b>JUMLAH EKUITAS</b>		
<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS</b>		

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT  
SKPD**

**LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

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

URAIAN	20X1	20X0
EKUITAS AWAL		
SURPLUS/DEFISIT-LO		
DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR :		
KOREKSI NILAI PERSEDIAAN		
SELISIH REVALUASI ASET TETAP		
LAIN LAIN		
EKUITAS AKHIR		

**PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN BARAT**  
**SKPD**  
**CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

Bab I	Pendahuluan	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan SKPD
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan SKPD
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan SKPD
Bab II	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan SKPD	
	2.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan SKPD
	2.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
Bab III	Penjelasan pos-pos laporan keuangan SKPD	
	3.1	Rincian dari penjelasan masing-masing pos-pos pelaporan keuangan
	3.1.1	Pendapatan
	3.1.2	Beban
	3.1.3	Belanja
	3.1.4	Aset
	3.1.5	Kewajiban
	3.1.6	Ekuitas Dana
	3.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang rnenggunakan basis akrual pada Pemda.
Bab IV	Penjelasan atas informasi-informasi nonkeuangan Pemda	
Bab V	Penutup	

GUBERNUR KALIMANTAN BARAT,

  
 SUTARMIDJI

LAMPIRAN III  
PERATURAN GUBERNUR KALIMANTAN BARAT  
NOMOR       TAHUN 2021  
TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PADA PEMERINTAH PROVINSI KALIMANTAN  
BARAT

**A. Format Pernyataan Gubernur**

**PERNYATAAN TANGGUNG JAWAB**

Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Kalimantan Barat yang terdiri dari (a) Laporan Realisasi Anggaran; (b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih; (c) Laporan Operasional; (d) Neraca; (e) Laporan Perubahan Ekuitas; (f) Laporan Arus Kas; (g) Catatan atas Laporan Keuangan Tahun Anggaran ..... sebagaimana terlampir adalah tanggung jawab kami.

Laporan Keuangan tersebut telah disusun berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai, dan isinya telah menyajikan informasi pelaksanaan anggaran, posisi keuangan dan catatan atas laporan keuangan secara layak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pontianak, tanggal /bulan/tahun  
**GUBERNUR KALIMANTAN BARAT,**  
(tanda tangan)  
(NAMA LENGKAP)  
NIP.


**B. Format Pernyataan Pengguna Anggaran**

**PERNYATAAN TANGGUNG JAWAB**

Laporan Pertanggungjawaban Keuangan SKPD ..... Provinsi Kalimantan Barat yang terdiri (a) Laporan Realisasi Anggaran; (b) Laporan Operasional; (c) Neraca; (d) Laporan Perubahan Ekuitas; (e) Catatan atas Laporan Keuangan Tahun Anggaran ..... sebagaimana terlampir adalah tanggung jawab kami.

Laporan Keuangan tersebut telah disusun berdasarkan sistem pengendalian internal pemerintah yang memadai, dan isinya telah menyajikan informasi pelaksanaan anggaran, posisi keuangan dan catatan atas laporan keuangan secara layak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pontianak, tanggal /bulan/tahun  
**Pengguna Anggaran,**  
(tanda tangan)  
(NAMA LENGKAP)  
NIP.

GUBERNUR KALIMANTAN BARAT,  
  
SUTARMIDJI