



SALINAN

PROVINSI BANTEN
PERATURAN BUPATI PANDEGLANG
NOMOR 5 TAHUN 2024

TENTANG
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI PANDEGLANG,

- Menimbang : bahwa untuk melaksanakan ketentuan Pasal 3 huruf c, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
- Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2000 tentang Pembentukan Propinsi Banten (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 182, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor (4010);
2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6736);
3. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6736);
4. 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);

5. 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 dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia 6856);
6. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Laporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
7. Peraturan Pemerintah Nomor 39 Tahun 2007 tentang Pengelolaan Uang Negara/Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 83, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4738);
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 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 92, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5533) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 142, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6523);
10. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2017 Nomor 73, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6041)
11. 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);
12. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 73 Tahun 2015 tentang Pedoman Penyisihan Piutang dan Penyisihan Dana Bergulir pada Pemerintah Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 1752);
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 108 Tahun 2016 tentang Penggolongan dan Kodifikasi Barang Milik Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 2083);
14. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 1 Tahun 2019 tentang Penyusutan Barang Milik Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 164);

15. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 1447);
16. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
17. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.05/2021 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 17 Properti Investasi (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 766);
18. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 157/PMK.05/2020 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 15 tentang Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1194);
19. Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 900.1.15-1317 Tahun 2023 tentang Perubahan atas Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 050-5889 Tahun 2021 Tentang Hasil Verifikasi, Validasi dan Inventarisasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah
20. Peraturan Daerah Kabupaten Pandeglang Nomor 8 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Pandeglang Tahun 2019 Nomor 8);
21. Peraturan Daerah Kabupaten Pandeglang Nomor 6 Tahun 2021 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Pandeglang Tahun 2021 Nomor 6, Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Pandeglang Nomor 6);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN BUPATI PANDEGLANG TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH.

BAB I

KETENTUAN UMUM

Pasal 1

1. Daerah adalah Kabupaten Pandeglang.
2. Pemerintah Daerah adalah Bupati sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah otonom.
3. Bupati adalah Bupati Pandeglang.
4. Pemegang Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Daerah adalah Bupati yang karena jabatannya mempunyai kewenangan menyelenggarakan keseluruhan pengelolaan keuangan daerah.

5. Koordinator Pengelolaan Keuangan Daerah adalah Sekretaris Daerah yang karena jabatannya mempunyai kewenangan untuk mengkoordinasikan pengelolaan keuangan daerah sesuai kewenangan yang diberikan oleh Bupati, sekaligus juga sebagai pengguna anggaran/barang Sekretariat Daerah.
6. Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disebut SKPKD adalah Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah Kabupaten Pandeglang
7. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah, yang selanjutnya disingkat PPKD adalah kepala SKPKD yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai bendahara umum daerah.
8. Bendahara Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BUD adalah PPKD yang bertindak dalam kapasitas sebagai bendahara umum daerah.
9. Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat PD adalah perangkat daerah pada Pemerintah Daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang.
10. Pengguna Anggaran yang selanjutnya disingkat PA adalah pejabat pemegang kewenangan penggunaan anggaran untuk melaksanakan tugas pokok dan fungsi PD yang dipimpinnya.
11. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengikhtisaran akuntansi, dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian hasilnya.
12. Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang yang wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
13. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
14. Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
15. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat PSAP, adalah SAP yang diberi judul, nomor, dan tanggal efektif.
16. Sistem Akuntansi Pemerintahan Daerah yang selanjutnya disingkat SAPD adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi Pemerintahan Daerah Kabupaten Pandeglang.
17. Kebijakan Akuntansi Pemerintahan Daerah selanjutnya disingkat KAPD 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
18. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan Pemerintah Daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dan ditetapkan dengan Peraturan Daerah, yang masa berlakunya dari tanggal 1 Januari sampai dengan tanggal 31 Desember tahun berkenaan.
19. 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.

20. 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.
21. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.
22. Pengungkapan adalah berupa laporan keuangan yang menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna.
23. 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.
24. 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.
25. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, utang dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.
26. 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.
27. 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.
28. 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.
29. 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.
30. 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.
31. Pendapatan-LO adalah hak Pemerintah Daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
32. 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.
33. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
34. 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.

35. 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.
36. Investasi adalah penggunaan aset untuk memperoleh manfaat ekonomis seperti bunga, deviden, royalti, manfaat sosial dan/atau manfaat lainnya sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
37. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi Pemerintah Daerah.
38. Ekuitas adalah kekayaan bersih Pemerintah Daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban Pemerintah Daerah

BAB II

TUJUAN

Pasal 2

Tujuan ditetapkan Peraturan Bupati ini adalah sebagai pedoman bagi Pemerintah Daerah dalam rangka penerapan SAP berbasis akrual.

BAB III

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

Pasal 3

- (1) Kebijakan Akuntansi terdiri atas prinsi-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih dalam menyusun dan penyajian laporan keuangan.
- (2) Kebijakan Akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dibangun atas dasar kerangka konseptual SAP.

Pasal 4

- (1) Kebijakan akuntansi pemerintahan daerah terdiri dari:
 - a. Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan;
 - b. Kebijakan Akuntansi Akun;
 - c. Kebijakan Akuntansi Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi Yang Tidak Dilanjutkan; dan
 - d. Kebijakan Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah;
 - e. Kebijakan Akuntansi Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan;
 - f. Kebijakan Akuntansi Properti Investasi; dan
 - g. Kebijakan Akuntansi Kas dan Setara Kas.

- (2) Kebijakan Akuntansi Pelaporan Keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a, memuat penjelasan atas unsur-unsur laporan keuangan yang berfungsi sebagai panduan dalam penyajian pelaporan keuangan.
- (3) Kebijakan Akuntansi akun sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, mengatur definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan/atau pengungkapan transaksi atau peristiwa sesuai dengan PSAP atas:
 - a. pemilihan metode akuntansi atas kebijakan akuntansi dalam SAP; dan
 - b. pengaturan yang lebih rinci atas kebijakan akuntansi dalam SAP.
- (4) Kebijakan Akuntansi Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi Yang Tidak Dilanjutkan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf c, mengatur pengakuan, pengukuran dan penyajian atas koreksi, kesalahan penyajian dalam laporan keuangan
- (5) Kebijakan Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, mengatur pengakuan, pengukuran dan penyajian laporan keuangan Badan Layanan Umum Daerah;
- (6) Kebijakan Akuntansi Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf e, mengatur penyesuaian laporan keuangan atas peristiwa setelah tanggal pelaporan;
- (7) Kebijakan Akuntansi Properti Investasi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf f, mengatur pencatatan dan penyajian barang milik daerah yang bersifat properti yang dimaksudkan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau intensi untuk meningkatkan nilai aset;
- (8) Kebijakan Akuntansi Kas dan Setara Kas sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf g, mengatur pencatatan dan penyajian Kas dan Setara Kas dalam pelaporan keuangan daerah;
- (9) Kebijakan Akuntansi Pemerintahan Daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berlaku bagi entitas akuntansi dan entitas pelaporan Pemerintah Daerah.

Pasal 5

- (1) Kebijakan akuntansi pemerintahan daerah sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 dan Pasal 4 disusun dengan sistematika sebagai berikut:
 - Bab I : Kebijakan Penyajian Laporan Keuangan
 - Bab II : Kebijakan Akuntansi Terkait Akun
 - Bab III : Kebijakan Akuntansi Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi Yang Tidak Dilanjutkan
 - Bab IV : Kebijakan Akuntansi Badan Layanan Umum Daerah
 - Bab V : Kebijakan Akuntansi Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan
 - Bab VI : Kebijakan Akuntansi Properti Investasi
 - Bab VII : Kebijakan Akuntansi Kas dan Setara Kas
- (2) Kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disajikan dengan sistematika sebagaimana tercantum dalam Lampiran sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

BAB IV
KETENTUAN LAIN

Pasal 6

- (1) Pencatatan transaksi pelaksanaan anggaran disesuaikan dengan dokumen anggaran.
- (2) Hal-hal yang tidak dapat dilakukan untuk tujuan penyajian laporan keuangan sebagaimana diatur dalam Peraturan Bupati ini, dituangkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

BAB V
KETENTUAN PENUTUP

Pasal 7

Pada saat Peraturan Bupati ini mulai berlaku, Peraturan Bupati Pandeglang Nomor 78 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah (Berita Daerah Kabupaten Pandeglang Tahun 2021 Nomor 78) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Bupati Pandeglang Nomor 10 Tahun 2023 tentang Perubahan Atas Peraturan Bupati Pandeglang Nomor 78 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah (Berita Daerah Kabupaten Pandeglang Tahun 2023 Nomor 10), dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

Pasal 8

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

Ditetapkan di Pandeglang
pada tanggal 6 Maret 2024

BUPATI PANDEGLANG,

CAP / TTD

IRNA NARULITA

Diundangkan di Pandeglang
pada tanggal 6 Maret 2024

SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN PANDEGLANG,

CAP / TTD

ALI FAHMI SUMANTA

BERITA DAERAH KABUPATEN PANDEGLANG TAHUN 2024 NOMOR 5

LAMPIRAN
PERATURAN BUPATI PANDEGLANG
NOMOR 5 TAHUN 2024
TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI
PEMERINTAH DAERAH

BAB I
KEBIJAKAN PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

A. Tujuan

Laporan keuangan untuk tujuan umum disusun dan disajikan dengan basis akrual. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, termasuk lembaga legislatif, pemeriksa/pengawas, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah. Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.

Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas akuntansi menyusun laporan keuangan SKPD dan SKPKD dan berlaku juga untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan Pemerintah Daerah, sebagai laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan daerah.

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

1. menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
2. menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
3. menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
4. menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
5. menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
6. menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan; dan
7. menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan, sumberdaya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan ketidakpastian

yang terkait. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:

1. indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
2. indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPRD.

Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam hal:

1. aset;
2. kewajiban;
3. ekuitas;
4. pendapatan-LRA;
5. belanja;
6. transfer;
7. pembiayaan;
8. saldo anggaran lebih;
9. pendapatan-LO;
10. beban; dan
11. arus kas.

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

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

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 entitas pelaporan, kecuali Laporan Arus Kas dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang ditetapkan sebagai kuasa bendahara umum daerah. Kegiatan keuangan pemerintah dibatasi dengan anggaran dalam bentuk apropriasi atau otorisasi anggaran. Laporan keuangan menyediakan informasi mengenai apakah sumber daya ekonomi telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan.

Laporan keuangan memberikan informasi tentang sumber daya ekonomi dan kewajiban entitas pelaporan pada tanggal pelaporan dan arus sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan pengguna untuk

melakukan penilaian terhadap kemampuan entitas pelaporan dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan di masa mendatang. Entitas pelaporan menyajikan informasi untuk membantu para pengguna dalam memperkirakan hasil operasi entitas dan pengelolaan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi.

Entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Entitas akuntansi dan entitas pelaporan menyajikan kekayaan bersih pemerintah yang mencakup ekuitas awal, surplus/defisit periode bersangkutan, dan dampak kumulatif akibat perubahan kebijakan dan kesalahan mendasar. Untuk menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan keuangan, entitas akuntansi dan entitas pelaporan harus mengungkapkan semua informasi penting baik yang telah tersaji maupun yang tidak tersaji dalam lembar muka laporan keuangan. Entitas akuntansi dan entitas pelaporan mengungkapkan informasi tentang ketaatan terhadap anggaran.

Entitas pelaporan menyelenggarakan akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan pendapatan dan beban, maupun pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas.

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

Dalam situasi tertentu suatu entitas akuntansi atau entitas pelaporan harus mengubah tanggal pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun anggaran. Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting agar pengguna menyadari kalau jumlah-jumlah yang disajikan untuk periode sekarang dan jumlah-jumlah komparatif tidak dapat diperbandingkan.

B. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas akuntansi dan entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:

1. Nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
2. Cakupan entitas pelaporan;
3. Periode yang dicakup;
4. Mata uang pelaporan; dan
5. Satuan angka yang digunakan.

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

1. alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun; dan
2. fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Realisasi Anggaran dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

Manfaat suatu Laporan Realisasi Anggaran berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi

pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu. Suatu entitas pelaporan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga menginformasikan berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan Realisasi Anggaran menyandingkan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dengan anggarannya. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam CaLK yang memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos sebagai berikut:

1. Pendapatan-LRA;
2. Belanja;
3. Transfer;
4. Surplus/defisit-LRA;
5. Penerimaan pembiayaan;
6. Pengeluaran pembiayaan;
7. Pembiayaan neto; dan
8. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA / SiKPA).

Entitas akuntansi dan entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut jenis pendapatan-LRA dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan pada CaLK. Entitas akuntansi dan entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau di CaLK. Klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam CaLK.

C. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP SAL)

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

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

Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam CaLK. entitas pelaporan juga memberikan penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu berupa:

1. Rincian yang diperlukan; dan

2. Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

Saldo Anggaran Lebih hanya meliputi saldo anggaran yang berasal dari pengelolaan APBD. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih hanya disajikan oleh Entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

D. Neraca

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

1. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial dimasa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh Pemerintah Daerah maupun oleh masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang;
2. Kewajiban adalah hutang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi Pemerintah Daerah; dan
3. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

Tujuan kebijakan akuntansi neraca adalah menempatkan dasar-dasar penyajian neraca untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian Neraca yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual untuk entitas akuntansi SKPD dan SKPKD, serta entitas pelaporan Pemerintah Daerah.

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

Apabila suatu entitas akuntansi atau entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan Pemerintah, perlu adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan non lancar dalam neraca untuk memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang.

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

1. Kas dan setara kas;
2. Investasi jangka pendek;
3. Piutang pajak dan bukan pajak;
4. persediaan;
5. investasi jangka panjang;
6. aset tetap;
7. kewajiban jangka pendek;

8. kewajiban jangka panjang;

9. ekuitas

Pos-pos selain yang disebutkan di atas disajikan dalam Neraca jika standar akuntansi mensyaratkan, atau jika penyajian tersebut perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas akuntansi dan entitas pelaporan. Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah didasarkan pada faktor-faktor:

1. Sifat, likuiditas, dan materialitas aset.
2. Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas akuntansi.
3. Jumlah, sifat dan jangka waktu kewajiban.

Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi kadang-kadang diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh, sekelompok aset tetap tertentu dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok lainnya dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasikan.

Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:

1. diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau
2. berupa kas dan setara kas.
3. Semua aset selain yang termasuk dalam (a) dan (b), diklasifikasikan sebagai aset non lancar.

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

Aset non lancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang dan aset tak berwujud, yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset non lancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya untuk mempermudah pemahaman atas pos-pos aset non lancar yang disajikan di neraca.

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka panjang terdiri dari investasi non permanen dan investasi permanen. Investasi non permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan. Investasi non permanen terdiri dari:

1. Investasi dalam Surat Utang Negara;
2. Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga; dan
3. Investasi non permanen lainnya.

Investasi permanen terdiri dari:

1. Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/perusahaan daerah, lembaga keuangan negara, badan hukum milik negara, badan internasional dan badan hukum lainnya bukan milik negara.
2. Investasi permanen lainnya.

Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Aset tetap terdiri dari:

1. Tanah;
2. Peralatan dan mesin;
3. Gedung dan bangunan;
4. Jalan, irigasi, dan jaringan;
5. Aset tetap lainnya; dan
6. Konstruksi dalam pengerjaan.

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

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

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

Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan untuk diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:

1. jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;
2. entitas bermaksud mendanai kembali (*refinance*) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang; dan
3. maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.

Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek sesuai dengan paragraf ini, bersama-sama dengan informasi yang mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam CaLK. Kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya yang diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.

Namun dalam situasi dimana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

1. pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai konsekuensi adanya pelanggaran, dan
2. tidak mungkin terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

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

E. Laporan Operasional (LO)

Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan di Pemerintah Kabupaten Pandeglang, dalam menyusun laporan operasional (LO) yang menggambarkan pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dalam suatu periode pelaporan tertentu, tidak termasuk perusahaan negara/daerah. Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.

Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan, sehingga Laporan Operasional menyediakan informasi:

1. Mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh Pemerintah Daerah untuk menjalankan pelayanan;
2. Mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja Pemerintah Daerah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;
3. yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan Pemerintah Daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
4. mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).

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

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

Manfaat Laporan Operasional berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu. Laporan Operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan-LO, beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara komparatif. Laporan Operasional dijelaskan lebih lanjut dalam CaLK yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:

1. Nama entitas akuntansi atau entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
2. Cakupan entitas pelaporan;
3. periode yang dicakup;
4. mata uang pelaporan; dan
5. satuan angka yang digunakan.

Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:

1. Pendapatan-LO;
2. Beban;
3. Surplus/Defisit dari operasi;
4. Kegiatan non operasional;
5. Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;
6. Pos Luar Biasa; dan
7. Surplus/Defisit-LO.

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

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

Pendapatan-LO 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 Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa. 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.

Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan pula dalam CaLK.

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

Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada CaLK sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan dan beban. Transaksi pendapatan dan beban dalam bentuk barang/jasa antara lain hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultansi.

F. Laporan Arus Kas (LAK)

Pemerintah Daerah menyusun laporan arus kas (LAK) sesuai dengan kebijakan akuntansi ini dan menyajikan laporan tersebut sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok untuk setiap periode penyajian laporan keuangan. Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk penyusunan laporan arus kas Pemerintah Daerah, satuan organisasi di lingkungan daerah, atau organisasi lainnya jika menurut peraturan perundang-undangan atau menurut standar, satuan organisasi dimaksud wajib menyusun laporan arus kas, kecuali perusahaan daerah yang diatur tersendiri dalam Standar Akuntansi Keuangan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

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

Kas dan setara kas harus disajikan dalam laporan arus kas. Setara kas pemerintah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3 (tiga) bulan dari tanggal perolehannya.

Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris. Dalam hal terjadi pemindahbukuan/transfer/kiriman uang dari satu rekening pemerintah ke rekening pemerintah lainnya yang terjadi pada akhir periode pelaporan, namun rekening yang dituju belum menerima kas dimaksud

dan baru diterima pada awal periode pelaporan berikutnya, maka saldo kas yang dipindahbukukan/ditransfer/dikirimkan tersebut disajikan sebagai Kas dalam Transitoris.

Rekening Dana Kelolaan pada BLUD adalah rekening yang dipergunakan untuk menampung dana yang tidak dimasukan ke dalam rekening operasional BLUD dan rekening pengelolaan kas BLUD. Rekening Dana Kelolaan ini digunakan untuk menampung antara lain Dana Bergulir dan/atau dana yang belum menjadi hak BLUD serta dana yang dibatasi penggunaannya. Dengan demikian Dana Kelolaan tidak dapat diklasifikasikan sebagai Kas atau Setara Kas melainkan sebagai Aset Lainnya.

Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum daerah dan/atau kuasa bendahara umum daerah. Laporan arus kas menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris serta saldo kas yang menjadi hak Pemerintah Daerah baik dari pengelolaan APBD maupun non APBD seperti Dana Bantuan Operasional Sekolah dan Dana Hibah lainnya.

Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas pemerintah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris. Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas pendanaan, sedangkan pembayaran bunga utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi.

Dalam hal entitas bersangkutan masih membukukan penerimaan dan pengeluaran dalam buku kas berdasarkan akun pelaksanaan anggaran maka laporan arus kas dapat disajikan dengan mengacu pada akun-akun pelaksanaan anggaran tersebut. Yang dimaksud dengan akun-akun pelaksanaan anggaran adalah akun yang berhubungan dengan pendapatan, belanja, transfer, pembiayaan, dan transaksi nonanggaran, yang dalam Laporan Arus Kas dikelompokkan menjadi aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.

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 masuk kas dari aktivitas operasi diperoleh dari:

1. Penerimaan Pajak Daerah;
2. Penerimaan Retribusi Daerah;
3. Penerimaan Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan;
4. Penerimaan Lain lain PAD yang sah;
5. Penerimaan Dana bagi Hasil Pajak
6. Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam
7. Penerimaan DAU
8. Penerimaan DAK

9. Penerimaan Dana Otonomi Khusus
10. Penerimaan Dana Penyesuaian
11. Penerimaan Pendapatan Bagi Hasil Pajak
12. Penerimaan Bagi Hasil Lainnya
13. Penerimaan Dana Hibah;
14. Penerimaan Dana darurat;
15. Penerimaan lainnya;
16. Penerimaan Dari Pendapatan Luar Biasa.

Arus keluar kas untuk aktivitas operasi digunakan untuk pengeluaran:

1. Pembayaran Pegawai
2. Pembayaran Barang;
3. Pembayaran Bunga;
4. Pembayaran Subsidi;
5. Pembayaran Hibah;
6. Pembayaran Bantuan Sosial;
7. Pembayaran Bantuan Keuangan;
8. Pembayaran Tak terduga;
9. Pembayaran bagi Hasil Pajak ke Pemerintah Desa;
10. Pembayaran Bagi Hasil Retribusi ke Pemerintah Desa;
11. Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan lainnya;
12. Pembayaran Kejadian Luar Biasa.

Jika suatu entitas pelaporan mempunyai surat berharga yang sifatnya sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan dan penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Jika entitas pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan suatu entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan, maka pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Kejadian ini dijelaskan dalam CaLK.

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 masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

1. Pencairan Dana cadangan;
2. Penjualan atas Tanah;
3. Penjualan atas Peralatan dan Mesin;
4. Penjualan atas Gedung dan Bangunan;
5. Penjualan atas Jalan,Irigasi dan jaringan;
6. Penjualan aset Tetap Lainnya;
7. Penjualan aset Lainnya;
8. Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan; dan
9. Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen.

Arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

1. Pembentukan Dana Cadangan;
2. Perolehan Tanah;
3. Perolehan Peralatan dan Mesin;
4. Perolehan Gedung dan Bangunan;
5. Perolehan Jalan, Irigasi dan jaringan;
6. Perolehan Aset Tetap Lainnya;
7. Perolehan aset Lainnya;
8. Penyertaan Modal Pemerintah Daerah; dan
9. Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen.

Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang 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 bruto sehubungan dengan pendanaan defisit atau penggunaan surplus anggaran, yang bertujuan untuk memprediksi klaim pihak lain terhadap arus kas pemerintah dan klaim pemerintah terhadap pihak lain di masa yang akan datang. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain:

1. Pinjaman Dalam Negeri – Pemerintah Pusat;
2. Pinjaman Dalam Negeri – Pemerintah Daerah lainnya;
3. Pinjaman Dalam Negeri – Lembaga Keuangan Bank;
4. Pinjaman Dalam Negeri – Lembaga Keuangan Bukan bank;
5. Pinjaman Dalam Negeri – Obligasi;
6. Pinjaman Dalam Negeri – Lainnya;
7. Penerimaan kembali Pinjaman Kepada Perusahaan Negara;
8. Penerimaan kembali Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah; dan
9. Penerimaan kembali Pinjaman Kepada Pemerintah Daerah Lainnya.

Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain:

1. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri – Pemerintah Pusat;
2. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri – Pemerintah Daerah lainnya;
3. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri – Lembaga Keuangan Bank;
4. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri – Lembaga Keuangan Bukan Bank;
5. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri – Obligasi;
6. Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri – Lainnya;
7. Pemberian Pinjaman Kepada Perusahaan Negara;
8. Pemberian Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah; dan
9. Pemberian Pinjaman Kepada Pemerintah Daerah Lainnya.

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 anggaran pendapatan, belanja dan pembiayaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) dan kiriman uang. PFK menggambarkan kas yang berasal dari

jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Membayar atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan IWP, Taperum dan BPJS. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum daerah. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK dan kiriman uang masuk. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK dan kiriman uang keluar.

Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris. Entitas pelaporan menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan cara metode langsung yang mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto. Entitas pelaporan Pemerintah Daerah menggunakan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas operasi. Keuntungan penggunaan metode langsung adalah sebagai berikut:

1. Menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di masa yang akan datang;
2. Lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan
3. Data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat langsung diperoleh dari catatan akuntansi.

Entitas pelaporan Pemerintah Daerah melaporkan saldo kas yang menjadi hak Pemerintah Daerah termasuk kas dari dana diluar pengelolaan APBD seperti Dana Bantuan Operasional Sekolah dan Dana Hibah lainnya dengan cara melakukan inventarisasi kas (kas *opname*) pada tanggal pelaporan keuangan.

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

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

Arus kas dari transaksi penerimaan pendapatan bunga dan pengeluaran belanja 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 ke dalam aktivitas operasi secara konsisten dari tahun ketahun. Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari pendapatan bunga pada periode akuntansi yang bersangkutan.

Jumlah pengeluaran belanja pembayaran bunga utang yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk pembayaran bunga dalam periode akuntansi yang bersangkutan. Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan negara/daerah yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari bagian laba perusahaan daerah dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

Entitas mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode. Hal-hal yang diungkapkan adalah:

1. Jumlah harga pembelian atau pelepasan;
2. Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan kas dan setara kas;

3. Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan
4. Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas.

Penyajian terpisah arus kas dari perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya sebagai suatu perkiraan tersendiri akan membantu untuk membedakan arus kas tersebut dari arus kas yang berasal dari aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris. Arus kas masuk dari pelepasan tersebut tidak dikurangkan dengan perolehan investasi lainnya. Aset dan utang selain kas dan setara kas dari perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepaskan perlu diungkapkan hanya jika transaksi tersebut telah diakui sebelumnya sebagai aset atau utang oleh perusahaan daerah dan unit operasi lainnya.

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

Entitas pelaporan mengungkapkan komponen kas dan setara kas dalam Laporan Arus Kas yang jumlahnya sama dengan pos terkait di Neraca. Entitas pelaporan mengungkapkan jumlah saldo kas dan setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas. Hal ini dijelaskan dalam CaLK. Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas pelaporan. Jika apropriasi atau otorisasi kredit anggaran disusun dengan basis kas, laporan arus kas dapat membantu pengguna dalam memahami hubungan antar aktivitas pelaporan atau program dan informasi penganggaran pemerintah.

G. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi ekuitas yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual oleh entitas akuntansi/entitas pelaporan. Kebijakan akuntansi ini diterapkan pada akuntansi ekuitas dalam rangka penyusunan Laporan Perubahan Ekuitas (LPE). Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

Ekuitas diklasifikasikan kedalam:

1. Ekuitas Awal;
2. Ekuitas untuk Dikonsolidasikan - RK PPKD, RK Mutasi Masuk, dan RK Mutasi Keluar;
3. Aset untuk Dikonsolidasikan SAL - RK SKPD;
4. Ekuitas - Surplus/Defisit-LO; dan
5. Koreksi-koreksi yang menambah/mengurangi Ekuitas yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:
 - a) Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya;
 - b) Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
 - c) Lain-lain

6. Ekuitas akhir.

H. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan diharuskan untuk menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum. CaLK dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas akuntansi dan entitas pelaporan. Laporan Keuangan mungkin mengandung informasi yang dapat mempunyai potensi kesalahpahaman di antara pembacanya. Oleh karena itu, untuk menghindari kesalahpahaman, atas sajian laporan keuangan harus dibuat CaLK yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan.

CaLK harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional dan Laporan Arus Kas dapat mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam CaLK. CaLK meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula dalam CaLK adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Kebijakan Akuntansi serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

Dalam rangka pengungkapan yang memadai, CaLK mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

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

Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan mengikuti kebijakan akuntansi berlaku yang mengatur tentang pengungkapan untuk pos-pos yang terkait. Misalnya, kebijakan akuntansi tentang persediaan mengharuskan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan. Untuk memudahkan pembaca dalam memahami laporan keuangan, pengungkapan pada CaLK dapat disajikan secara narasi, bagan, grafik, daftar, dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan dan hasil-hasilnya selama satu periode.

CaLK harus dapat membantu pembaca memahami realisasi dan posisi keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan secara keseluruhan, termasuk kebijakan fiskal/keuangan dan kondisi ekonomi makro. Entitas akuntansi dan entitas pelaporan harus menyajikan informasi mengenai

perbedaan yang penting mengenai realisasi dan posisi keuangan/fiskal periode berjalan bila dibandingkan dengan periode sebelumnya, dibandingkan dengan anggaran, dan dengan rencana lainnya sehubungan dengan realisasi anggaran. Khusus entitas pelaporan harus memberikan penjelasan perbedaan asumsi ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan anggaran dibandingkan dengan realisasinya.

Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam CaLK khususnya pada entitas pelaporan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah dalam peningkatan pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan. Misalnya penjabaran rencana strategis dalam kebijakan penyusunan APBD, sasaran, program dan prioritas anggaran, kebijakan intensifikasi/ekstensifikasi pendapatan asli daerah, pengembangan obligasi daerah. Ekonomi makro yang perlu diungkapkan dalam CaLK adalah asumsi-asumsi indikator ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBD berikut tingkat capaiannya. Indikator ekonomi makro tersebut antara lain Produk Domestik Bruto/Produk Domestik Regional Bruto, pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, harga minyak, tingkat suku bunga dan neraca pembayaran.

CaLK harus dapat menjelaskan perubahan anggaran yang penting selama periode berjalan dibandingkan dengan anggaran yang pertama kali disetujui oleh DPRD, hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan, serta masalah lainnya yang dianggap perlu oleh manajemen entitas akuntansi dan entitas pelaporan untuk diketahui pembaca laporan keuangan. Dalam satu periode pelaporan, dikarenakan alasan dan kondisi tertentu, entitas akuntansi dan entitas pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan persetujuan DPRD. Agar pembaca laporan keuangan dapat mengikuti kondisi dan perkembangan anggaran, penjelasan atas perubahan-perubahan yang ada, yang disetujui oleh DPRD, dibandingkan dengan anggaran pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam memahami kondisi anggaran dan keuangan entitas pelaporan.

Ikhtisar pencapaian target keuangan merupakan perbandingan secara garis besar antara target sebagaimana yang tertuang dalam APBD dengan realisasinya. Ikhtisar ini disajikan untuk memperoleh gambaran umum tentang kinerja keuangan Pemerintah Daerah dalam merealisasikan potensi pendapatan-LRA dan alokasi belanja yang telah ditetapkan dalam APBD. Ikhtisar ini disajikan baik untuk pendapatan-LRA, belanja, maupun pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:

1. nilai target total;
2. nilai realisasi total;
3. prosentase perbandingan antara target dan realisasi; dan
4. alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.

Untuk membantu pembaca laporan keuangan, manajemen entitas akuntansi dan entitas pelaporan mungkin merasa perlu untuk memberikan informasi keuangan lainnya yang dianggap perlu untuk diketahui pembaca, misalnya kewajiban yang memerlukan ketersediaan dana dalam anggaran periode mendatang. Entitas akuntansi dan entitas pelaporan mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan akuntansi dalam CaLK.

CaLK harus menyajikan rincian dan penjelasan atas masing-masing pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Penjelasan atas Laporan Realisasi Anggaran disajikan untuk pos pendapatan-LRA, belanja, dan pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:

1. Anggaran;

2. Realisasi;
3. Prosentase pencapaian;
4. Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi;
5. Perbandingan dengan periode yang lalu;
6. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
7. Rincian lebih lanjut pendapatan-LRA menurut sumber pendapatan;
8. Rincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi;
9. Rincian lebih lanjut pembiayaan; dan
10. Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

Penjelasan atas Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disajikan untuk Saldo Anggaran Lebih awal periode, penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, dan SAL akhir periode dengan struktur sebagai berikut:

1. Perbandingan dengan periode yang lalu;
2. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
3. Rincian yang diperlukan; dan
4. Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

Penjelasan atas Laporan Operasional disajikan untuk pos pendapatan-LO dan beban dengan struktur sebagai berikut:

1. Perbandingan dengan periode yang lalu;
2. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
3. Rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber pendapatan;
4. Rincian lebih lanjut beban menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi; dan
5. Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

Penjelasan atas Neraca disajikan untuk pos aset, kewajiban, dan ekuitas dengan struktur sebagai berikut:

1. Perbandingan dengan periode yang lalu;
2. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
3. Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, aset lainnya, kewajiban jangka pendek, kewajiban jangka panjang, dan ekuitas; dan
4. Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

Penjelasan atas Laporan Arus Kas disajikan untuk pos arus kas dari aktivitas operasi, aktivitas investasi aset non keuangan, aktivitas pembiayaan, dan aktivitas nonanggaran dengan struktur sebagai berikut:

1. Perbandingan dengan periode yang lalu;
2. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
3. Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam masing-masing aktivitas; dan
4. Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

Penjelasan atas Laporan Perubahan Ekuitas disajikan untuk ekuitas awal periode, surplus/defisit-LO, dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan mendasar, dan ekuitas akhir periode dengan struktur sebagai berikut:

1. Perbandingan dengan periode yang lalu;
2. Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
3. Rincian yang diperlukan; dan
4. Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

CaLK harus menyajikan informasi yang diatur oleh Kebijakan Akuntansi serta pengungkapan-pengungkapan lain yang diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam CaLK harus dapat memberikan informasi lain yang belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.

Karena keterbatasan asumsi dan metode pengukuran yang digunakan, beberapa transaksi atas peristiwa yang diyakini akan mempunyai dampak penting bagi entitas akuntansi dan entitas pelaporan tidak dapat disajikan dalam lembar muka laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi. Untuk dapat memberikan gambaran yang lebih lengkap, pembaca laporan perlu diingatkan kemungkinan akan terjadinya suatu peristiwa yang dapat mempengaruhi kondisi keuangan entitas akuntansi dan pelaporan pada periode yang akan datang.

Pengungkapan informasi dalam CaLK harus menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian (misalnya rincian persediaan, rincian aset tetap, atau rincian pengeluaran belanja) dari seperti yang telah ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus, pengungkapan kebijakan akuntansi, untuk dapat meningkatkan pemahaman pembaca, harus merujuk ke rincian yang disajikan pada tempat lain di laporan keuangan. Dalam kebijakan akuntansi pos aset tetap disebutkan dasar pengukuran adalah harga perolehan. Penelitian terhadap akun-akun yang mendukung pos aset tersebut menunjukkan ada salah satu akun aset dengan harga selain harga perolehan, karena aset dimaksud diperoleh dari donasi.

CaLK juga harus mengungkapkan informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca laporan. CaLK harus mengungkapkan kejadian-kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti:

1. Penggantian manajemen entitas akuntansi dan entitas pelaporan pemerintahan selama tahun berjalan;
2. Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru;
3. Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca;
4. Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan; dan
5. Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan yang harus ditanggulangi pemerintah.

I. Laporan Keuangan Konsolidasian

Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan CaLK. Laporan keuangan konsolidasian sebagaimana dimaksud, disajikan oleh entitas pelaporan, kecuali:

1. Laporan keuangan konsolidasian arus kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum; dan

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Daerah atau Entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit yang ditetapkan sebagai bendahara umum daerah dan/atau sebagai kuasa bendahara umum daerah. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.

Pemerintah Daerah menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua entitas akuntansi dibawahnya kepada lembaga legislatif. Dalam kebijakan ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*). Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam CaLK. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain RK SKPD dan RK SKPKD.

Entitas pelaporan adalah Pemerintah Kabupaten Pandeglang yang menyajikan laporan keuangan berdasarkan hasil konsolidasi dari laporan keuangan entitas akuntansi.

Entitas akuntansi dalam hal ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan melalui Fungsi Akuntansi Konsolidator di SKPKD.

Setiap SKPD yang menerima anggaran belanja atau mengelola barang adalah entitas akuntansi yang wajib menyelenggarakan akuntansi, dan secara periodik menyiapkan laporan keuangan menurut ketentuan peraturan perundang-undangan. Laporan keuangan tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada entitas pelaporan melalui Fungsi Akuntansi Konsolidator di SKPKD dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh entitas pelaporan.

Dengan penetapan menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku suatu entitas akuntansi tertentu yang dianggap mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program Pemerintah Daerah dapat ditetapkan sebagai entitas pelaporan.

Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) menyelenggarakan pelayanan umum, memungut dan menerima, serta membelanjakan dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan daerah yang dipisahkan. Termasuk dalam BLUD antara lain adalah rumah sakit dan pusat kesehatan masyarakat (puskesmas).

BLUD yang masih berbentuk SKPD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya. Sementara BLUD sebagai unit SKPD adalah unit dalam entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas akuntansi yang secara organisatoris membawahnya.

Walaupun merupakan unit SKPD, BLUD sebagai badan menyusun laporan keuangan BLUD sebagai entitas pelaporan.

Konsolidasi laporan keuangan BLUD pada Pemerintah Daerah yang secara organisatoris membawahnya dilaksanakan setelah laporan keuangan BLUD disusun menggunakan standar akuntansi pemerintahan.

Konsolidasi yang dimaksud oleh kebijakan akuntansi ini dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi yang meliputi SKPD dan SKPKD dengan mengeliminasi akun timbal balik di Neraca. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di bawahnya.

Dalam CaLK perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing, apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi. Dalam hal konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik, maka perlu diungkapkan nama-nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi.

FORMAT LAPORAN KEUANGAN

1. Format SKPD



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG

SKPD.....

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20xx dan 31 Desember 20xx

Uraian	Ref	Jumlah Anggaran	Realisasi 20xx	%	Realisasi 20xx
1	2	3	4	5	6
<u>PENDAPATAN</u>					
PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD)					
Pendapatan Pajak Daerah					
Pendapatan Retribusi Daerah					
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan					
Lain-lain PAD Yang Sah					
JUMLAH PENDAPATAN					
<u>BELANJA</u>					
BELANJA OPERASI					
Belanja Pegawai					
Belanja Barang dan Jasa					
Belanja Bunga					
Belanja Hibah					
Belanja Bantuan Sosial					
BELANJA MODAL					
Belanja Modal Tanah					
Belanja Modal Peralatan dan Mesin					
Belanja Modal Gedung dan Bangunan					
Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan					

Uraian	Ref	Jumlah Anggaran	Realisasi 20xx	%	Realisasi 20xx
Belanja Modal Aset Tetap Lainnya					
Belanja Modal Aset Tidak Berwujud					
JUMLAH BELANJA					
SURPLUS/(DEFISIT)					



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG

SKPD.....

NERACA

Per Tanggal 31 Desember 20xx Dan Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
<div>ASET</div> <div>ASET LANCAR</div> <div>Kas di Kas Daerah</div> <div>Kas di Bendahara Penerimaan</div> <div>Kas di Bendahara Pengeluaran</div> <div>Kas Di BLUD</div> <div>Kas Di Bendahara JKN FKTP</div> <div>Kas Di Bendahara Bos dan dana Hibah lainnya</div> <div>Piutang Pajak</div> <div>Piutang Retribusi</div> <div>Piutang Lain-lain PAD yang Sah</div> <div>Piutang Pendapatan Lainnya</div> <div>Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah</div> <div>Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran</div> <div>Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang / Revolving</div> <div>Bagian Lancar Piutang Lainnya Pada Pihak Ketiga</div> <div>Bagian lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah Terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara</div> <div>Uang Muka Pengadaan Barang/ Jasa</div> <div>Piutang Lain-Lain</div> <div>Penyisihan Piutang</div> <div>Beban Bayar dimuka</div> <div>Persediaan</div> <div>Jumlah Aset Lancar</div>			

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
<div>ASET TETAP</div> <div>Tanah</div> <div>Peralatan dan Mesin</div> <div>Gedung dan Bangunan</div> <div>Jalan, Irigasi, dan Jaringan</div> <div>Aset Tetap Lainnya</div> <div>Konstruksi Dalam Pengerjaan</div> <div>Akumulasi Penyusutan</div> <div>Jumlah Aset Tetap</div> <div>ASET LAINNYA</div> <div>Tagihan Jangka Panjang</div> <div>Tagihan Penjualan Angsuran</div> <div>Tuntutan Ganti Rugi</div> <div>Kemitraan dengan Pihak Ketiga</div> <div>Aset Tidak Berwujud</div> <div>Amortisasi</div> <div>Aset Lain-Lain</div> <div>Aset Lain-Lain</div> <div>Akumulasi Penyusutan Aset lain-Lain</div> <div>Jumlah Aset Lainnya</div>			
JUMLAH ASET			
<div>KEWAJIBAN</div> <div>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</div> <div>Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)</div> <div>Utang Bunga</div> <div>Bagian Lancar Utang Jangka Panjang</div> <div>Pendapatan Diterima Dimuka</div> <div>Utang Belanja</div> <div>Utang Jangka Pendek Lainnya</div> <div>Jumlah Kewajiban Jangka Pendek</div>			
JUMLAH KEWAJIBAN			

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
EKUITAS EKUITAS			
JUMLAH EKUITAS DANA			
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA			



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
SKPD.....

LAPORAN OPERASIONAL

Untuk Periode s/d 31 Desember 20xx dan 31 Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
KEGIATAN OPERASIONAL					
PENDAPATAN					
PENDAPATAN ASLI DAERAH					
Pendapatan Pajak Daerah					
Pendapatan Retribusi Daerah					
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan					
Lain-lain PAD Yang Sah – LO					
Jumlah Pendapatan Asli Daerah					
JUMLAH PENDAPATAN					
BEBAN					
BEBAN OPERASI					
Beban Pegawai					
Beban Barang dan Jasa					
Beban Persediaan					
Beban Jasa					
Beban Perjalanan Dinas					
Beban Pemeliharaan					
Beban Bunga					
Beban Subsidi					
Beban Hibah					
Beban Bantuan Sosial					
Beban Penyusutan dan Amortisasi					
Beban Penyisihan Piutang					
Beban lain-lain					
Jumlah Beban Operasi					
JUMLAH BEBAN					
JUMLAH SURPLUS /DEFISIT DARI OPERASI					

URAIAN	REF	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
<u>SURPLUS /DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>					
SURPLUS NON OPERASIONAL					
Surplus Penjualan Aset Non Lancar					
Surplus Penyelesaian kewajiban jangka Panjang					
Surplus dari Kegiatan Non Operasional lainnya					
Jumlah Surplus Non Operasional					
DEFISIT NON OPERASIONAL					
Defisit Penjualan Aset Non Lancar					
Defisit Penghapusan Aset Non Lancar					
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 KABUPATEN PANDEGLANG
SKPD.....

LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
Per Tanggal 31 Desember 20xx Dan Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx
EKUITAS AWAL			
RK PPKD			
RK MUTASI MASUK			
RK MUTASI KELUAR			
SURPLUS/DEFISIT – LO			
DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI			
Koreksi ...			
Dst...			
EKUITAS AKHIR			



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG

SKPD.....

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Untuk Periode s/d 31 Desember 20xx dan 31 Desember 20xx

PENDAHULUAN	
BAB I	Pendahuluan
	1.1 Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan SKPD
	1.2 Landasan hokum 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 Pemerintah Daerah
	2.2 Hambatan dan endala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
BAB III	Penjelasan pos – pos laporan keuangan Pemerintah Daerah
	3.1 Rincian dari penjelasan dari masing – masing pos – pos pelaporan keuangan Pemerintah Daerah
	3.1.1 Pendapatan LRA
	3.1.2 Belanja
	3.1.3 Pendapatan – LO
	3.1.4 Beban
	3.1.5 Aset
	3.1.6 Kewajiban
	3.1.7 Ekuitas Dana
	3.2 Pengungkapan atas pos-pos asset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis actual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis actual pada Pemerintah Daerah
BAB IV	Penjelasan atas informasi – informasi nonkeuangan SKPD
BAB V	Penutup

2. Format SKPKD



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG

SKPKD.....

LAPORAN REALISASI ANGGARAN DAN BELANJA DAERAH

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20xx dan
31 Desember 20xx

Uraian	Ref	Jumlah Anggaran	Realisasi 20xx	%	Realisasi 20xx
1	2	3	4	5	6
<u>PENDAPATAN</u>					
PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD)					
Pendapatan Pajak Daerah					
Pendapatan Retribusi Daerah					
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan					
Lain-lain PAD Yang Sah					
PENDAPATAN TRANSFER					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan					
Bagi Hasil Pajak - LRA					
Bagi Hasil Bukan Pajak/ Sumber Daya Alam - LRA					
Dana Alokasi Umum (DAU) - LRA					
Dana Alokasi Khusus (DAK) - LRA					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya					
Dana Penyesuaian - LRA					
Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya					
Pendapatan Bagi Hasil Pajak - LRA					

Uraian	Ref	Jumlah Anggaran	Realisasi 20xx	%	Realisasi 20xx
1	2	3	4	5	6
Bantuan Keuangan					
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Provinsi Lainnya – LRA					
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Kabupaten – LRA					
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Kota - LRA					
LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH					
Pendapatan Hibah					
JUMLAH PENDAPATAN					
<u>BELANJA</u>	-				
BELANJA OPERASI					
Belanja Pegawai					
Belanja Barang dan Jasa					
Belanja Bunga					
Belanja Hibah					
Belanja Bantuan Sosial					
BELANJA MODAL					
Belanja Modal Tanah					
Belanja Modal Peralatan dan Mesin					
Belanja Modal Gedung dan Bangunan					
Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan					
Belanja Modal Aset Tetap Lainnya					
Belanja Modal Aset Tidak Berwujud					
BELANJA TAK TERDUGA					
Belanja Tak Terduga					
<u>TRANSFER</u>	-				
TRANSFER BAGI HASIL PENDAPATAN					
Transfer Bagi Hasil Pajak					

Uraian	Ref	Jumlah Anggaran	Realisasi 20xx	%	Realisasi 20xx
1	2	3	4	5	6
Daerah Kepada Pemerintah Desa					
Transfer Bagi Hasil Retribusi Kepada Pemerintah Desa					
TRANSFER BANTUAN KEUANGAN					
Transfer Bantuan Keuangan ke Desa					
Transfer Bantuan Keuangan Lainnya					
JUMLAH BELANJA DAN TRANFER					
SURPLUS/(DEFISIT)					

<u>PEMBIAYAAN</u>					
PENERIMAAN PEMBIAYAAN					
Penggunaan SiLPA					
PENGELUARAN PEMBIAYAAN					
Penyertaan Modal/Investasi Pemerintah Daerah					
PEMBIAYAAN NETTO					
SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA)					



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG

SKPKD.....

NERACA

Per Tanggal 31 Desember 20xx Dan Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
ASET			
ASET LANCAR			
Kas di Kas Daerah			
Kas di Bendahara Penerimaan			
Kas di Bendahara Pengeluaran			
Kas Di BLUD			
Kas Di Bendahara JKN FKTP			
Kas Di Bendahara Bos dan dana Hibah lainnya			
Piutang Pajak			
Piutang Retribusi			
Piutang Lain-lain PAD yang Sah			
Piutang Transfer Lainnya			
Piutang Pendapatan Lainnya			
Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah			
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat			
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya			
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran			
Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang / Revolving			
Bagian Lancar Piutang Lainnya Pada Pihak Ketiga			
Bagian lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah Terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara			
Uang Muka Pengadaan Barang/ Jasa			
Piutang Lain-Lain			
Penyisihan Piutang			
Beban Bayar dimuka			

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
Persediaan Jumlah Aset Lancar			
INVESTASI JANGKA PANJANG Investasi Non permanen Pinjaman Jangka Panjang Investasi dalam Surat Utang Negara Investasi dalam Proyek Pembangunan Investasi Dana Bergulir Investasi Non permanen Lainnya Jumlah Investasi Non Permanen Investasi Permanen Penyertaan Modal Pemerintah Daerah Investasi Permanen Lainnya Jumlah Investasi Permanen Jumlah Investasi			
ASET TETAP Tanah Peralatan dan Mesin Gedung dan Bangunan			
Jalan, Irigasi, dan Jaringan Aset Tetap Lainnya Konstruksi Dalam Pengerjaan Akumulasi Penyusutan Jumlah Aset Tetap DANA CADANGAN Dana Cadangan			
ASET LAINNYA Tagihan Jangka Panjang Tagihan Penjualan Angsuran Tuntutan Ganti Rugi Kemitraan dengan Pihak Ketiga Aset Tidak Berwujud Amortisasi Aset Lain-Lain			

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
Aset Lain-Lain Akumulasi Penyusutan Aset lain-Lain Jumlah Aset Lainnya			
JUMLAH ASET			
KEWAJIBAN KEWAJIBAN JANGKA PENDEK Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) Utang Bunga Bagian Lancar Utang Jangka Panjang Pendapatan Diterima Dimuka Utang Belanja Utang Jangka Pendek Lainnya Jumlah Kewajiban Jangka Pendek KEWAJIBAN JANGKA PANJANG Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan Utang Dalam Negeri - Obligasi Premium (Diskonto) Obligasi Utang Jangka Panjang Lainnya Jumlah Kewajiban Jangka Panjang			
JUMLAH KEWAJIBAN			
EKUITAS EKUITAS			
JUMLAH EKUITAS DANA			
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA			



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG

SKPKD.....

LAPORAN OPERASIONAL

Untuk Periode s/d 31 Desember 20xx dan 31 Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
KEGIATAN OPERASIONAL					
PENDAPATAN					
PENDAPATAN ASLI DAERAH					
Pendapatan Pajak Daerah					
Pendapatan Retribusi Daerah					
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan					
Lain-lain PAD Yang Sah – LO					
Jumlah Pendapatan Asli Daerah					
PENDAPATAN TRANSFER					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat					
Bagi Hasil Pajak					
Bagi Hasil Bukan Pajak/Sumber Daya Alam					
Dana Alokasi Umum (DAU)					
Dana Alokasi Khusus (DAK)					
Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya					
Dana Penyesuaian					
Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya					
Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya					
Pendapatan Bagi Hasil Pajak					
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Provinsi Lainnya					
Pendapatan Bagi Hasil Lainnya					
Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi					
Jumlah Pendapatan Transfer					

URAIAN	REF	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH					
Pendapatan Hibah					
Pendapatan Lainnya					
Jumlah Lain-lain pendapatan yang sah					
JUMLAH PENDAPATAN					
BEBAN					
BEBAN OPERASI					
Beban Pegawai					
Beban Barang dan Jasa					
Beban Persediaan					
Beban Jasa					
Beban Perjalanan Dinas					
Beban Pemeliharaan					
Beban Bunga					
Beban Subsidi					
Beban Hibah					
Beban Bantuan Sosial					
Beban Penyusutan dan Amortisasi					
Beban Penyisihan Piutang					
Beban lain-lain					
Jumlah Beban Operasi					
BEBAN TRANSFER					
Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintah Desa					
Beban Transfer Bagi Hasil Retribusi Daerah Kepada Pemerintah Desa					
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Kabupaten/Kota					
Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya					
Beban Transfer Bantuan Kepada Partai Politik					
Beban Transfer Dana Desa					
Jumlah Beban Transfer					
JUMLAH BEBAN					
JUMLAH SURPLUS /DEFISIT DARI					

URAIAN	REF	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
OPERASI					
<u>SURPLUS /DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>					
SURPLUS NON OPERASIONAL					
Surplus Penjualan Aset Non Lancar					
Surplus Penyelesaian kewajiban jangka Panjang					
Surplus dari Kegiatan Non Operasional lainnya					
Jumlah Surplus Non Operasional					
DEFISIT NON OPERASIONAL					
Defisit Penjualan Aset Non Lancar					
Defisit Penghapusan Aset Non Lancar					
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 KABUPATEN PANDEGLANG
SKPKD.....

LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

Per 31 Desember 20xx Dan 31 Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx
EKUITAS AWAL			
RK PPKD			
RK SKPD			
RK MUTASI MASUK			
RK MUTASI KELUAR			
SURPLUS/DEFISIT – LO			
DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI			
Koreksi.....			
Dst.....			
EKUITAS AKHIR			



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
SKPKD.....
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN
Per 31 Desember 20xx Dan 31 Desember 20xx

PENDAHULUAN	
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 Pemerintah Daerah
	2.2 Hambatan dan endala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
BAB III	Penjelasan pos – pos laporan keuangan Pemerintah Daerah
	3.1 Rincian dari penjelasan dari masing – masing pos – pos pelaporan keuangan Pemerintah Daerah
	3.1.1 Pendapatan LRA
	3.1.2 Belanja
	3.1.3 Pembiayaan
	3.1.4 Pendapatan – LO
	3.1.5 Beban
	3.1.6 Aset
	3.1.7 Kewajiban
	3.1.8 Ekuitas Dana
	3.2 Pengungkapan atas pos-pos asset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis actual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis actual pada Pemerintah Daerah
BAB IV	Penjelasan atas informasi – informasi nonkeuangan SKPD
BAB V	Penutup

3. Format Pemerintah Daerah



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
LAPORAN REALISASI ANGGARAN

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20xx dan 31
Desember 20xx

Uraian	Ref	Jumlah Anggaran	Realisasi 20xx	%	Realisasi 20xx
1	2	3	4	5	6
<u>PENDAPATAN</u>	-				
PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD)					
Pendapatan Pajak Daerah					
Pendapatan Retribusi Daerah					
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan					
Lain-lain PAD Yang Sah					
PENDAPATAN TRANSFER					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan					
Bagi Hasil Pajak - LRA					
Bagi Hasil Bukan Pajak/ Sumber Daya Alam - LRA					
Dana Alokasi Umum (DAU) - LRA					
Dana Alokasi Khusus (DAK) - LRA					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya					
Dana Penyesuaian - LRA					
Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya					
Pendapatan Bagi Hasil Pajak - LRA					
Bantuan Keuangan					
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Provinsi Lainnya - LRA					
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Kabupaten - LRA					

Uraian	Ref	Jumlah Anggaran	Realisasi 20xx	%	Realisasi 20xx
1	2	3	4	5	6
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Kota – LRA					
LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH					
Pendapatan Hibah					
JUMLAH PENDAPATAN					
<u>BELANJA</u>	-				
BELANJA OPERASI					
Belanja Pegawai					
Belanja Barang dan Jasa					
Belanja Bunga					
Belanja Hibah					
Belanja Bantuan Sosial					
BELANJA MODAL					
Belanja Modal Tanah					
Belanja Modal Peralatan dan Mesin					
Belanja Modal Gedung dan Bangunan					
Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan					
Belanja Modal Aset Tetap Lainnya					
Belanja Modal Aset Tidak Berwujud					
BELANJA TAK TERDUGA					
Belanja Tak Terduga					
<u>TRANSFER</u>					
TRANSFER BAGI HASIL PENDAPATAN					
Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintah Desa					
Transfer Bagi Hasil Retribusi Kepada Pemerintah Desa					
TRANSFER BANTUAN KEUANGAN					

Uraian	Ref	Jumlah Anggaran	Realisasi 20xx	%	Realisasi 20xx
1	2	3	4	5	6
Transfer Bantuan Keuangan ke Desa					
Transfer Bantuan Keuangan Lainnya					
JUMLAH BELANJA DAN TRANFER					
SURPLUS/(DEFISIT)					

PEMBIAYAAN					
PENERIMAAN PEMBIAYAAN					
Penggunaan SiLPA					
PENGELUARAN PEMBIAYAAN					
Penyertaan Modal/Investasi Pemerintah Daerah					
PEMBIAYAAN NETTO					
SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA)					



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG

LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20xx dan 31
Desember 20xx

URAIAN	Reff	20xx	20xx
Saldo Anggaran Lebih Awal			
Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan			
SubTotal (1-2)			
Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)			
SubTotal (3+4)			
Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya			
Lain-lain			
Saldo Anggaran Lebih Akhir (5+6+7)			



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
NERACA

Per Tanggal 31 Desember 20xx Dan Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
ASET			
ASET LANCAR			
Kas di Kas Daerah			
Kas di Bendahara Penerimaan			
Kas di Bendahara Pengeluaran			
Kas Di BLUD			
Kas Di Bendahara JKN FKTP			
Kas Di Bendahara Bos dan dana Hibah lainnya			
Piutang Pajak			
Piutang Retribusi			
Piutang Lain-lain PAD yang Sah			
Piutang Transfer Lainnya			
Piutang Pendapatan Lainnya			
Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah			
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat			
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya			
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran			
Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang / Revolving			
Bagian Lancar Piutang Lainnya Pada Pihak Ketiga			
Bagian lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah Terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara			
Uang Muka Pengadaan Barang/ Jasa			
Piutang Lain-Lain			
Penyisihan Piutang			
Beban Bayar dimuka			
Persediaan			
Jumlah Aset Lancar			
INVESTASI JANGKA PANJANG			
Investasi Non permanen			

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
Pinjaman Jangka Panjang Investasi dalam Surat Utang Negara Investasi dalam Proyek Pembangunan Investasi Dana Bergulir Investasi Non permanen Lainnya Jumlah Investasi Non Permanen Investasi Permanen Penyertaan Modal Pemerintah Daerah Investasi Permanen Lainnya Jumlah Investasi Permanen			
Jumlah Investasi			
ASET TETAP Tanah Peralatan dan Mesin Gedung dan Bangunan Jalan, Irigasi, dan Jaringan Aset Tetap Lainnya Konstruksi Dalam Pengerjaan Akumulasi Penyusutan Jumlah Aset Tetap DANA CADANGAN Dana Cadangan			
ASET LAINNYA Tagihan Jangka Panjang Tagihan Penjualan Angsuran Tuntutan Ganti Rugi Kemitraan dengan Pihak Ketiga Aset Tidak Berwujud Amortisasi Aset Lain-Lain Aset Lain-Lain Akumulasi Penyusutan Aset lain-Lain Jumlah Aset Lainnya			
JUMLAH ASET			

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
KEWAJIBAN			
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK			
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)			
Utang Bunga			
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang			
Pendapatan Diterima Dimuka			
Utang Belanja			
Utang Jangka Pendek Lainnya			
Jumlah Kewajiban Jangka Pendek			
KEWAJIBAN JANGKA PANJANG			
Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan			
Utang Dalam Negeri - Obligasi			
Premium (Diskonto) Obligasi			
Utang Jangka Panjang Lainnya			
Jumlah Kewajiban Jangka Panjang			
JUMLAH KEWAJIBAN			
EKUITAS			
EKUITAS			
JUMLAH EKUITAS DANA			
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA			



LAPORAN OPERASIONAL

Untuk Periode s/d 31 Desember 20xx dan 31 Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
KEGIATAN OPERASIONAL					
PENDAPATAN					
PENDAPATAN ASLI DAERAH					
Pendapatan Pajak Daerah					
Pendapatan Retribusi Daerah					
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan					
Lain-lain PAD Yang Sah – LO					
Jumlah Pendapatan Asli Daerah					
PENDAPATAN TRANSFER					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat					
Bagi Hasil Pajak					
Bagi Hasil Bukan Pajak/Sumber Daya Alam					
Dana Alokasi Umum (DAU)					
Dana Alokasi Khusus (DAK)					
Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya					
Dana Penyesuaian					
Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya					
Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya					
Pendapatan Bagi Hasil Pajak					
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Provinsi Lainnya					
Pendapatan Bagi Hasil Lainnya					
Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi					
Jumlah Pendapatan Transfer					
LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH					
Pendapatan Hibah					
Pendapatan Lainnya					

URAIAN	REF	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
Jumlah Lain-lain pendapatan yang sah					
JUMLAH PENDAPATAN					
BEBAN					
BEBAN OPERASI					
Beban Pegawai					
Beban Barang dan Jasa					
Beban Persediaan					
Beban Jasa					
Beban Perjalanan Dinas					
Beban Pemeliharaan					
Beban Bunga					
Beban Subsidi					
Beban Hibah					
Beban Bantuan Sosial					
Beban Penyusutan dan Amortisasi					
Beban Penyisihan Piutang					
Beban lain-lain					
Jumlah Beban Operasi					
BEBAN TRANSFER					
Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintah Desa					
Beban Transfer Bagi Hasil Retribusi Daerah Kepada Pemerintah Desa					
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Kabupaten/Kota					
Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya					
Beban Transfer Bantuan Kepada Partai Politik					
Beban Transfer Dana Desa					
Jumlah Beban Transfer					
JUMLAH BEBAN					
JUMLAH SURPLUS /DEFISIT DARI OPERASI					
<u>SURPLUS /DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>					

URAIAN	REF	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
SURPLUS NON OPERASIONAL					
Surplus Penjualan Aset Non Lancar					
Surplus Penyelesaian kewajiban jangka Panjang					
Surplus dari Kegiatan Non Operasional lainnya					
Jumlah Surplus Non Operasional					
DEFISIT NON OPERASIONAL					
Defisit Penjualan Aset Non Lancar					
Defisit Penghapusan Aset Non Lancar					
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 KABUPATEN PANDEGLANG

LAPORAN ARUS KAS

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20xx dan

31 Desember 20xx

Metode Langsung

URAIAN	REF	20xx	20xx
Arus Kas dari Aktivitas Operasi			
Arus Masuk Kas			
Penerimaan Pajak Daerah			
Penerimaan Retribusi Daerah			
Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan			
Penerimaan Lain-lain PAD yang Sah			
Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak			
Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam			
Penerimaan Dana Alokasi Umum			
Penerimaan Dana Alokasi Khusus			
Penerimaan Dana Otonomi Khusus			
Penerimaan Dana Penyesuaian			
Penerimaan Pendapatan Bagi Hasil Pajak			
Penerimaan Bagi Hasil Lainnya			
Penerimaan Hibah			
Penerimaan Dana Darurat			
Penerimaan Lainnya			
Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa			
Jumlah Arus Masuk Kas			
Arus Keluar Kas			
Pembayaran Pegawai			
Pembayaran Barang			
Pembayaran Bunga			
Pembayaran Subsidi			
Pembayaran Hibah			
Pembayaran Bantuan Sosial			
Pembayaran Bantuan Keuangan			
Pembayaran Tak Terduga			
Pembayaran Bagi Hasil Pajak ke Pemerintah Desa			
Pembayaran Bagi Hasil Retribusi ke Pemerintah Desa			

URAIAN	REF	20xx	20xx
Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya			
Pembayaran Kejadian Luar Biasa			
Jumlah Arus Keluar Kas			
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi			
Arus Kas dari Aktivitas Investasi			
Arus Masuk Kas			
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			
Jumlah Arus Masuk Kas			
Arus Keluar Kas			
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			
Jumlah Arus Keluar Kas			
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi			
Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan			
Arus Masuk Kas			
Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat			
Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya			
Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank			
Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank			

URAIAN	REF	20xx	20xx
Pinjaman Dalam Negeri – Obligasi			
Pinjaman Dalam Negeri – Lainnya			
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara			
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah			
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah Lainnya			
Jumlah Arus Masuk Kas			
Arus Keluar Kas			
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat			
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya			
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank			
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank			
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi			
Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya			
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara			
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah			
Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah Lainnya			
Jumlah Arus Keluar Kas			
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan			
Arus Kas dari Aktivitas Transitoris dan Koreksi			
Arus Masuk Kas			
Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)			
Koreksi yang menyebabkan Kas Masuk			
Jumlah Arus Masuk Kas			
Arus Keluar Kas			
Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)			
Koreksi yang menyebabkan Kas Keluar			
Jumlah Arus Keluar Kas			
Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris			
Kenaikan/Penurunan Kas			

URAIAN	REF	20xx	20xx
Saldo Awal Kas di BUD dan Kas di Bendahara Pengeluaran dan FKTP			
Saldo Akhir Kas di BUD dan Kas di Bendahara Pengeluaran dan Penerimaan serta FKTP			
Rincian			
Kas di BUD			
Kas di Bendahara Penerimaan			
Kas di Bendahara Pengeluaran			
Kas di Bendahara FKTP			
Kas di BLUD			
Kas Dana BOS			
Saldo Akhir Kas			



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG

LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS

Per 31 Desember 20xx Dan 31 Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx
EKUITAS AWAL			
RK PPKD			
RK SKPD			
RK MUTASI MASUK			
RK MUTASI KELUAR			
SURPLUS/DEFISIT – LO			
DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI			
Koreksi.....			
Dst.....			
EKUITAS AKHIR			



PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
CATATAN ATAS LAPORAN KEUNANGAN

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 Daerah
	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 Pemerintah Daerah
BAB V	Penjelasan pos – pos laporan keuangan Pemerintah Daerah
	5.1 Rincian dari penjelasan dari 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 asset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis actual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis aktual pada Pemerintah Daerah
BAB VI	Penjelasan atas informasi – informasi nonkeuangan Pemerintah Daerah
BAB VII	Penutup

BAB II

KEBIJAKAN AKUNTANSI TERKAIT AKUN

A. Pendapatan

1. Pendapatan LRA

1.1 Definisi

Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) ataupun yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

Estimasi Pendapatan dan Pendapatan LRA diklasifikasi berdasarkan sumbernya, secara garis besar ada tiga kelompok pendapatan daerah yaitu:

- (a) Pendapatan Asli Daerah (PAD),
- (b) Pendapatan Transfer,
- (c) Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah.

Dalam Bagan Akun Standar, Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

Pendapatan Asli Daerah	Pajak Daerah	SKPD
	Retribusi Daerah	SKPD
	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	SKPKD
	Lain-lain PAD yang Sah	SKPD & SKPKD
Pendapatan Transfer	Bagi Hasil/DAU/DAK /Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat	SKPKD
	Pendapatan Transfer Pemerintah Lainnya	SKPKD
	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya	SKPKD
	Bantuan Keuangan	SKPKD
Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah	Pendapatan Hibah	SKPD & SKPKD
	Dana Darurat	SKPKD
	Pendapatan Lainnya	SKPKD

1.2 Pengakuan

Estimasi Pendapatan-LRA diakui saat Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) terbit. Pendapatan-LRA diakui pada saat:

- (a) Kas atas pendapatan tersebut telah diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.

- (b) Kas atas pendapatan tersebut telah diterima oleh Bendahara Penerimaan dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan ketentuan Bendahara Penerimaan tersebut merupakan bagian dari Bendahara Umum Daerah.
- (c) Kas atas pendapatan tersebut telah diterima SKPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada Bendahara Umum Daerah.
- (d) Kas atas pendapatan yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri yang digunakan untuk mendanai pengeluaran entitas telah diterima, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada Bendahara Umum Daerah.
- (e) Kas atas pendapatan yang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh Bendahara Umum Daerah, dan Bendahara Umum Daerah mengakuinya sebagai pendapatan.

Pendapatan-LRA tidak melalui RKUD antara lain seperti dana Kapitasi, Dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS), Pendapatan BLUD dan penerimaan lainnya yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD diakui berdasarkan dokumen pengesahan yang diterbitkan oleh Bendahara Umum Daerah.

1.3 Pengukuran

Estimasi Pendapatan diukur dengan menggunakan nilai nominal yang terdapat pada Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA). Pendapatan-LRA diukur dengan menggunakan nilai nominal kas yang masuk ke Rekening Kas Umum Daerah dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan. Pendapatan LO dan pendapatan LRA yang bersumber dari dana kapitasi, dana BOS, dana BLUD dan penerimaan lainnya yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD dicatat dan diukur berdasarkan jumlah uang yang masuk ke rekening entitas penerima dana yang tertera pada dokumen pengesahan yang diterbitkan BUD.

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

Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:

- (a) Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi

- (b) Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

1.4 Pengungkapan

Penjelasan atas Laporan Realisasi Anggaran disajikan untuk pos pendapatan-LRA, dengan struktur sebagai berikut:

- (a) Anggaran;
- (b) Realisasi;
- (c) Persentase pencapaian;
- (d) Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi;
- (e) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- (f) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- (g) Rincian lebih lanjut pendapatan-LRA menurut sumber pendapatan;

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan pendapatan adalah:

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

Berikut adalah contoh penyajian pendapatan LRA dalam laporan realisasi anggaran:

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

Untuk Periode s/d 31 Desember 20xx dan 31 Desember 20xx

Uraian	Ref	Jumlah Anggaran	Realisasi 20xx	%	Realisasi 20xx
1	2	3	4	5	6
<u>PENDAPATAN</u>	-				
PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD)					
Pendapatan Pajak Daerah					
Pendapatan Retribusi Daerah					
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan					
Lain-lain PAD Yang Sah					
PENDAPATAN TRANSFER					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan					
Bagi Hasil Pajak – LRA					
Bagi Hasil Bukan Pajak/ Sumber Daya Alam – LRA					
Dana Alokasi Umum (DAU) - LRA					
Dana Alokasi Khusus (DAK) - LRA					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat – Lainnya					
Dana Penyesuaian – LRA					
Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya					
Pendapatan Bagi Hasil Pajak - LRA					
Bantuan Keuangan					
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Provinsi Lainnya – LRA					
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Kabupaten – LRA					
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Kota – LRA					
LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH					
Pendapatan Hibah					

Uraian	Ref	Jumlah Anggaran	Realisasi 20xx	%	Realisasi 20xx
1	2	3	4	5	6
JUMLAH PENDAPATAN					

2. Pendapatan LO

2.1 Definisi

Pendapatan-LO adalah hak Pemerintah Daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan-LO pada dasarnya terdiri dari pendapatan operasional, pendapatan non operasional dan pendapatan luar biasa. Pendapatan operasional diklasifikasi berdasarkan sumbernya, secara garis besar ada tiga kelompok pendapatan daerah yaitu:

- (a) Pendapatan Asli Daerah (PAD);
- (b) Pendapatan Transfer; dan
- (c) Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah.

Dalam Bagan Akun Standar, pendapatan operasional diklasifikasikan sebagai berikut:

Pendapatan Asli Daerah	Pajak Daerah	SKPD
	Retribusi Daerah	SKPD
	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	SKPKD
	Lain-lain PAD yang Sah	SKPD & SKPKD
Pendapatan Transfer	Transfer Pemerintah Pusat – Dana Perimbangan	SKPKD
	Transfer Pemerintah Pusat Lainnya	SKPKD
	Transfer Pemerintah Provinsi	SKPKD
Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah	Pendapatan Hibah	SKPD & SKPKD
	Dana Darurat	SKPKD
	Pendapatan Lainnya	SKPKD
Pendapatan Non Operasional		SKPKD

2.2 Pengakuan

Pendapatan-LO umumnya diakui pada saat:

- (a) Timbulnya hak atas pendapatan (*earned*) yang merupakan:
Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan yaitu pada saat diterbitkannya surat ketetapan oleh

pejabat yang berwenang atau adanya dokumen sumber yang menunjukkan pemerintah memiliki hak untuk menagih pendapatan tersebut. Contoh dari Pendapatan-LO ini adalah pada saat diterbitkannya surat ketetapan pajak oleh pejabat yang berwenang yang mempunyai kekuatan hukum mengikat dan harus dibayar oleh wajib pajak. Hal ini merupakan tagihan (piutang) bagi pemerintah dan utang bagi wajib pajak.

(b) Pendapatan direalisasi yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi (*realized*) yang meliputi:

- 1) Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, yang sebelumnya telah timbulnya hak untuk menagih imbalan yaitu setelah diserahterimkannya barang atau jasa dari Pemerintah Daerah kepada pihak ketiga.
- 2) Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

Pengakuan pendapatan-LO ini diakui pada saat:

- (1) Kas atas pendapatan tersebut telah diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
- (2) Kas atas pendapatan tersebut telah diterima oleh Bendahara Penerimaan dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan ketentuan Bendahara Penerimaan tersebut merupakan bagian dari Bendahara Umum Daerah.
- (3) Kas atas pendapatan tersebut telah diterima SKPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke Rekening Kas Umum Daerah (dana BOS, dana kapitasi, dana BLUD), dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada Bendahara Umum Daerah.
- (4) Kas atau barang/jasa atas pendapatan yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri yang digunakan untuk mendanai pengeluaran/operasional entitas telah diterima, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada Bendahara Umum Daerah.
- (5) Kas atau barang/jasa atas pendapatan yang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh Bendahara Umum Daerah, dan Bendahara Umum Daerah mengakuinya sebagai pendapatan.

Pengakuan Pendapatan-LO berdasarkan Jenis Pendapatannya:

(a) Pendapatan Asli Daerah

Pendapatan Asli Daerah LO jenis pajak dan retribusi diakui dengan melihat beberapa kondisi sebagai berikut:

- (1) Kelompok pendapatan pajak yang didahului oleh penerbitan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-D) atau dokumen lain yang dipersamakan untuk kemudian dilakukan pembayaran oleh wajib pajak yang bersangkutan. Pendapatan Pajak ini diakui ketika telah diterbitkan penetapan berupa (SKP-D) atas pendapatan pajak terkait.
- (2) Kelompok pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dan dilanjutkan dengan pembayaran oleh wajib pajak berdasarkan

perhitungan tersebut. Pendapatan pajak ini diakui saat pembayarannya diterima (*realized*). Selanjutnya, dilakukan pemeriksaan terhadap nilai pajak yang dibayar apakah sudah sesuai, kurang atau lebih bayar untuk kemudian dilakukan penetapan. Atas ketetapan kurang bayar yang timbul berlaku pengakuan alternatif satu (1).

- (3) Kelompok pendapatan retribusi yang pembayarannya diterima untuk memenuhi kewajiban dalam periode tahun berjalan. Pendapatan retribusi ini diakui ketika pembayaran telah diterima baik dengan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKR-D) (*official assessment*) maupun tidak (*realized*).
- (4) Kelompok pendapatan retribusi yang didahului oleh penerbitan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKR-D) untuk kemudian dilakukan pembayaran oleh wajib retribusi yang bersangkutan. Pendapatan Retribusi ini diakui ketika telah diterbitkan penetapan berupa Surat Ketetapan (SKR-D) atas pendapatan retribusi .

Pendapatan Daerah LO selain pajak dan retribusi diakui dengan melihat beberapa kondisi sebagai berikut:

1) Melalui Penetapan

PAD yang masuk ke dalam kategori ini adalah Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan, Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, Pendapatan Denda atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan, Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan/Surat Tagihan/Berita Acara atas pendapatan terkait/dokumen lainnya yang menyatakan hak atas pendapatan Pemerintah Daerah.

2) 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-pendapatan tersebut diakui ketika pihak terkait telah melakukan pembayaran langsung ke Rekening Kas Umum Daerah.

3) Hasil eksekusi jaminan

Pendapatan ini diakui saat pihak ketiga tidak menunaikan kewajibannya. Apabila jaminan dalam bentuk uang yang telah disetorkan sebelumnya, pengakuan pendapatan ini diakui pada saat dokumen eksekusi yang sah diterbitkan.

Apabila jaminan dalam bentuk barang yang telah diserahkan sebelumnya, pengakuan pendapatan ini diakui pada saat penjualan barang jaminan tersebut.

4) Pendapatan-LO tidak melalui RKUD

Pendapatan-LO tidak melalui RKUD antara lain seperti dana Kapitasi, Dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS), Pendapatan BLUD dan penerimaan lainnya yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD diakui berdasarkan dokumen pengesahan yang diterbitkankan oleh Bendahara Umum Daerah.

(b) Pendapatan Transfer

Pemerintah Pusat akan mengeluarkan ketetapan mengenai jumlah dana transfer yang akan diterima oleh Pemerintah Daerah. Namun

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

(c) Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah

Merupakan kelompok pendapatan lain yang tidak termasuk dalam kategori pendapatan sebelumnya, antara lain meliputi Pendapatan Hibah berupa uang/barang/jasa dari Pemerintah, Pemerintah Daerah Lainnya, Badan/Lembaga/ Organisasi Swasta Dalam Negeri/Luar Negeri, maupun Kelompok Masyarakat/Perorangan. Kelompok pendapatan ini diakui sebagai pendapatan-LO saat diterimanya kas pada Rekening Kas Umum Daerah atau saat berita acara serah terima barang/jasa.

Pendapatan hibah berbasis akrual diakui pada saat:

- 1) Pendapatan tersebut dapat diidentifikasi secara spesifik;
- 2) Besar kemungkinan bahwa sumber daya tersebut dapat ditagih; dan
- 3) Jumlahnya dapat diestimasi secara andal;

Realisasi pendapatan hibah sangat bergantung dari keinginan/niat pemberi hibah untuk mengeksekusinya. Komitmen dari pemberi hibah masih akan terlalu dini untuk diakui sebagai pendapatan hibah-LO mengingat untuk dapat direalisasikan akan sangat dipengaruhi oleh berbagai hal yang ada di luar kontrol penerima hibah, kemungkinan besar tidak dapat diestimasi terlebih dahulu, serta tidak terlalu besar kekuatan pemerintah untuk menagihnya.

Berdasarkan hal tersebut, pendapatan hibah-LO diakui pada saat dipenuhinya persyaratan yang ditetapkan dalam perjanjian hibah. Pemenuhan persyaratan tersebut adalah sebagai berikut:

- 1) Apabila pemberi hibah akan mengeluarkan dana atau memberikan barang jika entitas penerima hibah sudah melaksanakan suatu kegiatan atau persyaratan tertentu, maka pendapatan hibah diakui pada saat entitas penerima hibah telah melaksanakan kegiatan atau memenuhi persyaratan tersebut.
- 2) Apabila pemberi hibah akan mengeluarkan dana atau memberikan barang tanpa persyaratan tertentu, maka:
 - a. terhadap pemberian hibah yang didasari oleh perjanjian antara pemberi dan penerima hibah, maka pendapatan hibah diakui setelah timbulnya hak yang ditandai dengan perjanjian hibah ditandatangani.
 - b. Ada pemberi hibah mengeluarkan dana atau memberikan barang tanpa persyaratan tertentu, maka pendapatan hibah diakui pada saat dana hibah/barang tersebut diterima.

(d) Pendapatan Non Operasional

Pendapatan Non Operasional mencakup antara lain Surplus Penjualan Aset Non lancar, Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang, Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya. Pendapatan Non Operasional diakui ketika dokumen sumber berupa Berita Acara

kegiatan (misal: Berita Acara Penjualan untuk mengakui Surplus Penjualan Aset Non lancar) telah diterima.

2.3 Pengukuran

Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran). Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat diestimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.

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.

Pendapatan-LO operasional non pertukaran, diukur dengan nilai nominal yaitu nilai aliran masuk yang telah diterima atau akan diterima oleh Pemerintah Daerah. Apabila nilai nominal tidak diketahui maka perolehan tersebut diukur dengan nilai wajar. Pendapatan hibah-LO dalam bentuk kas dicatat sebesar nilai nominal hibah diterima atau menjadi hak. Sedangkan pendapatan hibah-LO dalam bentuk barang/jasa dicatat sebesar nilai nominal barang/jasa yang diserahkan berdasarkan berita acara serah terima, dan jika data nilai nominal tersebut tidak dapat diperoleh, maka dicatat berdasarkan nilai wajar.

Hibah yang diterima Pemerintah Daerah dalam bentuk barang/jasa dinilai dengan mata uang rupiah pada saat serah terima barang/jasa. Hibah yang diterima Pemerintah Daerah dalam bentuk surat berharga dinilai dengan mata uang rupiah berdasarkan nilai nominal yang disepakati pada saat serah terima oleh Pemberi Hibah dan Pemerintah Daerah.

2.4 Pengungkapan

Penjelasan atas Laporan Operasional disajikan untuk pos pendapatan-LO dengan struktur sebagai berikut:

- (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- (c) Rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber pendapatan;

Berikut adalah contoh penyajian pendapatan LO dalam laporan operasional:

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
LAPORAN OPERASIONAL

Untuk Periode s/d 31 Desember 20xx dan 31 Desember 20xx

URAIAN	RE F	20xx	20xx	Kenaikan/ Penuruna n	%

URAIAN	RE F	20xx	20xx	Kenaikan/ Penuruna n	%
KEGIATAN OPERASIONAL					
PENDAPATAN					
PENDAPATAN ASLI DAERAH					
Pendapatan Pajak Daerah					
Pendapatan Retribusi Daerah					
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan					
Lain-lain PAD Yang Sah – LO					
Jumlah Pendapatan Asli Daerah					
PENDAPATAN TRANSFER					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat					
Bagi Hasil Pajak					
Bagi Hasil Bukan Pajak/Sumber Daya Alam					
Dana Alokasi Umum (DAU)					
Dana Alokasi Khusus (DAK)					
Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat					
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya					
Dana Penyesuaian					
Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya					
Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya					
Pendapatan Bagi Hasil Pajak					
Bantuan Keuangan dari Pemerintah Daerah Provinsi Lainnya					
Pendapatan Bagi Hasil Lainnya					
Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi					
Jumlah Pendapatan Transfer					
LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH					
Pendapatan Hibah					
Pendapatan Lainnya					
Jumlah Lain-lain pendapatan yang					

URAIAN	RE F	20xx	20xx	Kenaikan/ Penuruna n	%
sah					
JUMLAH PENDAPATAN					

B. Beban dan Belanja

1. Beban

1.1 Definisi

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

Klasifikasi beban dan kewenangan atas beban tersebut adalah sebagai berikut:

Beban	Kewenangan
Beban Operasi – LO	
Beban Pegawai	SKPKD, SKPD, dan BLUD
Beban Barang dan Jasa	SKPKD, SKPD, dan BLUD
Beban Bunga	SKPKD dan BLUD
Beban Subsidi	SKPKD dan/atau SKPD
Beban Hibah	SKPKD dan/atau SKPD
Beban Bantuan Sosial	SKPKD dan/atau SKPD
Beban Penyusutan dan Amortisasi	SKPKD, SKPD, dan BLUD
Beban Penyisihan Piutang	SKPKD, SKPD, dan BLUD
Beban Transfer	
Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	SKPKD
Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	SKPKD
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	SKPKD
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	SKPKD
Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	SKPKD
Beban Transfer Dana Otonomi Khusus	SKPKD

Beban	Kewenangan
Defisit Non Operasional	SKPD dan SKPKD
Beban Luar Biasa	SKPKD

Klasifikasi beban berdasarkan organisasi adalah klasifikasi berdasarkan organisasi pengguna anggaran.

1.2 Pengakuan

Beban diakui pada:

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

Saat timbulnya kewajiban artinya beban diakui pada saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke Pemerintah Daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari rekening kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang sudah ada tagihannya belum dibayar pemerintah dapat diakui sebagai beban. Saat terjadinya konsumsi aset artinya beban diakui pada saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional Pemerintah Daerah. Saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa artinya beban diakui padasaat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlaluanya waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.

Bila dikaitkan dengan pengeluaran kas maka pengakuan beban dapat dilakukan *dengan tiga kondisi, yaitu:*

- (a) Beban diakui sebelum pengeluaran kas;
- (b) Beban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas; dan
- (c) Beban diakui setelah pengeluaran kas.

Beban diakui sebelum pengeluaran kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara pengakuan beban dan pengeluaran kas, dimana pengakuan beban daerah dilakukan lebih dulu, maka kebijakan akuntansi untuk pengakuan beban dapat dilakukan pada saat terbit dokumen penetapan/pengakuan beban/kewajiban walaupun kas belum dikeluarkan. Hal ini selaras dengan kriteria telah timbulnya beban dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang konservatif bahwa jika beban sudah menjadi kewajiban harus segera dilakukan pengakuan meskipun belum dilakukan pengeluaran kas.

Beban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas dilakukan apabila perbedaan waktu antara saat pengakuan beban dan pengeluaran kas daerah tidak signifikan, maka beban diakui bersamaan dengan saat pengeluaran kas.

Beban diakui setelah pengeluaran kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara pengeluaran kas daerah dan pengakuan beban, dimana pengakuan beban dilakukan setelah pengeluaran kas, maka pengakuan beban dapat dilakukan pada saat barang atau jasa dimanfaatkan walaupun kas sudah dikeluarkan. Pada saat pengeluaran kas mendahului dari saat barang atau jasa dimanfaatkan, pengeluaran tersebut dapat diakui sebagai beban namun pada saat tanggal pelaporan dilakukan penyesuaian untuk

menyajikan beban yang belum dimanfaatkan pada Beban Dibayar di Muka (akun neraca), Aset Tetap, dan Aset Lainnya.

Beban dengan mekanisme UP/GU/TU akan diakui pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh pengguna anggaran setelah diverifikasi oleh PjPK-SKPD. Pengakuan beban dapat dilakukan penyesuaian pada akhir periode pelaporan.

Pada saat penyusunan laporan keuangan harus dilakukan penyesuaian terhadap pengakuan beban, yaitu:

- (a) Beban Pegawai, diakui timbulnya kewajiban beban pegawai berdasarkan dokumen yang sah, misal rapel gaji dan rapel tunjangan beras, tetapi pada 31 Desember belum dibayar
- (b) Beban Barang dan Jasa, diakui pada saat timbulnya kewajiban atau peralihan hak dari pihak ketiga yaitu ketika bukti penerimaan barang/jasa atau Berita Acara Serah Terima ditandatangani tetapi pada 31 Desember belum dibayar dan belum diakui sebelumnya. Dalam hal pada akhir tahun masih terdapat barang persediaan yang belum terpakai, maka dicatat sebagai pengurang beban.
- (c) 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
- (d) Beban Penyusutan dan amortisasi diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan metode penyusutan dan amortisasi yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.
- (e) Beban Penyisihan Piutang diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan persentase cadangan piutang yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.
- (f) Beban transfer diakui pada saat pengeluaran kas yaitu dengan diterbitkannya SP2D. Dalam hal pada akhir periode akuntansi terdapat alokasi dana yang harus dibagihasilkan tetapi belum disalurkan dan sudah diketahui daerah yang berhak menerima, maka nilai tersebut dapat diakui sebagai beban atau yang berarti beban diakui dengan kondisi sebelum pengeluaran kas.

Secara rinci pengakuan beban adalah sebagai berikut:

(a) Beban Pegawai

Beban pegawai merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang, yang harus dibayarkan kepada 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, atau melalui mekanisme LS seperti beban gaji dan tunjangan. Beban pegawai yang pembayarannya melalui mekanisme LS, beban pegawai diakui saat diterbitkan SP2D atau pada saat timbulnya kewajiban Pemerintah Daerah (jika terdapat dokumen yang memadai misalkan SK Bupati tentang Rapel Gaji).

(b) Beban Barang dan Jasa

Beban Barang dan Jasa diakui pada saat pembayaran atas barang jasa tersebut pada saat pembayaran dengan UP/GU/TU/LS telah disahkan atau pada saat barang dan jasa tersebut telah diterima

dengan terbitnya bukti penerimaan barang atau Berita Acara Serah Terima (BAST) ditandatangani atau pada saat dilakukan pengeluaran kas pada saat pembelian tunai. Dalam hal pada akhir tahun masih terdapat barang atau jasa yang belum dikonsumsi, maka dicatat sebagai pengurang beban.

(c) 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.

(d) 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 direalisasikan yaitu saat SP2D diterbitkan.

(e) Beban Hibah

Beban Hibah merupakan beban pemerintah dalam bentuk uang, barang, atau jasa kepada pemerintah, Pemerintah Daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang bersifat tidak wajib dan tidak mengikat. Beban hibah diakui pada saat dipenuhinya persyaratan yang ditetapkan dalam perjanjian hibah. Pemenuhan persyaratan tersebut antara lain:

- 1) dana hibah akan dikeluarkan jika penerima hibah sudah melaksanakan suatu kegiatan atau persyaratan tertentu, maka beban hibah diakui pada saat penerima hibah telah melaksanakan kegiatan atau memenuhi persyaratan tersebut.
- 2) dana hibah dikeluarkan tanpa persyaratan tertentu, maka beban hibah diakui pada saat dikeluarkan dana hibah tersebut.

(f) Beban Bantuan Sosial

Beban Bantuan Sosial diakui pada saat terjadi konsumsi aset dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas. Hal ini dapat berupa pengeluaran sebagai akibat dari aktivitas pemerintah guna melindungi masyarakat dari kemungkinan terjadinya risiko sosial. Untuk itu, Beban Bantuan sosial dapat diakui pada saat bantuan sosial diserahkan kepada pihak yang berhak menerima bantuan sosial.

Belanja bantuan sosial yang telah terjadi akan menjadi beban bantuan sosial pada LO. Belanja bantuan sosial yang telah dikeluarkan, namun sampai dengan tanggal pelaporan belum diterima oleh pihak yang berhak belum dapat diakui sebagai beban bantuan sosial. Dalam laporan keuangan ada kemungkinan belanja bantuan sosial tidak sama besarnya dengan nilai beban bantuan sosial, yaitu sebesar belanja bantuan sosial yang belum didistribusikan kepada masyarakat berupa barang. Hal ini tergantung dari kontrol dan kepemilikan barang dimaksud.

Walaupun terdapat komitmen pemerintah terhadap Bantuan Sosial yang telah direncanakan dalam Peraturan Daerah tentang APBD dan telah ditetapkan dalam daftar nominatif penerima, entitas belum dapat mengakui sebagai Beban Bantuan Sosial.

Bantuan sosial dapat berupa uang yang diberikan dengan mekanisme penyaluran langsung ke masing-masing rekening penerima bantuan sosial yang ada pada lembaga penyalur (Perbankan/Kantor Pos/Agen Layanan Keuangan Digital). Pengakuan beban bantuan sosial tergantung dari status kepemilikan rekening penerima dimaksud.

Jika rekening tersebut merupakan milik Penerima, maka beban bantuan sosial diakui pada saat kas diserahkan kepada penyalur atau pada saat kas dikeluarkan dari RKUD.

Jika rekening tersebut merupakan rekening penyalur atau rekening pemerintah, maka beban bantuan sosial diakui pada saat kas diterima oleh penerima.

Terhadap sisa Kas yang belum diambil oleh yang berhak dan masih tersisa di rekening penyalur, perlakuan akuntansinya adalah sebagai berikut:

- 1) Jika penerima masih memiliki hak untuk mengambil uangnya pada periode berikutnya maka akan diakui Kas yang Dibatasi Penggunaannya;
- 2) Jika penerima tidak dapat menerima bantuan sosial tersebut pada periode berikutnya, maka apabila belum disetorkan kembali ke Kas Daerah akan diakui sebagai Kas Lainnya.

Bantuan Sosial dapat berupa barang yang diberikan secara langsung kepada penerima Bantuan Sosial, atau disalurkan melalui lembaga penyalur non pemerintah untuk diberikan kepada penerima Bantuan Sosial. Pengakuan beban bantuan sosial berupa barang diakui pada saat pengadaan barang telah dilakukan. Barang yang dibeli dari Belanja Bantuan Sosial namun masih ada pada SKPD dan belum diterima oleh penerima sampai dengan tanggal pelaporan, maka beban bantuan sosial tersebut diakui dan dilaporkan sebagai persediaan oleh skpd SKPD. Untuk Barang yang belum disalurkan oleh lembaga penyalur non pemerintah dan masih berada dalam pengendalian pemerintah, maka beban bantuan sosial belum dapat diakui dan dilaporkan sebagai persediaan SKPD.

Jika barang tersebut masih ada di lembaga penyalur lembaga non pemerintah dan berada di luar pengendalian pemerintah, maka barang yang tersisa tersebut diakui sebagai beban bantuan sosial dan tidak dapat diakui sebagai persediaan SKPD. Entitas akuntansi perlu mengungkapkan kebijakan/ketentuan penyaluran Bantuan Sosial berupa barang termasuk perlakuan barang yang masih berada di lembaga penyalur non pemerintah dan belum disalurkan kepada penerima.

(g) **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.

(h) **Beban Penyusutan dan Amortisasi**

Beban penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.

Beban amortisasi adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tidak berwujud yang dapat diamortisasikan.

Beban Penyusutan dan amortisasi diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan metode penyusutan dan amortisasi yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.

(i) 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 Dalam hal pada akhir Tahun Anggaran terdapat pendapatan yang harus dibagihasilkan tetapi belum disalurkan dan sudah diketahui daerah yang berhak menerima, maka nilai tersebut dapat diakui sebagai beban.

Beban atas penggunaan yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD. Pengakuan penggunaan dana tidak melalui transfer langsung ke RKUD seperti dana Kapitasi, Dana BOS, Dana BLUD dan penerimaan lainnya yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD adalah pada saat dokumen yang disahkan oleh BUD diterbitkan.

1.3 Pengukuran

Beban diukur sesuai dengan:

- (a) beban yang terjadi selama periode pelaporan.
- (b) harga perolehan atas barang/jasa atau nilai nominal atas kewajiban beban yang timbul, konsumsi aset, dan penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Beban diukur dengan menggunakan mata uang rupiah.
- (c) menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi jika barang/jasa tersebut tidak diperoleh harga perolehannya.

Beban dari transaksi pertukaran diukur dengan menggunakan harga sebenarnya (*actual price*) yang dibayarkan ataupun yang menjadi tagihan sesuai dengan perjanjian yang telah membentuk harga. Beban dari transaksi non pertukaran diukur sebesar aset yang digunakan atau dikeluarkan yang pada saat perolehan tersebut diukur dengan nilai wajar.

Beban bantuan sosial diukur sebesar nilai bantuan sosial berupa uang/barang/jasa yang telah diserahkan kepada masyarakat penerima bantuan sosial. Entitas dalam pengukuran Beban Bantuan Sosial perlu memperhatikan peraturan perundang-undangan terkait dengan penyaluran Bantuan Sosial. Penyaluran Bantuan Sosial pada praktiknya sesuai peraturan teknis yang ditetapkan pemerintah dapat disalurkan langsung oleh Entitas yang bersangkutan kepada penerima bantuan sosial atau melalui lembaga penyalur yang ditetapkan pemerintah.

Apabila Bantuan Sosial disalurkan melalui lembaga penyalur kepada masyarakat, untuk mengukur nilai Beban Bantuan Sosial, maka Entitas harus mendapatkan informasi mengenai nilai yang telah disalurkan oleh Lembaga Penyalur kepada masyarakat. Nilai Beban Bantuan Sosial tersebut diukur hanya sebesar yang telah disalurkan oleh lembaga penyalur. Untuk Bantuan Sosial berupa uang yang belum disalurkan tersebut jika Entitas Pemerintah masih menguasai uang yang masih berada di lembaga penyalur, maka entitas juga harus melaporkan kas tersebut dalam Neraca.

Untuk Bantuan sosial dalam bentuk barang yang telah dikeluarkan namun belum diserahkan ke masyarakat akan diakui sebagai persediaan. Persediaan yang berasal dari belanja bantuan sosial dalam bentuk barang dinilai sesuai dengan Kebijakan Akuntansi Persediaan, disajikan sebesar:

- (a) biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;
- (b) biaya standar apabila diproduksi sendiri;
- (c) nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya.

Penyaluran Bantuan Sosial dapat menimbulkan Kewajiban apabila entitas pemerintah belum menyalurkan Bantuan Sosial yang sudah menjadi hak penerima bantuan sosial, dan penerima masih memiliki hak untuk memperoleh bantuan sosial tersebut pada periode berikutnya/masa mendatang.

1.4 Pengungkapan

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

- (a) Pengeluaran beban tahun berkenaan
- (b) Pengakuan beban tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya periode akuntansi/tahun anggaran sebagai penjelasan perbedaan antara pengakuan belanja.
- (c) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

Berikut adalah contoh penyajian beban dalam LO:

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
LAPORAN OPERASIONAL

Untuk Periode s/d 31 Desember 20xx dan 31 Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
BEBAN					
BEBAN OPERASI					
Beban Pegawai					
Beban Barang dan Jasa					
Beban Persediaan					
Beban Jasa					
Beban Perjalanan Dinas					
Beban Pemeliharaan					
Beban Bunga					
Beban Subsidi					
Beban Hibah					
Beban Bantuan Sosial					

URAIAN	REF	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
Beban Penyusutan dan Amortisasi					
Beban Penyisihan Piutang					
Beban lain-lain					
Jumlah Beban Operasi					
BEBAN TRANSFER					
Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintah Desa					
Beban Transfer Bagi Hasil Retribusi Daerah Kepada Pemerintah Desa					
Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Kabupaten/Kota					
Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya					
Beban Transfer Bantuan Kepada Partai Politik					
Beban Transfer Dana Desa					
Jumlah Beban Transfer					
JUMLAH BEBAN					

2. Belanja

2.1 Definisi

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

Klasifikasi belanja dalam LRA dan kewenangan atas belanja tersebut:

Belanja	Kewenangan
Belanja Operasi	
Belanja Pegawai	SKPKD, SKPD, dan BLUD
Belanja Barang	SKPKD, SKPD, dan BLUD
Belanja Bunga	SKPKD dan BLUD
Belanja Subsidi	SKPKD dan/atau SKPD
Belanja Hibah (Uang/Barang dan Jasa)	SKPKD dan/atau SKPD
Belanja Bantuan Sosial (Uang/Barang)	SKPKD dan/atau SKPD

Belanja	Kewenangan
Belanja Modal	
Belanja Modal Tanah	SKPD, SKPKD dan BLUD
Belanja Modal Peralatan dan Mesin	SKPD, SKPKD dan BLUD
Belanja Modal Gedung dan Bangunan	SKPD, SKPKD dan BLUD
Belanja Modal Jalan, Irigasi, dan Jaringan	SKPD, SKPKD dan BLUD
Belanja Modal Aset tetap lainnya	SKPD, SKPKD dan BLUD
Belanja Modal Aset Lainnya	SKPD, SKPKD dan BLUD
Belanja Tak Terduga	
Belanja Tak Terduga	SKPKD
Belanja Transfer	
Belanja Transfer bagi hasil	SKPKD
Belanja Transfer bantuan keuangan	SKPKD

2.2 Pengakuan

Secara umum belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah. Pengakuan belanja terjadi ketika:

- (a) Terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) untuk seluruh transaksi di SKPD dan SKPKD setelah dilakukan pengesahan definitif oleh fungsi BUD untuk masing-masing transaksi yang terjadi di SKPD dan SKPKD.
- (b) Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran, pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh pengguna anggaran setelah diverifikasi oleh PjPK-SKPD.
- (c) Terbit Dokumen Pengesahan Belanja dari Bendahara Umum Daerah.

Belanja buku diakui sebagai belanja modal yang menjadi aset tetap lainnya apabila buku tersebut merupakan buku perpustakaan yang tidak dibawa pulang oleh siswa atau dipinjamkan sementara kepada siswa. Namun jika belanja buku yang dimaksud adalah buku-buku yang dibawa pulang siswa misalnya buku LKS, buku latihan soal dan buku panduan ujian maka atas belanja buku tersebut diakui sebagai belanja habis pakai. Dan diakui sebagai persediaan jika terdapat sisa buku di akhir tahun.

Belanja spanduk diakui sebagai belanja habis pakai apabila spanduk tersebut telah dipasang atau digunakan. Dan diakui sebagai persediaan jika terdapat sisa spanduk di akhir tahun. Belanja Bahan Pameran diakui sebagai persediaan jika terdapat sisa bahan pameran di akhir tahun.

Pengakuan belanja bantuan sosial dikaitkan dengan pengeluaran kas, sehingga belanja bantuan sosial hanya diakui untuk belanja yang dikeluarkan dalam bentuk uang yang dianggarkan dalam tahun anggaran tersebut atau dalam bentuk barang/jasa yang dianggarkan dan dibeli pada tahun anggaran bersangkutan.

Jika pengeluaran bantuan sosial berbentuk barang yang telah ada (dianggarkan pada tahun anggaran sebelumnya), maka tidak diklasifikasikan sebagai belanja bantuan sosial. Sebaliknya jika terjadi pengeluaran bantuan sosial dalam bentuk barang, maka belanja bantuan sosial akan diakui pada saat kas untuk pembelian barang tersebut dikeluarkan, walaupun barang tersebut belum diserahkan sebagian atau seluruhnya.

2.3 Pengukuran

Pengukuran belanja dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah. Suatu pengeluaran belanja akan diperlakukan sebagai belanja modal jika barang berwujud aset tetap yang diperoleh dari belanja modal tersebut memenuhi seluruh kriteria sebagai berikut:

- (a) Berwujud;
- (b) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- (c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
- (d) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan
- (e) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;
- (f) merupakan objek pemeliharaan atau memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara;
- (g) Nilai Rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.
- (h) Belanja rehabilitasi/peningkatan/pembangunan jalan dicatat sebagai belanja modal jika perencanaan penganggaran untuk rehabilitasi/peningkatan/pembangunan jalan tersebut dilaksanakan dalam satu ruas jalan penuh sesuai dengan luasan yang tercatat dalam Keputusan Bupati tentang jalan.

Suatu pengeluaran belanja akan diperlakukan sebagai belanja modal pada pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memenuhi seluruh kriteria sebagai berikut:

- (a) Pengeluaran tersebut berakibat bertambahnya:
 - 1) masa manfaat ekonomi, dan/atau
 - 2) ekonomis/efisien dan/atau
 - 3) kapasitas dan/atau
 - 4) kualitas dan/atau
 - 5) kapasitas produksi dan/atau
 - 6) volume aset yang telah dimiliki; dan
- (b) Pengeluaran tersebut memenuhi batasan minimal nilai kapitalisasi aset tetap yang sama dengan batas kapitalisasi perolehan aset tetap.

Nilai batasan satuan minimum kapitalisasi aset tetap adalah nilai kriteria material/batasan minimal nilai kapitalisasi aset tetap apakah pengeluaran pengadaan baru dan pengeluaran setelah perolehan atas suatu aset tetap seperti penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi harus dikapitalisasi atau tidak. Nilai batasan satuan minimum kapitalisasi aset tetap dapat dilihat pada Subbab H tentang Aset Tetap.

Nilai batasan satuan minimum kapitalisasi aset tetap dikecualikan terhadap pengeluaran untuk tanah, jalan dan jembatan, bangunan air/irigasi. Instalasi, jaringan, dan peralatan untuk proses belajar mengajar serta aset tetap lainnya.

Pengeluaran belanja barang aset tetap yang tidak memenuhi kriteria aset tetap di atas akan diperlakukan sebagai barang inventaris yang dianggarkan pada belanja barang dan dicatat secara *ekstrakomptabel* dan diungkapkan dalam CaLK.

Belanja hibah dicatat sebesar nilai nominal yang dikeluarkan atau menjadi kewajiban hibah. Belanja bantuan sosial diukur sebesar nilai belanja bantuan sosial yang direalisasikan. Realisasi belanja bantuan sosial diukur sebesar jumlah pengeluaran untuk pembayaran belanja bantuan sosial.

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

Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:

- (a) Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi
- (b) Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

Belanja dan beban yang menggunakan dana Kapitasi, dana BOS, dana BLUD dan penerimaan lainnya yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD dicatat berdasarkan jumlah uang yang keluar dari rekening entitas penerima dana yang tertera di Dokumen pengesahan belanja oleh BUD.

2.4 Pengungkapan

Perlu diungkapkan juga mengenai pengeluaran belanja tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran, penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya anggaran belanja daerah, referensi silang antar akun belanja modal dengan penambahan aset tetap, penjelasan kejadian luar biasa dan informasi lainnya yang dianggap perlu. Penjelasan atas Laporan Realisasi Anggaran disajikan untuk pos belanja dengan struktur sebagai berikut:

- (a) Anggaran;
- (b) Realisasi;
- (c) Prosentase pencapaian;
- (d) Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi;
- (e) Perbandingan dengan periode yang lalu;
- (f) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
- (g) Rincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi;

Berikut adalah contoh penyajian belanja dalam laporan realisasi anggaran:

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
LAPORAN REALISASI ANGGARAN

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20xx dan 31 Desember 20xx

Uraian	Ref	Jumlah Anggaran	Realisasi 20xx	%	Realisasi 20xx
1	2	3	4	5	6
BELANJA	-				
BELANJA OPERASI					
Belanja Pegawai					
Belanja Barang dan Jasa					
Belanja Bunga					
Belanja Hibah					
Belanja Bantuan Sosial					
BELANJA MODAL					
Belanja Modal Tanah					
Belanja Modal Peralatan dan Mesin					
Belanja Modal Gedung dan Bangunan					
Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan					
Belanja Modal Aset Tetap Lainnya					
Belanja Modal Aset Tidak Berwujud					
BELANJA TAK TERDUGA					
Belanja Tak Terduga					
BELANJA TRANSFER					
Belanja Transfer Bagi Hasil					
Belanja Transfer Bantuan Keuangan					

C. Pembiayaan

1.1 Definisi

Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran. Pembiayaan

diklasifikasi kedalam 2 (dua) bagian, yaitu penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan. Jenis-jenis pembiayaan Pemerintah Daerah terdiri dari:

(a) Penerimaan Pembiayaan

Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang perlu dibayar kembali yang antara lain berasal dari sisa lebih perhitungan anggaran (SiLPA) daerah tahun sebelumnya, pencairan dana cadangan, hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan, penerimaan pinjaman dan/atau penerimaan kembali pemberian pinjaman.

(b) Pengeluaran Pembiayaan

Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah yang akan diterima kembali yang antara lain berupa pembayaran utang, pembentukan dana cadangan, dan/atau pendanaan belanja peningkatan jaminan sosial.

1.2 Pengakuan

Penerimaan Pembiayaan Pemerintah Daerah diakui pada saat kas diterima pada Rekening Kas Umum Daerah atau pada saat terjadi pengesahan penerimaan pembiayaan oleh Bendahara Umum Daerah. Sedangkan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah atau pada saat terjadi pengesahan pengeluaran pembiayaan oleh Bendahara Umum Daerah.

Untuk penerimaan pembiayaan dari SiLPA tahun sebelumnya diakui berdasarkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tahun sebelumnya yang telah di audit.

1.3 Pengukuran

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

Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

Bantuan yang diberikan kepada kelompok masyarakat yang diniatkan akan dipungut/ditarik kembali oleh Pemerintah Daerah apabila kegiatannya telah berhasil dan selanjutnya akan digulirkan kembali kepada kelompok masyarakat lainnya sebagai dana bergulir. Pemberian dana bergulir untuk kelompok masyarakat yang mengurangi rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Pengeluaran Pembiayaan. Penerimaan dana bergulir dari kelompok masyarakat yang menambah rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Penerimaan Pembiayaan.

Apabila mekanisme pengembalian dan penyaluran dana tersebut dilakukan melalui rekening Kas Umum Daerah, maka dana tersebut sejatinya merupakan piutang. Bagian yang jatuh tempo dalam satu tahun disajikan sebagai piutang dana bergulir, dan yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan disajikan sebagai investasi jangka panjang. Dana bergulir yang mekanisme pengembalian dan penyaluran kembali dana bergulir yang dilakukan oleh entitas akuntansi/badan layanan umum daerah yang dilakukan secara langsung (tidak melalui rekening kas umum daerah),

seluruh dana tersebut disajikan sebagai investasi jangka panjang, dan tidak dianggarkan dalam penerimaan dan/atau pengeluaran pembiayaan.

1.4 Pengungkapan

Dalam pengungkapan pada CaLK 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.

D. Piutang

1.1 Definisi

Piutang adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada Pemerintah Daerah dan/atau hak Pemerintah Daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau akibat lainnya yang sah. Piutang dilihat dari sisi peristiwa yang menyebabkan timbulnya piutang dibagi atas:

- (a) Pungutan Piutang yang timbul dari peristiwa pungutan, terdiri atas:
 - 1) Piutang Pajak Daerah
 - 2) Piutang Retribusi;
 - 3) Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan;
 - 4) Piutang Pendapatan Asli Daerah Lainnya.
- (b) Perikatan Piutang yang timbul dari peristiwa perikatan, terdiri atas:
 - 1) Pemberian Pinjaman;
 - 2) Penjualan;
 - 3) Kemitraan;
 - 4) Pemberian fasilitas.
- (c) Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

Piutang yang timbul dari peristiwa tuntutan ganti kerugian daerah, terdiri atas:

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

1.2 Pengakuan

Piutang diakui saat timbul klaim/hak untuk menagih uang atau manfaat ekonomi lainnya kepada entitas lain. Piutang berdasarkan peristiwa pungutan dapat diakui ketika:

- (a) diterbitkan surat ketetapan/dokumen yang sah; dan/atau
- (b) telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; atau

(c) belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

Dokumen pengakuan piutang berdasarkan peristiwa pungutan antara lain:

- (a) Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-D);
- (b) Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKR-D)
- (c) Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan;
- (d) Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB); dan
- (e) Berita Acara Rapat Umum Pemegang Saham terkait laporan keuangan BUMD.
- (f) Dokumen penagihan lainnya yang sah sesuai dengan peraturan perundang-undangan

Piutang berdasarkan peristiwa perikatan seperti pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan pemberian fasilitas/jasa, diakui dengan kriteria:

- (a) harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
- (b) jumlah piutang dapat diukur;
- (c) telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; dan
- (d) belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.

Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan kerugian daerah diakui ketika:

- (a) Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTJM), Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K) atau Dokumen yang dipersamakan terbit yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan); atau
- (b) Surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh instansi yang berwenang apabila penyelesaian kerugian daerah dilaksanakan melalui jalur pengadilan.

1.3 Pengukuran

Pengukuran piutang pendapatan yang berasal dari pungutan atau peraturan perundang-undangan adalah sebagai berikut:

- (a) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan yang diterbitkan.
- (b) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang untuk wajib pajak yang mengajukan banding.
- (c) Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan.
- (d) 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 pajak dikelompokkan menjadi 4 (empat) dengan klasifikasi sebagai berikut:

- (a) Kualitas Piutang Lancar, dengan kriteria umur piutang kurang dari 1 tahun;
- (b) Kualitas Piutang Kurang Lancar, dengan kriteria umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun;
- (c) Kualitas Piutang Diragukan, dengan kriteria umur piutang lebih dari 2 sampai dengan 5 tahun; dan/atau
- (d) Kualitas Piutang Macet, dengan kriteria umur piutang diatas 5 tahun.

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

- (a) Kualitas Lancar, dengan kriteria umur piutang 0 sampai dengan 1 bulan;
- (b) Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria umur piutang lebih dari 1 sampai dengan 3 bulan;
- (c) Kualitas Diragukan, dengan kriteria umur piutang lebih dari 3 sampai dengan 12 bulan;
- (d) Kualitas Macet, dengan kriteria umur piutang lebih dari 12 bulan.

Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak dan Retribusi, dilakukan dengan ketentuan:

- (a) Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;
- (b) Kualitas Kurang Lancar, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan;
- (c) Kualitas Diragukan, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan; dan
- (d) Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau Piutang telah diserahkan kepada instansi yang menangani pengelolaan piutang negara.

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih pada setiap akhir tahun (periode pelaporan), ditetapkan sebesar:

- (a) 0,5% (nol koma lima perseratus) dari Piutang dengan kualitas lancar;
- (b) 10% (sepuluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas kurang lancar;
- (c) 50% (lima puluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas diragukan; dan
- (d) 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan kualitas macet.

Perhitungan penyisihan piutang tidak tertagih dapat diilustrasikan melalui penyajian daftar/tabel nilai penyisihan piutang tidak tertagih berdasarkan umur piutang yang disusun berdasarkan jenis dan sumber terjadinya piutang. BUD dapat melakukan perubahan Kualitas Piutang dalam hal terdapat persetujuan Restrukturisasi hutang Debitor sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Kualitas Piutang setelah persetujuan Restrukturisasi dapat diubah oleh BUD:

- (a) paling tinggi kualitas kurang lancar untuk Piutang yang sebelum Restrukturisasi memiliki kualitas diragukan atau kualitas macet; atau

- (b) tidak berubah, apabila Piutang yang sebelum Restrukturisasi memiliki kualitas kurang lancar.

Dalam hal kewajiban yang ditentukan dalam Restrukturisasi tidak dipenuhi oleh Debitor, Kualitas Piutang yang telah diubah, ditetapkan kembali menjadi kualitas piutang sebelum adanya Restrukturisasi. 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.

Pengukuran atas peristiwa-peristiwa yang menimbulkan piutang yang berasal dari perikatan, adalah sebagai berikut:

- (a) Pemberian pinjaman Piutang pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas daerah dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut. Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee* dan atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee* dan/atau biaya lainnya pada periode berjalan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan.
- (b) Penjualan Piutang dari penjualan kredit 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.
- (c) Kemitraan Piutang yang timbul diakui berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dipersyaratkan dalam naskah perjanjian kemitraan.
- (d) Piutang yang timbul diakui berdasarkan fasilitas atau jasa yang telah diberikan oleh pemerintah pada akhir periode Pelaporan, dikurangi dengan pembayaran atau uang muka yang telah diterima.

Pengukuran piutang ganti rugi berdasarkan pengakuan yang dikemukakan di atas, dilakukan sebagai berikut:

- (a) Disajikan sebagai aset lancar sebesar nilai yang jatuh tempo dalam tahun berjalan dan yang akan ditagih dalam 12 (dua belas) bulan ke depan berdasarkan surat ketentuan penyelesaian yang telah ditetapkan;
- (b) Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 bulan berikutnya.

Pengukuran berikutnya (*Subsequent Measurement*) terhadap Pengakuan Awal Piutang disajikan berdasarkan nilai nominal tagihan yang belum dilunasi tersebut dikurangi penyisihan kerugian piutang tidak tertagih. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penghapusan piutang maka masing-masing jenis piutang disajikan setelah dikurangi piutang yang dihapuskan.

Pemberhentian pengakuan atas piutang dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian piutang dimaksud. Secara umum penghentian pengakuan piutang dengan cara membayar tunai (pelunasan) atau melaksanakan sesuatu sehingga tagihan tersebut selesai/lunas. Pemberhentian pengakuan piutang selain karena pelunasan juga bisa dilakukan karena adanya penghapusan yaitu:

- (a) penghapusan bersyarat (*write-off*) yang dilakukan dengan menghapuskan Piutang Daerah dari pembukuan tanpa menghapuskan hak tagih; dan
- (b) penghapusan mutlak (*write down*) yang dilakukan dengan menghapuskan hak tagih Daerah.

Penghapusbukuan atau penghapusan bersyarat piutang dapat dilakukan dengan pertimbangan antara lain:

- (a) Piutang melampaui batas umur ditetapkan sebagai kriteria kualitas piutang macet; dan/atau
- (b) Debitur tidak melakukan pelunasan 1 bulan setelah tanggal Surat Tagihan Ketiga; dan/atau
- (c) Debitur mengalami musibah (*force majeure*); dan/atau
- (d) Debitur meninggal dunia dengan tidak meninggalkan harta warisan dan tidak mempunyai ahli waris, atau ahli waris tidak dapat ditemukan berdasarkan surat keterangan dari pejabat yang berwenang; dan/atau
- (e) Debitur tidak mempunyai harta kekayaan lagi, dibuktikan dengan surat keterangan dari pejabat yang berwenang yang menyatakan bahwa debitur memang benar-benar sudah tidak mempunyai harta kekayaan lagi; dan/atau
- (f) Debitur dinyatakan pailit berdasarkan putusan pengadilan; dan/atau
- (g) Debitur yang tidak dapat ditemukan lagi karena:
 - 1) Pindah alamat atau alamatnya tidak jelas/tidak lengkap berdasarkan surat keterangan/ Pernyataan dari pejabat yang berwenang; dan/atau
 - 2) Telah meninggalkan Indonesia berdasarkan surat keterangan/ Pernyataan dari pejabat yang berwenang.
- (h) Dokumen-dokumen sebagai dasar penagihan kepada debitur tidak lengkap atau tidak dapat ditelusuri lagi disebabkan keadaan yang tidak dapat dihindarkan seperti bencana alam, kebakaran, dan sebagainya berdasarkan surat keterangan/ Pernyataan Bupati; dan/atau
- (i) Objek piutang hilang dan dibuktikan dengan dokumen keterangan dari pihak kepolisian.

Penghapus tagihan piutang dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, apabila upaya penagihan yang dilakukan oleh satuan kerja yang berpiutang sendiri gagal maka satuan kerja yang bersangkutan tidak diperkenankan menghapuskannya sendiri tetapi harus mengikuti ketentuan yang berlaku.

Sementara itu, satuan kerja yang bersangkutan tetap mencatat piutangnya di neraca dengan diberi catatan bahwa penagihannya dilimpahkan ke PUPN. Setelah mekanisme penagihan melalui PUPN tidak berhasil, berdasarkan dokumen atau surat keputusan dari PUPN, dapat dilakukan penghapustagihan. Dalam Peraturan Pemerintah tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Daerah, penghapusbukuan ini dikenal sebagai Penghapusan sebagai Penghapusan secara Mutlak, yaitu menghapuskan piutang Daerah dengan menghapuskan hak tagih Daerah.

Penghapustagihan diajukan setelah lewat waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal penetapan Penghapusan Secara Bersyarat (hapus buku).

Penghapusan Secara Bersyarat dan Secara Mutlak sepanjang menyangkut Piutang Daerah ditetapkan oleh:

- (a) Bupati untuk jumlah sampai dengan Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah);
- (b) Bupati dengan persetujuan DPRD untuk jumlah lebih dari Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah).

Piutang Daerah yang akan dihapuskan Secara Bersyarat dan Secara Mutlak diusulkan oleh SKPD yang berpiutang kepada Bupati setelah mendapat pertimbangan dari Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Piutang dan Lelang Negara yang wilayah kerjanya meliputi wilayah kerja Bupati yang bersangkutan. Penghapusan piutang pada BLUD mengacu pada peraturan dan perundang-undangan yang mengatur tentang BLUD.

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

- (a) Penghapustagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang kepada daerah untuk menolong pihak berutang dari keterpurukan yang lebih dalam. Misalnya kredit UKM yang tidak mampu membayar.
- (b) Penghapustagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.
- (c) Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.
- (d) Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, rescheduling dan penurunan tarif bunga kredit.
- (e) Penghapustagihan setelah semua anjakan dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan. Misalnya kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual (anjak piutang), jaminan lelang.
- (f) Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri (misalnya industri keuangan dunia, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan benchmarking kebijakan/peraturan *write off* di negara lain.
- (g) Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapusbukuan (*writedown* maupun *write off*) masuk ekstrakomtabel dengan beberapa sebab misalnya kesalahan administrasi, kondisi misalnya debitur menunjukkan gejala mulai mencicil teratur dan alasan misalnya dialihkan kepada pihak lain dengan haircut mungkin akan dicatat kembali menjadi rekening aktif intrakomtabel.

Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ada kemungkinan diterima pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang berutang. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbuku, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya. Terhadap penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan dan dihapusbukukan pada tahun berjalan diakui sebagai pengurang beban sedangkan terhadap penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan pada tahun sebelumnya dan dihapusbukukan pada tahun berjalan, penerimaan kas diakui sebagai pendapatan lain-lain.

Suatu piutang yang telah dihapustagihkan dan ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya, maka terhadap penerimaan kembali atas piutang yang telah dihapustagihkan tersebut baik yang telah dilakukan penyisihan pada tahun berjalan maupun tahun sebelumnya, diakui sebagai pendapatan lain-lain.

1.4 Pengungkapan

Piutang disajikan dan diungkapkan secara memadai. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan secara cukup dalam CaLK. Informasi dimaksud dapat berupa:

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

Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam CaLK 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.

Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapus buku, 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.

Berikut penyajian piutang dalam neraca adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
NERACA
PER 31 DESEMBER 20xx dan 20xx

(Dalam Rupiah)

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
ASET			
ASET LANCAR			
Kas di Kas Daerah			
Kas di Bendahara Penerimaan			
Kas di Bendahara Pengeluaran			
Kas Di BLUD			
Kas Di Bendahara JKN FKTP			

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
Kas Di Bendahara Bos dan dana Hibah lainnya Piutang Pajak Piutang Retribusi Piutang Lain-lain PAD yang Sah Piutang Transfer Lainnya Piutang Pendapatan Lainnya Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang / Revolving Bagian Lancar Piutang Lainnya Pada Pihak Ketiga Bagian lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah Terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara Uang Muka Pengadaan Barang/ Jasa Piutang Lain-Lain Penyisihan Piutang Beban Bayar dimuka Persediaan Jumlah Aset Lancar			

E. Persediaan

1.1 Definisi

Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional Pemerintah Daerah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Persediaan merupakan aset yang berupa:

- (a) Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional Pemerintah Daerah.
- (b) Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam proses produksi.
- (c) Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.

(d) Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan Pemerintah Daerah.

Adapun beberapa jenis persediaan, yaitu:

(a) Persediaan berdasarkan sifat pemakainnya terdiri dari:

- 1) Bahan Pakai Habis
 - Bahan
 - Suku cadang
 - Alat/bahan untuk kegiatan kantor
 - Obat-obatan
 - Persediaan untuk dijual/diserahkan
 - Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga
 - Natura dan pakan
 - Persediaan penelitian
 - Persediaan dalam proses
- 2) Barang Tak Pakai Habis
 - Komponen
 - Pipa
- 3) Barang Bekas Pakai
 - Komponen Bekas dan Pipa Bekas

(b) Berdasarkan bentuk dan jenisnya, persediaan dapat terdiri dari:

- 1) Barang konsumsi;
- 2) Amunisi;
- 3) Bahan untuk pemeliharaan;
- 4) Suku cadang;
- 5) Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
- 6) Pita cukai dan leges;
- 7) Bahan baku;
- 8) Barang dalam proses/setengah jadi;
- 9) Tanah/bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- 10) Hewan dan tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- 11) Dalam hal Pemerintah Daerah menyimpan barang untuk tujuan cadangan strategis seperti cadangan energi (misalnya minyak) atau untuk tujuan berjaga-jaga seperti cadangan pangan (misalnya beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai persediaan;
- 12) Hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat antara lain berupa sapi, kuda, ikan, benih padi, dan bibit tanaman.

1.2 Pengakuan

Persediaan diakui pada saat:

(a) Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

- (b) Diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kepenguasaannya berpindah.

Pengakuan persediaan yang berwujud aset tetap dilaksanakan dengan menggunakan pengakuan berdasarkan kebijakan akuntansi aset tetap.

Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki kegiatan swakelola dan dibebankan ke suatu perkiraan aset untuk kontruksi dalam pengerjaan, tidak dimasukkan sebagai persediaan. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang tidak habis digunakan dalam kegiatan swakelola diakui sebagai persediaan berdasarkan Berita Acara yang diakui oleh PPTK, PA/KPA, dan Pengurus Barang.

Pengakuan beban persediaan menggunakan pendekatan beban, dimana setiap pembelian persediaan akan langsung dicatat sebagai beban persediaan.

Pada akhir periode akuntansi catatan persediaan disesuaikan dengan hasil inventarisasi fisik pada gudang, mulai dari bagian terkecil seperti Unit Pelayanan Terpadu (UPT), Laboratorium, Ruang Poli, Ruang Instalasi, Ruang ICU, Ruang Utama (VIP), Ruang Kelas I, Ruang Perinatologi, Ruang Inap Anak, Loker Pendaftaran, dan Loker Pembayaran, Puskesmas, Ruang Bersalin, Depo Pelayanan Farmasi dan Instalasi Gawat Darurat, Apotek dan Ruangannya Lainnya, Pustu, Poskesdes, dan Pusling sampai ke bidang/bagian/sekretariat pada satuan kerja perangkat daerah termasuk persediaan yang berasal dari penggunaan dana BLUD dan dana hibah yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD, seperti Dana Kapitasi dan Dana BOS.

Pada saat inventarisasi fisik jika ditemukan selisih persediaan yang dapat disebabkan karena persediaan hilang, usang, kadaluarsa atau rusak maka akan diproses sesuai ketentuan yang berlaku dan diungkapkan pada CaLK.

1.3 Pengukuran

Persediaan disajikan sebesar:

- (a) Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk kepentingan pengadaan seperti biaya pejabat/tim pengadaan serta biaya-biaya pada Kelompok Kerja (Pokja) Unit Layanan Pengadaan (ULP). Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.
- (b) Persediaan yang bersumber dari pengadaan Dana Kapitasi, Dana BOS, dan hibah lainnya penerimaan lain yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD dicatat dan diukur berdasarkan realisasi belanja persediaan dalam dokumen pengesahan belanja oleh BUD dan daftar rekapitulasi pembelian barang/persediaan. Sementara untuk pengakuan persediaan BLUD dicatat dan diukur berdasarkan dokumen pertanggungjawaban BLUD.
- (c) 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.
- (d) Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi atau persediaan hewan dan tanaman yang dikembangkan. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban

antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

Persediaan dinilai dengan menggunakan metode *FIFO* (*First In First Out*), termasuk persediaan yang berasal dari penggunaan dana BLUD dan dana hibah yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD seperti dana Kapitasi dan dana BOS.

Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan (*use of goods*). Penghitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian Laporan Operasional. Untuk penghitungan beban persediaan, persediaan dicatat dengan pendekatan beban dan menggunakan sistem pencatatan metode periodik.

Dalam Pendekatan Beban, setiap pembelian persediaan akan langsung dicatat sebagai beban persediaan. Dalam metode periodik, fungsi akuntansi tidak langsung mengkinikan nilai persediaan ketika terjadi pemakaian. Dalam pendekatan beban dan sistem pencatatan metode periodik, pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara menggunakan jumlah satuan kuantitas akhir dengan pendekatan kebawah (sesuai yang diatur dalam standar harga/biaya per jenis persediaan) dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan.

1.4 Pengungkapan

Persediaan disajikan di neraca pada bagian aset lancar. Persediaan diungkapkan dalam CaLK berupa:

- (a) Kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
- (b) Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan
- (c) Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

Penyajian persediaan dalam neraca lebih jelas adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG

NERACA

PER 31 DESEMBER 20xx dan 20xx

(Dalam Rupiah)

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
ASET			
ASET LANCAR			
Kas di Kas Daerah			
Kas di Bendahara Penerimaan			
Kas di Bendahara Pengeluaran			
Kas Di BLUD			
Kas Di Bendahara JKN FKTP			
Kas Di Bendahara Bos dan dana Hibah lainnya			
Piutang Pajak			
Piutang Retribusi			
Piutang Lain-lain PAD yang Sah			
Piutang Transfer Lainnya			
Piutang Pendapatan Lainnya			
Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah			
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat			
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya			
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran			
Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang / Revolving			
Bagian Lancar Piutang Lainnya Pada Pihak Ketiga			
Bagian lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah Terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara			
Uang Muka Pengadaan Barang/ Jasa			
Piutang Lain-Lain			
Penyisihan Piutang			
Beban Bayar dimuka			
Persediaan			
Jumlah Aset Lancar			

F. Investasi

1.1 Definisi

Investasi, adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen dan *royalti*, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Investasi Pemerintah Daerah terbagi menjadi dua yaitu:

(a) Investasi jangka pendek

Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang. Karakteristik investasi jangka pendek adalah:

- 1) Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan;
- 2) Investasi tersebut ditujukan dalam rangka manajemen kas;
- 3) Berisiko rendah.

Investasi jangka pendek, terdiri dari:

- 1) Deposito berjangka waktu 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dan atau yang dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*);
- 2) Pembelian Surat Utang Negara (SUN) jangka pendek dan Sertifikat Bank Indonesia (SBI) oleh pemerintah pusat.

(b) Investasi jangka panjang

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

Investasi jangka panjang menurut sifat penanaman investasi dibagi menjadi 2 (dua):

1) Investasi Permanen

Investasi Permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, artinya investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki terus menerus tanpa ada niat untuk memperjualbelikan atau menarik kembali. Investasi permanen meliputi:

- a) Penyertaan Modal Pemerintah Daerah pada perusahaan negara/daerah/internasional dan badan lainnya.
- b) Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah untuk menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

2) Investasi Non permanen

Investasi Non permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan, artinya kepemilikan investasi yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, dimaksudkan untuk tidak dimiliki terus menerus atau ada niat untuk memperjualbelikan atau menarik kembali. Investasi non permanen meliputi:

- a) Pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh Pemerintah Daerah;
- b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;

- c) Dana yang disisihkan Pemerintah Daerah dalam rangka pelayanan masyarakat seperti bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat yang terdiri dari:
- 1) Dana bergulir kelola sendiri/langsung adalah mekanisme penyaluran dana bergulir yang dikelola sendiri Pemerintah Daerah mulai proses menyeleksi, menetapkan penerima dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung resiko ketidaktertagihan dana bergulir;
 - 2) Dana bergulir dengan *executing agency* adalah mekanisme penyaluran dana bergulir melalui entitas (lembaga keuangan bank/LKB, lembaga keuangan bukan bank/LKBB, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya), yang ditunjuk dan bertanggungjawab untuk menyeleksi, menetapkan penerima dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung resiko ketidaktertagihan dana bergulir sesuai perjanjian;
 - 3) Dana bergulir dengan *chanelling agency* adalah mekanisme penyaluran dana bergulir melalui entitas (Lembaga Keuangan Bank/LKB, Lembaga Keuangan Bukan Bank/LKBB, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya), yang ditunjuk dan bertanggungjawab hanya untuk menyalurkan dana bergulir;
- d) Investasi non permanen lainnya, yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk dimiliki pemerintah secara berkelanjutan, seperti penyertaan modal yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian.

1.2 Pengakuan

Investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:

- (a) Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah.
- (b) Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*).
- (c) Telah terbit SP2D LS;
- (d) Berita Acara RUPS Perusahaan Daerah jika ada bagian laba yang menjadi pendapatan Pemerintah Daerah dengan metode ekuitas.

Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas Pemerintah Daerah dan tidak dilaporkan sebagai belanja dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan berdasarkan SP2D LS.

Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas atau aset memenuhi kriteria pengakuan investasi yang pertama, entitas perlu mengkaji tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial dimasa yang akan datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan yang pertama kali. Eksistensi dari kepastian yang cukup bahwa manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa potensial yang akan diperoleh memerlukan suatu jaminan bahwa suatu entitas akan memperoleh manfaat dari aset tersebut dan akan menanggung resiko yang mungkin timbul.

Kriteria pengakuan investasi sebagaimana dinyatakan karena adanya transaksi pertukaran atau pembelian yang didukung dengan bukti yang menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya. Dalam hal tertentu, suatu investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya perolehannya atau berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam kejadian yang demikian, penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.

1.3 Pengukuran

Pengukuran untuk investasi jangka pendek adalah sebagai berikut:

- (a) Beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar. Untuk jenis investasi yang seperti ini, 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.
- (b) Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham dan obligasi jangka pendek (efek), dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah dengan komisi perantara jual beli, jasa bank, dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.
- (c) Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut. Disamping itu, apabila surat berharga yang diperoleh dari hibah yang tidak memiliki nilai pasar maka dinilai berdasarkan hasil penilaian sesuai ketentuan.
- (d) Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.

Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya penyertaan modal Pemerintah Daerah, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut. Investasi non permanen misalnya dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya. Sedangkan investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang akan segera dicairkan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.

Investasi non permanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek pembangunan Pemerintah Daerah 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 penyedia.

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

Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi. Diskonto atau premi pada pembelian investasi diamortisasi selama periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang konstan diperoleh dari investasi tersebut.

Diskonto atau premi yang diamortisasi tersebut dikreditkan atau didebetkan pada pendapatan bunga, sehingga merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai tercatat investasi (*carrying value*) tersebut. 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.

Sedangkan pengukuran untuk investasi jangka panjang terdapat tiga metode yang digunakan oleh Pemerintah Daerah. Adapun ketiga metode itu adalah:

(a) Metode biaya

Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan biaya perolehan.

Metode biaya diterapkan untuk investasi permanen dengan kepemilikan Pemerintah Daerah kurang dari 20% (dua puluh persen). Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/hukum yang terkait. Mengenai jumlah saham Pemerintah Daerah tidak terpengaruh dengan ekuitas badan usaha/ badan hukum.

(b) Metode ekuitas

Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan biaya perolehan. Biaya perolehan dimaksud meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.

- 1) Metode ekuitas digunakan jika kepemilikan investasi Pemerintah Daerah 20% (dua puluh persen) sampai 50% (lima puluh persen), atau kepemilikan kurang dari 20% (dua puluh persen) tetapi memiliki pengaruh yang signifikan, dan berlaku juga pada kepemilikan lebih dari 50% (lima puluh persen).
- 2) Investasi awal dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi pemerintah setelah tanggal perolehan. Pemerintah Daerah mengakui adanya kenaikan/penurunan nilai investasi sehubungan dengan adanya laba/rugi perusahaan secara proporsional sesuai dengan prosentase kepemilikan sahamnya.

Pengakuan kenaikan/penurunan nilai investasi sehubungan dengan adanya laba/rugi perusahaan berdasarkan laporan keuangan perusahaan yang telah di audit namun apabila sampai dengan penyusunan LKPD belum ada laporan keuangan perusahaan yang telah di audit maka dapat menggunakan laporan keuangan yang belum di audit.

Apabila terjadi perbedaan antara laba/rugi laporan audit dengan laporan unaudit maka dilakukan penyesuaian.

- 3) Bagian laba berupa dividen tunai yang diperoleh Pemerintah Daerah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dan mengurangi nilai investasi pemerintah. Sedangkan untuk dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak mempengaruhi nilai investasi pemerintah.
- 4) 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.

(c) Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

Metode nilai bersih yang direalisasikan digunakan jika kepemilikan investasi Pemerintah Daerah bersifat non permanen. Metode ini digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat.

Pengukuran dana bergulir sebagai investasi non permanen di neraca berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan, dilaksanakan dengan mengurangi nilai investasi non permanen diragukan tertagih/direalisasikan dari nilai awal investasi yang dicatat sebesar harga perolehan. Investasi non permanen tersebut dapat dihapuskan jika investasi tersebut benar-benar sudah tidak tertagih/direalisasikan dan penghapusannya mengikuti ketentuan yang berlaku.

Penilaian kualitas dana bergulir dilakukan berdasarkan kondisi dana bergulir pada tanggal laporan keuangan. Penggolongan Kriteria kualitas dana bergulir terdiri atas:

(a) Dana bergulir dengan kelola sendiri:

- 1) Kualitas lancar dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur dana bergulir sampai dengan 1 tahun; dan/atau
 - 2) Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo; dan/atau
 - 3) Penerima dana menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau
 - 4) Penerima dana kooperatif.
- 2) Kualitas kurang lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur dana bergulir lebih dari 1 tahun sampai dengan 3 tahun; dan/atau
 - 2) Penerima dana dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan; dan/atau
 - 3) Penerima dana kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
 - 4) Penerima dana menyetujui sebagian hasil pemeriksaan.
- 3) Kualitas diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur dana bergulir lebih dari 3 sampai dengan 5 tahun; dan/atau
 - 2) Penerima dana dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan; dan/atau
 - 3) Penerima dana tidak kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
 - 4) Penerima dana tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan.
- 4) Kualitas macet, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur dana bergulir lebih dari 5 tahun dan/atau
 - 2) Penerima dana dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan; dan/atau
 - 3) Penerima dana tidak diketahui keberadaannya; dan/atau
 - 4) Penerima dana mengalami kesulitan bangkrut dan/atau meninggal dunia; dan/atau
 - 5) Penerima dana mengalami musibah (*force majeure*).

(b) Dana bergulir dengan *executing agency*;

- 1) Kualitas lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:

- 1) Lembaga keuangan bank (LKB), lembaga keuangan bukan bank (LKBB), koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya menyetorkan pengembalian dana bergulir sesuai dengan perjanjian dengan Pemerintah Daerah; dan/atau
 - 2) Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo.
- 2) Kualitas macet, dapat ditentukan dengan kriteria:
- 1) LKB, LKBB, koperasi, modal ventura dan Lembaga Keuangan lainnya dalam jangka waktu tertentu sesuai dengan perjanjian tidak melakukan pelunasan; dan/atau
 - 2) LKB, LKBB, koperasi, modal ventura dan Lembaga Keuangan lainnya tidak diketahui keberadaannya; dan/atau
 - 3) LKB, LKBB, koperasi, modal ventura dan lembaga lainnya bangkrut; dan/atau
 - 4) LKB, LKBB, koperasi, modal ventura dan lembaga lainnya mengalami musibah (*force majeure*).
- (c) Dana bergulir dengan *chanelling agency*
- 1) Kualitas lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur dana bergulir sampai dengan 1 tahun; dan/atau
 - 2) Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo.
 - 2) Kualitas kurang lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur dana bergulir lebih dari 1 tahun sampai dengan 3 tahun; dan/atau
 - 2) Apabila penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan.
 - 3) Kualitas diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur dana bergulir lebih dari 3 tahun sampai dengan 5 tahun; dan/atau
 - 2) Apabila penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan.
 - 4) Kualitas macet, dapat ditentukan dengan kriteria:
 - 1) Umur dana bergulir lebih dari 5 tahun; dan/atau
 - 2) Apabila penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan; dan/atau
 - 3) Penerima dana bergulir tidak diketahui keberadaannya; dan/atau
 - 4) Penerima dana bergulir bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
 - 5) Penerima dana bergulir mengalami musibah (*force majeure*).
- Besaran Penyisihan dana bergulir Tidak Tertagih pada setiap akhir tahun (periode pelaporan) ditentukan:
- (a) Kualitas lancar, sebesar 0,5% (nol koma lima persen) dari dana bergulir dengan kualitas lancar;
 - (b) Kualitas kurang lancar, sebesar 10% (sepuluh persen) dari dana bergulir dengan kualitas kurang lancar;

- (c) Kualitas diragukan, sebesar 50% (lima puluh persen) dari dana bergulir dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
- (d) Kualitas macet, sebesar 100% (seratus persen) dari dana bergulir dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Penghapusan dana bergulir oleh Pemerintah Daerah terdiri atas:

- (a) Penghapusbukuan dana bergulir atau penghapusan bersyarat dana bergulir; dan
- (b) Penghapustagihan dana bergulir atau penghapusan mutlak dana bergulir.

Penghapusbukuan dana bergulir atau penghapusan bersyarat dana bergulir sebagaimana dimaksud dapat dilakukan dengan pertimbangan antara lain:

- (a) Dana bergulir melampaui batas umur (kedaluwarsa) yang ditetapkan sebagai kriteria kualitas dana bergulir macet; dan/atau
- (b) Debitor tidak melakukan pelunasan 1 bulan setelah tanggal Surat Tagihan Ketiga; dan/atau
- (c) Debitor mengalami musibah (*force majeure*); dan/atau
- (d) Debitor meninggal dunia dengan tidak meninggalkan harta warisan dan tidak mempunyai ahli waris, atau ahli waris tidak diketahui keberadaanya berdasarkan surat keterangan dari pejabat yang berwenang; dan/atau
- (e) Debitor tidak mempunyai harta kekayaan lagi, dibuktikan dengan surat keterangan dari pejabat yang berwenang yang menyatakan bahwa debitor memang benar-benar sudah tidak mempunyai harta kekayaan lagi; dan/atau
- (f) Debitor dinyatakan pailit berdasarkan putusan pengadilan; dan/atau
- (g) Debitor yang tidak diketahui keberadaanya lagi karena:
 - 1) Pindah alamat atau alamatnya tidak jelas/tidak lengkap berdasarkan surat keterangan/pernyataan dari pejabat yang berwenang; dan/atau
 - 2) Telah meninggalkan Indonesia berdasarkan surat keterangan/pernyataan dari pejabat yang berwenang; dan/atau
- (h) Dokumen-dokumen sebagai dasar penagihan kepada debitor tidak lengkap atau tidak dapat ditelusuri lagi disebabkan keadaan yang tidak dapat dihindarkan seperti bencana alam, kebakaran, dan sebagainya berdasarkan surat keterangan/pernyataan Bupati; dan/atau
- (i) Objek dana bergulir hilang dan dibuktikan dengan dokumen keterangan dari pihak kepolisian.

Tata cara penghapusbukuan dana bergulir atau penghapusan bersyarat dana bergulir dilakukan mengacu pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Perlakuan akuntansi penghapusbukuan dana bergulir atau penghapusan bersyarat dana bergulir dilakukan dengan cara mengurangi akun dana bergulir dan akun penyisihan dana bergulir tidak tertagih.

Penghapusbukuan dana bergulir atau penghapusan bersyarat dana bergulir tidak menghilangkan hak tagih dan oleh karena itu terhadap dana bergulir yang sudah dihapusbukukan ini masih dicatat secara ekstrakomtabel dan diungkapkan dalam CaLK.

Penghapustagihan dana bergulir atau penghapusan mutlak dana bergulir dapat dilakukan dengan pertimbangan antara lain:

- (a) Penghapustagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang/debitor kepada daerah, untuk menolong pihak berutang dari keterpurukan yang lebih dalam, misalnya kredit Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM) yang tidak mampu membayar.
- (b) Penghapustagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.
- (c) Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.
- (d) Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, reschedulling dan penurunan tarif bunga kredit.
- (e) Penghapustagihan setelah semua upaya tagih dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan, misalnya, kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual, jaminan dilelang.
- (f) Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri (misalnya industri keuangan dunia, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di negara lain.
- (g) Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum.

Tata cara penghapustagihan dana bergulir atau penghapusan mutlak dana bergulir dilakukan mengacu pada ketentuan peraturan perundang-undangan. Penghapustagihan dana bergulir atau penghapusan mutlak dana bergulir dilakukan dengan cara menutup ekstrakomptabel dan tidak melakukan penjurnalan dan diungkapkan dalam CaLK. Agunan atau barang sitaan yang mempunyai nilai di atas Dana Bergulir diperhitungkan sama dengan sisa Dana Bergulir.

Nilai agunan yang diperhitungkan sebagai pengurang dalam pembentukan Penyisihan Dana Bergulir ditetapkan sebesar:

- (a) 100% (seratus persen) dari agunan berupa surat berharga yang diterbitkan oleh Bank Indonesia, surat berharga negara, garansi bank, tabungan dan deposito yang diblokir pada bank, emas dan logam mulia;
- (b) 80% (delapan puluh persen) dari nilai hak tanggungan atas tanah bersertifikat hak milik (SHM) atau hak guna bangunan (SHGB) berikut bangunan di atasnya;
- (c) 60% (enam puluh persen) dari nilai jual objek pajak atas tanah bersertifikat hak milik (SHM), hak guna bangunan (SHGB), atau hak pakai, berikut bangunan di atasnya yang tidak diikat dengan hak tanggungan;
- (d) 50% (lima puluh persen) dari nilai jual objek pajak atas tanah dengan bukti kepemilikan bukti kepemilikan berupa Surat Girik (*letter C*) atau bukti kepemilikan non sertifikat lainnya yang dilampiri surat pemberitahuan pajak terhutang (SPPT) terakhir;
- (e) 50% (lima puluh persen) dari nilai hipotik atas pesawat udara dan kapal laut dengan isi kotor paling sedikit 20M3 (dua puluh meter kubik);

- (f) 50% (lima puluh persen) dari nilai jaminan fidusia atas kendaraan bermotor; dan
- (g) 50% (lima puluh persen) dari nilai atas pesawat udara, kapal laut, dan kendaraan bermotor yang tidak diikat sesuai ketentuan yang berlaku dan yang disertai bukti kepemilikan.

Agunan selain yang dimaksud sebelumnya dapat diperhitungkan sebagai faktor pengurang dalam pembentukan Penyisihan Dana Bergulir setelah mendapat persetujuan dari BUD.

Nilai barang sitaan yang diperhitungkan sebagai pengurang dalam pembentukan Penyisihan Dana Bergulir ditetapkan sebesar:

- (a) 100% (seratus persen) dari agunan berupa surat berharga yang diterbitkan oleh Bank Indonesia, surat berharga negara, tabungan dan deposito yang diblokir pada bank, emas dan logam mulia;
- (b) 60% (enam puluh persen) dari nilai jual objek pajak atas tanah bersertifikat hak milik (SHM), hak guna bangunan (SHGB), atau hak pakai, berikut bangunan di atasnya;
- (c) 50% (lima puluh persen) dari nilai jual objek pajak atas tanah dengan bukti kepemilikan berupa Surat Girik (letter C) atau bukti kepemilikan non sertifikat lainnya yang dilampiri surat pemberitahuan pajak terhutang (SPPT) terakhir; dan
- (d) 50% (lima puluh persen) dari nilai atas pesawat udara, kapal laut, dan kendaraan bermotor yang disertai bukti kepemilikan.

Barang sitaan selain yang dimaksud pada paragraph 55 tidak diperhitungkan sebagai pengurang dalam pembentukan Penyisihan Dana Bergulir. Nilai agunan atau barang sitaan bersumber dari nilai yang dikeluarkan oleh instansi yang berwenang. Dalam hal sumber nilai agunan atau barang sitaan tidak diperoleh, agunan atau barang sitaan tidak diperhitungkan sebagai faktor pengurang Penyisihan Dana Bergulir.

Dalam rangka penyusunan laporan keuangan, BUD meminta Pengguna Anggaran melakukan penilaian kembali atas nilai agunan dan/atau barang sitaan yang telah diperhitungkan sebagai pengurang dalam pembentukan Penyisihan Dana Bergulir. Permintaan untuk melakukan penilaian kembali tersebut dilakukan dalam hal berdasarkan penelitian dokumen Laporan Keuangan SKPD diperoleh informasi bahwa SKPD tidak memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud sebelumnya.

BUD dapat melakukan perubahan Kualitas Dana Bergulir dalam hal terdapat persetujuan Restrukturisasi hutang Debitor sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Kualitas Dana Bergulir setelah persetujuan Restrukturisasi dapat diubah oleh BUD:

- (a) paling tinggi kualitas kurang lancar untuk Dana Bergulir yang sebelum Restrukturisasi memiliki kualitas diragukan atau kualitas macet; atau
- (b) tidak berubah, apabila Dana Bergulir yang sebelum Restrukturisasi memiliki kualitas kurang lancar.

Dalam hal kewajiban yang ditentukan dalam Restrukturisasi tidak dipenuhi oleh Debitor, Kualitas Dana Bergulir yang telah diubah, ditetapkan kembali menjadi kualitas Dana Bergulir sebelum adanya Restrukturisasi. Penyisihan Dana Bergulir dilakukan setiap bulan tetapi pada akhir tahun baru dibebankan. Pencatatan transaksi penyisihan Dana Bergulir dilakukan pada akhir periode pelaporan, apabila masih

terdapat saldo Dana Bergulir, maka dihitung nilai penyisihan piutang tidak tertagih sesuai dengan kualitas Dana Bergulir.

Pada tanggal pelaporan berikutnya Pemerintah Daerah melakukan evaluasi terhadap perkembangan kualitas Dana Bergulir yang dimilikinya. Apabila kualitas Dana Bergulir masih sama, maka tidak perlu dilakukan jurnal penyesuaian cukup diungkapkan di dalam CaLK. Apabila kualitas Dana Bergulir menurun, maka dilakukan penambahan terhadap nilai penyisihan Dana Bergulir sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal. Sebaliknya, apabila kualitas Dana Bergulir meningkat misalnya akibat restrukturisasi, maka dilakukan pengurangan terhadap nilai penyisihan Dana Bergulir sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal.

Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi, dan dividen tunai (*cash dividend*), diakui pada saat diperoleh dan dicatat sebagai pendapatan. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan apabila menggunakan metode ekuitas, bagian laba berupa dividen tunai yang diperoleh oleh pemerintah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dan mengurangi nilai investasi pemerintah. Dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak akan menambah nilai investasi pemerintah.

Hasil investasi seperti dividen tunai (*cash dividend*) dan bunga diakui sebagai pendapatan baik pada LRA maupun LO. Sedangkan hasil investasi berupa dividen saham (*stock dividend*), maka:

- (a) Apabila metode pencatatan yang digunakan adalah metode biaya, maka dividen saham diakui sebagai pendapatan-LO, namun tidak diakui sebagai pendapatan-LRA;
- (b) Apabila metode pencatatan yang digunakan adalah metode ekuitas, maka dividen saham diakui sebagai pendapatan baik pendapatan-LO maupun pendapatan-LRA.

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

- (a) Penerimaan dari penjualan investasi jangka pendek diakui sebagai penerimaan kas Pemerintah Daerah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan penerimaan dari pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan.
- (b) Apabila dalam pelepasan/penjualan investasi jangka pendek terdapat kenaikan atau penurunan nilai dari nilai tercatatnya, maka selisihnya diakui sebagai penambah atau pengurang SiLPA dan sebagai keuntungan atau kerugian pada Laporan Operasional. Keuntungan diakui pada saat harga pelepasan/penjualan (setelah dikurangi biaya penjualan) lebih tinggi dari nilai tercatatnya, dan kerugian diakui saat harga pelepasan/penjualan (setelah dikurangi biaya penjualan) lebih rendah daripada nilai tercatatnya.
- (c) Pelepasan sebagian dari investasi tertentu yang dimiliki Pemerintah Daerah dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata. Nilai rata-rata diperoleh dengan cara membagi total nilai investasi terhadap total jumlah saham yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah.

- (d) Pemindahan pos investasi dapat berupa reklasifikasi investasi permanen menjadi investasi jangka pendek, Aset Tetap, Aset Lain-lain dan sebaliknya.

Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya harus dibebankan atau dikreditkan kepada keuntungan/rugi pelepasan investasi. Keuntungan/rugi pelepasan investasi disajikan dalam laporan operasional.

1.4 Pengungkapan

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

- (a) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
- (b) Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan non permanen;
- (c) Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
- (d) Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
- (e) Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
- (f) Perubahan pos investasi.

Penyajian akun Investasi dalam neraca adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG

NERACA

PER 31 DESEMBER 20xx dan 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
ASET			
INVESTASI JANGKA PANJANG			
Investasi Non permanen			
Pinjaman Jangka Panjang			
Investasi dalam Surat Utang			
Negara			
Investasi dalam Proyek			
Pembangunan			
Investasi Dana Bergulir			
Investasi Non permanen Lainnya			
Jumlah Investasi Non Permanen			
Investasi Permanen			
Penyertaan Modal Pemerintah			
Daerah			
Investasi Permanen Lainnya			
Jumlah Investasi Permanen			
Jumlah Investasi			

Dana bergulir disajikan dan diungkapkan secara memadai. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan secara cukup dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Beban penyisihan dana bergulir tidak tertagih disajikan dalam Laporan Operasional (LO), dana bergulir dan penyisihan dana bergulir tidak tertagih disajikan dalam neraca.

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
LAPORAN OPERASIONAL

Untuk Periode s/d 31 Desember 20xx dan 31 Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
BEBAN					
BEBAN OPERASI					
Beban Pegawai					
Beban Barang dan Jasa					
Beban Persediaan					
Beban Jasa					
Beban Perjalanan Dinas					
Beban Pemeliharaan					
Beban Bunga					
Beban Subsidi					
Beban Hibah					
Beban Bantuan Sosial					
Beban Penyusutan dan Amortisasi					
Beban Penyisihan Piutang					
Beban lain-lain					
Jumlah Beban Operasi					

G. Aset Tetap

1.1 Definisi

Aset Tetap adalah aset berwujud yang memiliki masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau mempunyai maksud untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat dan fungsinya dalam kegiatan pemerintah. Aset tetap tersebut dibagi menjadi 6 klasifikasi, yaitu:

- (a) Tanah;
- (b) Peralatan dan Mesin;
- (c) Gedung dan Bangunan;
- (d) Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
- (e) Aset Tetap Lainnya; dan
- (f) Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP).

Tanah yang dimaksud sebagai aset tetap adalah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional Pemerintah Daerah dan dalam kondisi siap dipakai.

Sesuai dengan sifat dan peruntukannya, tanah dapat diklasifikasikan lebih lanjut menjadi dua kelompok besar, yaitu:

- (a) Tanah untuk gedung dan bangunan, dan

(b) 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.

Peralatan dan Mesin yang termasuk aset tetap mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan (memenuhi batasan nilai satuan minimal kapitalisasi) dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

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.

Gedung dan Bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional Pemerintah Daerah dan dalam kondisi siap pakai.

Jalan, Irigasi dan Jaringan yang termasuk aset tetap adalah jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh Pemerintah Daerah serta dimiliki dan/atau dikuasai dan dalam kondisi siap dipakai. Jalan, irigasi dan jaringan tersebut, selain digunakan dalam kegiatan pemerintah, juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Jalan, irigasi dan jaringan yang tidak dimanfaatkan oleh masyarakat umum diklasifikasikan sebagai aset yang menambah nilai aset tetap tempat melekatnya jalan, irigasi atau jaringan dimaksud.

Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon. 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.

Sesuai dengan kebutuhan entitas, aset tetap ini dapat diklasifikasikan lebih lanjut menjadi misalnya jalan, jembatan, waduk, saluran irigasi, instalasi distribusi air, instalasi pembangkit listrik, instalasi distribusi listrik, saluran transmisi gas, instalasi distribusi gas, jaringan telepon, dan sebagainya. Klasifikasi yang tepat akan menyederhanakan penetapan kebijakan pemeliharaan/perawatan maupun kebijakan penyusutan aset bersangkutan.

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.

Aset yang termasuk dalam klasifikasi 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 Dalam Renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya, dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan miliknya.

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. Konstruksi

dalam pengerjaan (KDP) mencakup Aset Tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal pelaporan keuangan belum selesai seluruhnya.

1.2 Pengakuan

Aset Tetap diakui pada saat:

- (a) Manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh;
- (b) Terjadi perpindahan kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum;
- (c) Nilainya dapat diukur secara handal.

Aset secara umum diakui sebagai Aset Tetap jika memenuhi kriteria sebagai berikut:

- (a) Berwujud;
- (b) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- (c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara handal;
- (d) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
- (e) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;

Untuk Aset Tetap tertentu, Biaya perolehan aset sama dengan atau melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.

Pengakuan aset tetap sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

Aset tetap yang diperoleh dari sitaan/rampasan diakui pada saat terdapat keputusan instansi yang berwenang yang memiliki kekuatan hukum tetap. Aset tetap yang diperoleh dari pengadaan yang berasal dari dana hibah atau transaksi penerimaan lain yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD seperti Dana Kapitasi, Dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS), dan penerimaan lainnya yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD diakui sebagai aset tetap pada Neraca SKPD yang menaungi entitas pengguna dana hibah tersebut berdasarkan diterbitkannya Dokumen Pengesahan Belanja dari Bendahara Umum Daerah yang dilengkapi dengan Laporan/Berita Acara penggunaan Dana Hibah tersebut saat inventarisasi aset tetap tersebut setiap periode pelaporan. Sementara untuk pengakuan aset tetap BLUD dicatat dan diukur berdasarkan dokumen pertanggungjawaban BLUD.

Pengakuan aset tetap berdasarkan jenis transaksinya, antara lain perolehan, pengembangan, pengurangan, serta penghentian dan pelepasan. Penjelasan masing-masing transaksi dimaksud adalah:

- (a) Perolehan adalah suatu transaksi perolehan aset tetap sampai dengan aset tersebut dalam kondisi siap pakai.
- (b) Pengembangan adalah suatu transaksi peningkatan nilai aset tetap yang berakibat pada peningkatan masa manfaat, peningkatan efisiensi, peningkatan kapasitas, mutu produksi dan kinerja dan/atau penurunan biaya pengoperasian.

- (c) Pengurangan adalah suatu transaksi penurunan nilai aset tetap dikarenakan berkurangnya volume/nilai aset tetap tersebut atau dikarenakan penyusutan.
- (d) Penghentian dan pelepasan adalah suatu transaksi penghentian dari penggunaan aktif atau penghentian permanen suatu aset tetap.

Kepemilikan atas tanah ditunjukkan dengan adanya bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum seperti sertifikat tanah berupa Hak kepemilikan tanah didasarkan pada bukti kepemilikan tanah yang sah berupa sertifikat, misalnya Sertifikat Hak Milik (SHM), Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), dan Sertifikat Pengelolaan Lahan (SPL) atau dokumen lain yang dipersamakan dengan dokumen kepemilikan tanah.

Dalam hal terdapat tanah belum disertifikatkan atas nama Pemerintah Daerah dan/atau dikuasai atau digunakan oleh pihak lain, maka:

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

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

Terkait pengadaan aset tetap atau pemeliharaan yang harus dikapitalisasi kedalam aset tetap yang melekat pada aset tetap milik entitas lain, maka pengadaan/pemeliharaan tersebut diakui sebagai Aset Tetap Renovasi (ATR).

Misalkan terkait pengakuan jalan, irigasi, dan jaringan, khusus sub rincian objek jalan desa dicatat dalam jenis aset tetap jalan irigasi, apabila jalan tersebut dibangun pada tanah milik Pemerintah Daerah. Apabila jalan tersebut dibangun pada tanah yang bukan milik Pemerintah Daerah maka jalan tersebut dicatat pada jenis aset tetap lainnya pada objek Aset Tetap Dalam Renovasi.

Batasan minimal kapitalisasi aset tetap Pemerintah Daerah ditetapkan seperti tabel berikut:

No.	Uraian	Jumlah Harga per unit (Rp)
1.3.01.	Tanah	Seluruhnya
1.3.02.	Peralatan dan Mesin, terdiri atas:	
1.3.02.01	Alat Besar	≥ 1.000.000,-
1.3.02.02	Alat Angkutan	≥ 1.000.000,-
1.3.02.03	Alat Bengkel dan Alat Ukur	≥ 1.000.000,-
1.3.02.04	Alat Pertanian	≥ 1.000.000,-
1.3.02.05	Alat Kantor dan Rumah Tangga	≥ 1.000.000,-
1.3.02.06	Alat Studio, Komunikasi, dan Pemancar	≥ 1.000.000,-
1.3.02.07	Alat Kedokteran dan Kesehatan	≥ 1.000.000,-
1.3.02.08	Alat Laboratorium	≥ 1.000.000,-
1.3.02.09	Alat Persenjataan	≥ 1.000.000,-
1.3.02.10	Komputer	≥ 1.000.000,-
1.3.02.11	Alat Eksplorasi	≥ 1.000.000,-
1.3.02.12	Alat Pengeboran	≥ 1.000.000,-
1.3.02.13	Alat Produksi, Pengolahan dan Pemurnian	≥ 1.000.000,-
1.3.02.14	Alat Bantu Eksplorasi	≥ 1.000.000,-
1.3.02.15	Alat Keselamatan Kerja	≥ 1.000.000,-
1.3.02.16	Alat Peraga	≥ 1.000.000,-
1.3.02.17	Peralatan Proses/Produksi	≥ 1.000.000,-
1.3.02.18	Rambu-Rambu	≥ 1.000.000,-
1.3.02.19	Peralatan Olah Raga	≥ 1.000.000,-
1.3.03.	Gedung dan Bangunan, terdiri	

No.	Uraian	Jumlah Harga per unit (Rp)
	atas:	
1.3.03.01	Bangunan Gedung	≥ 10.000.000,-
1.3.03.02	Monumen	≥ 10.000.000,-
1.3.03.03	Bangunan Menara	≥ 10.000.000,-
1.3.03.04	Tugu Titik Kontrol/Pasti	≥ 10.000.000,-
1.3.04.	Jalan, Irigasi dan Jaringan, terdiri atas:	
1.3.04.01	Jalan dan Jembatan	Seluruhnya
1.3.04.02	Bangunan Air/Irigasi	Seluruhnya
1.3.04.03	Instalasi	Seluruhnya
1.3.04.04	Jaringan	Seluruhnya
1.3.05.	Aset Tetap Lainnya, terdiri atas:	
1.3.05.01	Bahan Perpustakaan	Seluruhnya
1.3.05.02	Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan/Olahraga	Seluruhnya
1.3.05.03	Hewan	Seluruhnya
1.3.05.04	Biota Perairan	Seluruhnya
1.3.05.05	Tanaman	Seluruhnya
1.3.05.06	Barang Koleksi Non Budaya	Seluruhnya
1.3.05.07	Aset Tetap Dalam Renovasi	Seluruhnya
1.3.06	Konstruksi Dalam Pengerjaan	Seluruhnya

Pengeluaran belanja barang aset tetap yang tidak memenuhi kriteria aset tetap di atas akan diperlakukan sebagai barang inventaris yang dicatat secara ekstrakomptabel dan diungkapkan dalam CaLK.

1.3 Pengukuran

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Aset tetap yang bersumber dari pengadaan Dana Kapitasi, Dana BOS, dan penerimaan lainnya yang tidak melalui transfer langsung ke RKUD dicatat dan diukur berdasarkan realisasi belanja modal dalam dokumen pengesahan belanja oleh BUD dan daftar rekapitulasi pembelian barang/aset. Termasuk dokumen pertanggungjawaban BLUD untuk pengakuan belanja modal dan aset BLUD.

Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.

Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi

yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- (a) biaya persiapan tempat;
- (b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
- (c) biaya pemasangan (*installation cost*);
- (d) biaya yang dikeluarkan untuk kepentingan pengadaan seperti biaya pejabat/tim pengadaan serta biaya-biaya pada Kelompok Kerja (Pokja) Unit Layanan Pengadaan (ULP);
- (e) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
- (f) biaya konstruksi.

Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, dan biaya yang dapat diatribusikan ke nilai tanah antara lain biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, sertifikat/Akta Jual Beli, Honor Panitia, Honor Panitia Penerima Hasil Pekerjaan, Honor Saksi dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.

Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya yang dapat diatribusikan ke nilai peralatan dan mesin antara lain harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya (honor pejabat/panitia pengadaan barang dan jasa, honor pejabat/panitia pemeriksa hasil pekerjaan, Dokumen Pengadaan, Perjalanan Dinas utk tujuan survey terkait pengadaan, dan lain-lain) untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya yang dapat diatribusikan ke nilai gedung dan bangunan antara lain harga pembelian atau biaya konstruksi, biaya perencanaan, biaya DED biaya pengawasan, dokumen pengadaan, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, pajak dan biaya terkait langsung lainnya (honor pejabat/panitia pengadaan barang dan jasa, honor pejabat/panitia pemeriksa hasil pekerjaan, Dokumen Pengadaan, Perjalanan Dinas utk tujuan survey terkait pengadaan, dan lain-lain). Biaya atribusi perolehan gedung dan bangunan tersebut apabila dianggarkan pada tahun yang berbeda dengan perolehan gedung dan bangunan diakui sebagai aset lainnya, dan akan direklasifikasi ke akun gedung dan bangunan setelah perolehan gedung dan bangunan tersebut sudah diakui penuh. Jika tidak berlanjut dengan perolehan gedung dan bangunan pada tahun anggaran berikutnya maka diajukan untuk dihapuskan dari aset lainnya, dengan batas waktu yang diberikan maksimal 3 (tiga) tahun. Biaya yang dapat diatribusikan ke nilai gedung dan bangunan yang telah dihapuskan pada aset gedung dan bangunan tidak diakui sebagai aset tetap, dan dicatat secara Ekstrakomptabel dan diungkap dalam CaLK.

Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya yang dapat diatribusikan ke nilai jaringan, irigasi, dan jaringan antara lain meliputi biaya perolehan atau biaya

konstruksi, biaya perencanaan, honor pejabat/panitia pengadaan barang dan jasa, honor pejabat/panitia pemeriksa hasil pekerjaan, dokumen pengadaan dan biaya-biaya lain (honor pejabat/panitia pengadaan barang dan jasa, honor pejabat/panitia pemeriksa hasil pekerjaan, Dokumen Pengadaan, Perjalanan Dinas utk tujuan survey terkait pengadaan, dan lain-lain) yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai. Biaya atribusi perolehan jalan, irigasi, dan jaringan tersebut apabila dianggarkan pada tahun yang berbeda dengan perolehan jalan, irigasi, dan jaringan diakui sebagai aset lainnya, dan akan direklasifikasi ke akun jalan, irigasi, dan jaringan setelah perolehan jalan, irigasi, dan jaringan tersebut sudah diakui penuh. Jika tidak berlanjut dengan perolehan jalan, irigasi, dan jaringan pada tahun anggaran berikutnya maka diajukan untuk dihapuskan dari aset lainnya, dengan batas waktu yang diberikan maksimal 3 (tiga) tahun. Biaya yang dapat diatribusikan ke nilai jalan, irigasi, dan jaringan yang telah dihapuskan pada aset jalan, irigasi, dan jaringan tidak diakui sebagai aset tetap, dan dicatat secara Ekstrakomptabel dan diungkap dalam CaLK.

Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.

Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi kerjanya. Demikian pula biaya permulaan (*start-up cost*) dan pra-produksi serupa tidak merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset ke kondisi kerjanya.

Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli. Atribusi biaya administrasi dan biaya umum yang terkait langsung dengan pengadaan aset tetap konstruksi maupun non konstruksi yang sejenis dalam hal pengadaan lebih dari satu aset dilakukan secara proporsional dengan nilai aset per unit dengan nilai pembulatan tanpa desimal. Setiap potongan pembelian dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.

Aset yang digunakan bersama oleh beberapa Entitas Akuntansi, pengakuan aset tetap bersangkutan dilakukan/dicatat oleh Entitas Akuntansi yang melakukan pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) terhadap aset tetap tersebut yang ditetapkan dengan surat keputusan penggunaan Bupati selaku Pemegang Kekuasaan Pengelolaan Barang Milik Daerah. Aset tetap yang digunakan bersama, pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) hanya oleh Entitas Akuntansi dan tidak bergantian.

Pengakuan aset tetap akibat dari perjanjian kerja sama dengan pihak ketiga berupa fasilitas sosial dan fasilitas umum (fasos/fasum), pengakuan aset tetap dilakukan setelah adanya Berita Acara Serah Terima (BAST) atau diakui pada saat penguasaannya berpindah.

Aset tetap yang diperoleh dari penyerahan fasos fasum dinilai berdasarkan nilai nominal yang tercantum Berita Acara Serah Terima (BAST). Apabila tidak tercantum nilai nominal dalam BAST, maka fasos fasum dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap fasos fasum diperoleh.

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.

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 diperolehnya itu 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.

Suatu aset tetap hasil pertukaran dapat diakui apabila kepemilikan atas aset telah berpindah dan nilai perolehan aset hasil pertukaran tersebut dapat diukur dengan andal. Pertukaran tersebut harus sesuai dengan prosedur pengelolaan BMD.

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.

Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah. Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.

Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional. Pencatatan aset yang bersumber dari sumbangan yang tidak didukung dengan berita acara serah terima barang, spesifikasi barang, volume dan harga perolehan disajikan hanya pada CaLK.

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi dimasa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, penambahan fungsi, atau peningkatan standar kinerja yang nilainya sebesar nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap atau lebih, harus ditambahkan pada nilai tercatat (dikapitalisasi) aset yang bersangkutan.

Tidak termasuk dalam pengertian memperpanjang masa manfaat atau memberi manfaat ekonomi dimasa datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja adalah pemeliharaan/perbaikan/penambahan yang merupakan pemeliharaan rutin/berkala/terjadwal atau yang dimaksudkan hanya untuk mempertahankan aset tetap tersebut agar berfungsi baik/normal, atau hanya untuk sekedar memperindah atau mempercantik suatu aset tetap, atau yang hanya ditujukan untuk memulihkan atau mempertahankan *economic benefit* atau potensi service atas aset dimaksud dari performa standar yang diharapkan maka diperlakukan sebagai beban pada saat dikeluarkan atau pada saat terjadinya.

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap hanya dapat dikapitalisasi pada nilai aset jika memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- (a) pengeluaran tersebut berakibat penambahan:
 - 1) masa manfaat/umur ekonomis aset tetap yang dipelihara, dan/atau
 - 2) ekonomis/efisiensi aset tetap yang dipelihara; dan/atau
 - 3) volume aset yang telah dimiliki aset tetap yang dipelihara; dan/atau
 - 4) kapasitas/kualitas aset tetap yang dipelihara.
- (b) pengeluaran tersebut memenuhi batasan minimal nilai kapitalisasi aset tetap yang tersaji berikut ini:

No.	Uraian	Jumlah Harga per unit (Rp)
1.3.01.	Tanah	Seluruhnya
1.3.02.	Peralatan dan Mesin, terdiri atas:	
1.3.02.01	Alat Besar	≥ 1.000.000,-
1.3.02.02	Alat Angkutan	≥ 1.000.000,-
1.3.02.03	Alat Bengkel dan Alat Ukur	≥ 1.000.000,-
1.3.02.04	Alat Pertanian	≥ 1.000.000,-
1.3.02.05	Alat Kantor dan Rumah Tangga	≥ 1.000.000,-
1.3.02.06	Alat Studio, Komunikasi, dan Pemancar	≥ 1.000.000,-
1.3.02.07	Alat Kedokteran dan Kesehatan	≥ 1.000.000,-
1.3.02.08	Alat Laboratorium	≥ 1.000.000,-
1.3.02.09	Alat Persenjataan	≥ 1.000.000,-
1.3.02.10	Komputer	≥ 1.000.000,-
1.3.02.11	Alat Eksplorasi	≥ 1.000.000,-
1.3.02.12	Alat Pengeboran	≥ 1.000.000,-
1.3.02.13	Alat Produksi, Pengolahan dan Pemurnian	≥ 1.000.000,-
1.3.02.14	Alat Bantu Eksplorasi	≥ 1.000.000,-
1.3.02.15	Alat Keselamatan Kerja	≥ 1.000.000,-
1.3.02.16	Alat Peraga	≥ 1.000.000,-
1.3.02.17	Peralatan Proses/Produksi	≥ 1.000.000,-
1.3.02.18	Rambu-Rambu	≥ 1.000.000,-
1.3.02.19	Peralatan Olah Raga	≥ 1.000.000,-
1.3.03.	Gedung dan Bangunan, terdiri atas:	
1.3.03.01	Bangunan Gedung	≥ 10.000.000,-
1.3.03.02	Monumen	≥ 10.000.000,-
1.3.03.03	Bangunan Menara	≥ 10.000.000,-
1.3.03.04	Tugu Titik Kontrol/Pasti	≥ 10.000.000,-

No.	Uraian	Jumlah Harga per unit (Rp)
1.3.04.	Jalan, Irigasi dan Jaringan, terdiri atas:	
1.3.04.01	Jalan dan Jembatan	Seluruhnya
1.3.04.02	Bangunan Air/Irigasi	Seluruhnya
1.3.04.03	Instalasi	Seluruhnya
1.3.04.04	Jaringan	Seluruhnya
1.3.05.	Aset Tetap Lainnya, terdiri atas:	
1.3.05.01	Bahan Perpustakaan	Seluruhnya
1.3.05.02	Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan/Olahraga	Seluruhnya
1.3.05.03	Hewan	Seluruhnya
1.3.05.04	Biota Perairan	Seluruhnya
1.3.05.05	Tanaman	Seluruhnya
1.3.05.06	Barang Koleksi Non Budaya	Seluruhnya
1.3.05.07	Aset Tetap Dalam Renovasi	Seluruhnya
1.3.06	Konstruksi Dalam Pengerjaan	Seluruhnya
	Aset Lainnya	
5.5	Aset Tak berwujud	Seluruhnya

Terkait dengan kriteria sebagaimana disebutkan sebelumnya, pengertian-pengertian tersebut adalah:

- (a) Penambahan masa manfaat adalah bertambahnya umur yang diharapkan dari aset tetap yang sudah ada. Misalnya, sebuah gedung semula diperkirakan mempunyai umur ekonomis 10 tahun. Pada tahun ke-7 dilakukan renovasi dngan harapan gedung tersebut masih dapat digunakan 8 tahun lagi. Dengan adanya renovasi tersebut maka umur gedung berubah dari 10 tahun menjadi 15 tahun.
- (b) Bertambahnya ekonomis dan efisiensi aset tetap ditandai dengan adanya peningkatan tingkat penghematan yang dihasilkan aset tetap. Misalnya suatu kendaraan dinas dilakukan servis besar turun mesin (*overhaul*) sehingga mengakibatkan konsumsi bahan bakar kendaraan tersebut menjadi lebih hemat. Biasanya hal ini akan seiring dengan penambahan masa/umur ekonomis aset dan kualitasnya karena tenaga mesin kendaraan biasanya akan lebih awet dan lebih bertenaga.
- (c) Bertambahnya volume aset adalah bertambahnya jumlah atau satuan ukuran yang sudah ada. Misalnya, penambahan luas bangunan suatu gedung dari 400 m2 menjadi 500 m2.
- (d) Peningkatan kapasitas adalah bertambahnya kapasitas atau kemampuan aset tetap yang sudah ada. Misalnya sebuah generator listrik yang mempunyai output 200 kW dilakukan renovasi sehingga kapasitasnya meningkat menjadi 300 kW.
- (e) Peningkatan kualitas aset adalah bertambahnya kualitas dari aset tetap yang sudah ada. Misalnya, jalan yang masih berupa tanah ditingkatkan menjadi jalan aspal.

Apabila terdapat bagian dari aset tetap yang tidak digunakan lagi karena adanya pengeluaran setelah perolehan yang terkait peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, penambahan fungsi, atau peningkatan standar kinerja aset tetap tersebut dan bagian dari aset tetap tersebut masih memiliki nilai ekonomis, maka perlu dilakukan penilaian dengan nilai wajar. Nilai wajar terhadap bagian aset tetap yang tidak digunakan lagi tersebut diperlukan:

- (a) Apabila digunakan pada aset tetap yang lain, maka nilai wajar aset tetap yang tidak digunakan lagi tersebut harus ditambahkan kepada nilai aset tetap yang lain.
- (b) Apabila dihapus untuk dimusnahkan, maka nilai wajar aset tetap yang tidak digunakan lagi tersebut menjadi defisit atas pelepasan aset tetap.
- (c) Apabila dihapus untuk dipindahtangankan, maka nilai wajar aset tetap yang tidak digunakan lagi tersebut menjadi nilai aset atau kas yang diakui sebagai pendapatan oleh Pemerintah Kabupaten Pandeglang.

Pengeluaran setelah perolehan awal atas aset tetap yang oleh karena bentuknya, atau lokasi penggunaannya memiliki risiko penurunan nilai dan/atau kuantitas yang mengakibatkan ketidakpastian perolehan potensi ekonomik di masa depan, seperti tanggul lumpur lapindo, tanggul pemecah gelombang, tanggul penahan lahar di lereng gunung Merapi tidak dikapitalisasi, melainkan diperlakukan sebagai biaya pemeliharaan biasa (*expense*).

Komponen utama beberapa jenis aset tetap memerlukan penggantian secara periodik. Contoh: interior pesawat seperti kursi dan toilet yang membutuhkan penggantian beberapa kali sepanjang umur pesawat. Beberapa komponen aset tetap dimaksud harus diperhitungkan sebagai aset terpisah karena memiliki umur yang tidak sama dengan aset induk. Oleh karenanya, sepanjang kriteria pengakuan aset tetap terpenuhi, biaya penggantian atau biaya untuk memperbaharui aset dimaksud diakui sebagai perolehan aset yang terpisah.

Penambahan masa manfaat aset tetap sebagaimana dimaksud sebelumnya yang disebabkan karena adanya pengeluaran setelah perolehan disajikan pada tabel berikut:

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

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
		>45% s.d 65%	4
Alat Angkutan			
Alat Angkutan Darat Bermotor	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	8
		>75% s.d.100%	10
Alat Angkutan Darat Tak Bermotor	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	8
		>75% s.d.100%	10
Alat Angkutan Apung Bermotor	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	8
		>75% s.d.100%	10
Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	Renovasi	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	8
		>75% s.d.100%	10
Alat Angkutan Bermotor Udara	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	8
		>75% s.d.100%	10
Alat Bengkel dan Alat Ukur			

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Alat Bengkel Bermesin	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Alat Bengkel Tak ber Mesin	Renovasi	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Alat Ukur	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Alat Pertanian			
Alat Pengolahan	Overhaul	>0% s.d. 20%	1
		>21% s.d 40%	2
		>51% s.d 75%	3
Alat Kantor dan Rumah Tangga		>0% s.d. 25%	1
Alat Kantor	Overhaul	>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Alat Rumah Tangga	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Meja dan Kursi Kerja/Rapat	Overhaul	>0% s.d. 25%	1

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Pejabat			
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Alat Studio, Komunikasi dan Pemancar Alat Studio	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Alat Komunikasi	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Peralatan Pemancar	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Peralatan Komunikasi Navigasi	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Alat Kedokteran dan Kesehatan			
Alat Kedokteran	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Alat Kesehatan Umum	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Alat laboratorium			
Unit Alat laboratorium	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Unit Alat laboratorium Kimia Nuklir	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Alat Peraga Praktek Sekolah	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Alat Laboratorium Fisika Nuklir/Elektronika	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Alat Proteksi radiasi / Proteksi Lingkungan	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	4
		>50% s.d 75%	5

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
		>75% s.d.100%	5
Radiation Application & Non Destructive Testing laboratory	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat laboratorium Lingkungan Hidup		>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	3
		>75% s.d.100%	5
Peralatan Laboratorium Hidrodinamica	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat laboratorium Standarisasi Kalibrasi & Instrumentasi	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat Persenjaan			
Senjata Api	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Persenjataan Non Senjata Api	Renovasi	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Senjata Sinar	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat Khusus Kepolisian	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Komputer			
Komputer Unit	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Peralatan Komputer	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat Eksplorasi			
Alat Eksplorasi Topografi	Overhaul	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	2
		>75% s.d.100%	3

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Alat Eksplorasi Geofisika	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat Pengeboran			
Alat Pengeboran Mesin	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat Pengeboran Non Mesin	Renovasi	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat Produksi Pengolahan dan Pemurnian			
Sumur	Renovasi	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Produksi	Renovasi	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Pengolahan dan Pemurnian	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Alat Bantu Explorasi			
Alat Bantu Explorasi	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat Bantu Produksi	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat keselamatan Kerja			
Alat Deteksi	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat Pelindung	Renovasi	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat Sar	Renovasi	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Alat Kerja Penerbang	Overhaul	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5

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

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Peralatan Olah Raga	Renovasi	>0% s.d. 25%	2
		>25% s.d 50%	3
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d.100%	5
Bangunan Gedung			
Bangunan Gedung Tempat Kerja	Renovasi	>0% s.d. 25%	5
		>25% s.d 50%	10
		>50% s.d 75%	15
		>75% s.d 100%	20
Bangunan Gedung Tempat Tinggal	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Monumen			
Candi/ Tugu Peringatan / Prasasti	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Bangunan Menara			
Bangunan Menara Perambuan	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Tugu Titik Kontrol / Prasasti			
Tugu / Tanda batas	Renovasi	>0% s.d. 30%	5

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Jalan dan Jembatan			
Jalan	Renovasi	>30% s.d. 50%	5
		>50% s.d 70%	10
		>70% s.d 100%	20
Jembatan	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Bangunan Air			
Bangunan Air Irigasi	Renovasi	>0% s.d. 5%	2
		>5% s.d 10%	5
		>10% s.d 20%	10
Bangunan Pengairan Pasang Surut	Renovasi	>0% s.d. 5%	2
		>5% s.d 10%	5
		>10% s.d 20%	10
Bangunan Pengembangan Rawa dan Polder	Renovasi	>0% s.d. 5%	2
		>5% s.d 10%	5
		>10% s.d 20%	10
Bangunan Pengaman Sungai/Pantai & Penanggulangan Bencana Alam	Renovasi	>0% s.d. 5%	2
		>5% s.d 10%	5
		>10% s.d 20%	10

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Bangunan Pengembangan Sumber air dan Tanah	Renovasi	>0% s.d. 5%	2
		>5% s.d 10%	5
		>10% s.d 20%	10
Bangunan Air Bersih/Air baku	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Bangunan Air Kotor	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Instalasi			
Instalasi Air Bersih/Air baku	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4
Instalasi Air Kotor	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4
Instalasi Pengelolaan Sampah	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4
Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
Instalasi Pembangkit Listrik	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4
Instalasi gardu Listrik	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4
Instalasi Pertahanan	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4
Instalasi gas	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4
Instalasi Pengaman	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4
Instalasi Lain	Renovasi	>0% s.d. 30%	1
		>30% s.d 45%	2
		>45% s.d 65%	4
Jaringan			
Jaringan air Minum	Overhaul	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 45%	7
		>45% s.d 65%	10
Jaringan Listrik	Overhaul	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10

URAIAN	JENIS	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Diluar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat (Tahun)
		>45% s.d 65%	15
Jaringan Telepon	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 45%	5
		>45% s.d 65%	10
Jaringan Gas	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 30%	2
		>30% s.d 45%	7
		>45% s.d 65%	10
Alat Musik Modern/Band	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 25%	1
		>25% s.d 50%	2
		>50% s.d 75%	4
		>75% s.d 100%	5
ASET TETAP DALAM RENOVASI			
Peralatan dan Mesin dalam Renovasi	<i>Overhaul</i>	>0% s.d. 100%	2
Gedung dan bangunan dalam Renovasi	Renovasi	>0% s.d. 30%	5
		>30% s.d 45%	10
		>45% s.d 65%	15
Jaringan Irigasi dan Jaringan dalam Renovasi	Renovasi /Overhaul 1	>0% s.d. 100%	5

Dalam melaksanakan program dan kegiatan melalui pengadaan barang jasa, masih sering ditemukan ketidaksesuaian kuantitas maupun kualitas dari hasil pelaksanaan pekerjaan yang diketahui berdasarkan hasil pemeriksaan, pengujian di lapangan oleh Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) dengan dibantu oleh Tim Teknis dalam rangka proses Serah Terima Pertama Hasil Pekerjaan (Provision Handling Over), dengan memperhatikan Spesifikasi Umum Tahun Anggaran 2023 Bidang Bina Marga Dinas Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat (DPUPR) Kabupaten Pandeglang,

dan hasil temuan tim pemeriksa dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan/atau Inspektorat Kabupaten Pandeglang.

Perhitungan penambahan masa manfaat jalan ini dilakukan dengan mempertimbangkan nilai aset tetap jalan pada tahun berjalan dan nilai penambahan masa manfaat berdasarkan Peraturan Bupati Nomor 78 Tahun 2021, serta dengan mempertimbangkan nilai temuan ketidaksesuaian kuantitas dan mutu/kualitas dalam perolehannya.

Berikut ini tabel penetapan formulasi perhitungan penambahan masa manfaat jalan berdasar nilai temuan ketidaksesuaian kuantitas dan mutu/kualitas dalam perolehannya sebagai hasil pemeriksaan, pengujian dan atau audit:

Uraian	Jenis	Persentase Renovasi/Restorasi/Overhaul dari Nilai Perolehan (Di luar Penyusutan)	Penambahan Masa Manfaat	Ketidaksesuaian Kuantitas dan Kualitas Terhadap Nilai Total Pekerjaan (%)	Persentase Penambahan Masa Manfaat Hasil Pemeriksaan/P HO (%)	Penambahan Masa Manfaat Setelah Hasil Pemeriksaan /PHO (Tahun)
a	b	C	d	e	F	g = d x f
Jalan	Renovasi	>30% s.d 50%	5	>0% s.d 5%	100%	5
				>5% s.d 10%	80%	4
				>10% s.d 20%	60%	3
				>20% s.d 35%	40%	2
		>50% s.d 70%	10	>0% s.d 5%	100%	10
				>5% s.d 10%	80%	8
				>10% s.d 20%	60%	6
				>20% s.d 35%	40%	4
		>70% s.d 100%	20	>0% s.d 5%	100%	20
				>5% s.d 10%	80%	16
				>10% s.d 20%	60%	12
				>20% s.d 35%	40%	8

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.

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.

Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah.

Metode penyusutan yang dipergunakan Pemerintah Kabupaten Pandeglang adalah Metode garis lurus (*straight line method*), penyusutan nilai aset tetap dilakukan dengan mengalokasikan penurunan nilai secara merata selama masa manfaatnya tanpa nilai sisa. Waktu yang digunakan dalam perhitungan penyusutan menggunakan pendekatan tahunan, dimana penyusutan dihitung satu tahun penuh pada tanggal pelaporan (baik interim maupun tahunan) meskipun baru diperoleh di bulan januari tahun pelaporan atau pun diperoleh pada bulan desember tahun pelaporan.

Prosentase penyusutan yang dipakai dalam metode ini dipergunakan sebagai pengali nilai yang dapat disusutkan untuk mendapatkan nilai penyusutan per tahun tanpa nilai sisa sebagai berikut:

NO	URAIAN	Masa manfaat
----	--------	--------------

NO	URAIAN	Masa manfaat
1.	Tanah	-
2.	Peralatan dan Mesin, terdiri atas:	
2.1	Alat Besar	5 Tahun
2.2	Alat Angkutan	10 Tahun
2.3	Alat Bengkel dan Alat Ukur	5 Tahun
2.4	Alat Pertanian	5 Tahun
2.5	Alat Kantor dan Rumah Tangga	5 Tahun
2.6	Alat Studio, Komunikasi, dan Pemancar	5 Tahun
2.7	Alat Kedokteran dan Kesehatan	5 Tahun
2.8	Alat Laboratorium	5 Tahun
2.9	Alat Persenjataan	5 Tahun
2.10	Komputer	5 Tahun
2.11	Alat Eksplorasi	5 Tahun
2.12	Alat Pengeboran	5 Tahun
2.13	Alat Produksi, Pengolahan dan Pemurnian	5 Tahun
2.14	Alat Bantu Eksplorasi	5 Tahun
2.15	Alat Keselamatan Kerja	5 Tahun
2.16	Alat Peraga	5 Tahun
2.17	Peralatan Proses/Produksi	5 Tahun
2.18	Rambu-Rambu	5 Tahun
2.19	Peralatan Olah Raga	5 Tahun
3.	Gedung dan Bangunan, terdiri atas:	
3.1	Bangunan Gedung	20 Tahun
3.2	Bangunan Monumen	20 Tahun
3.3	Bangunan Menara	20 Tahun
3.4	Tugu Titik Kontrol/Pasti	20 Tahun
4.	Jalan, Irigasi dan Jaringan, terdiri atas:	
4.1	Jalan dan Jembatan	20 Tahun
4.2	Bangunan Air	20 Tahun
4.3	Instalasi	5 Tahun
4.4	Jaringan	20 Tahun
5.	Aset Tetap Lainnya, terdiri atas:	
5.1	Bahan Perpustakaan	-
5.2	Alat Musik Modern/Band	5 Tahun
5.3	Hewan	-
5.4	Biota Perairan	-

NO	URAIAN	Masa manfaat
5.5	Tanaman	
5.6	Barang Koleksi Non Budaya	
5.7	Aset Tetap Dalam Renovasi	-
	- ATR-Peralatan dan Mesin Alat Angkutan	10 Tahun
	- ATR-Peralatan dan Mesin Selain Alat Angkutan	5 Tahun
	- ATR Gedung dan Bangunan	20 Tahun
	- ATR Jalan, Jembatan, Bangunan Air dan Jaringan	20 Tahun
	- ATR Instalasi	5 Tahun
6.	Konstruksi Dalam Pengerjaan	-

*) untuk buku yang penggunaannya pada momen tertentu dan diperuntukkan untuk diberikan masyarakat diakui sebagai beban dan/atau belanja barang jasa. Kecuali, buku tersebut tidak diberikan ke masyarakat dan disimpan di perpustakaan akan diakui sebagai aset tetap lainnya.

Selain tanah, aset tetap lainnya serta konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Aset Tetap Lainnya tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat Aset Tetap Lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati. Untuk penyusutan Aset Tetap Renovasi dilakukan sesuai jenis aset tetap dalam pengelompokan masa manfaat.

Perubahan nilai aset tetap sebagai akibat penambahan atau pengurangan kualitas dan/atau nilai aset tetap, maka penambahan atau pengurangan tersebut diperhitungkan dalam nilai yang dapat disusutkan pada tahun pelaporan yang sama dengan saat penambahan atau pengurangan nilai aset tetap tersebut. Dalam hal terjadi perubahan nilai aset tetap sebagai akibat koreksi nilai aset tetap yang disebabkan kesalahan dalam pencantuman nilai yang diketahui dikemudian hari maka penyusutan aset tetap tersebut perlu disesuaikan. Penyesuaian sebagaimana dimaksud meliputi penyesuaian atas nilai yang dapat disusutkan dan nilai akumulasi penyusutan.

Penyusutan tidak dilakukan terhadap Aset Tetap yang direklasifikasikan sebagai Aset Lainnya berupa:

- (a) Aset Tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah dan telah diusulkan kepada Pengelola Barang untuk dilakukan penghapusannya;
- (b) Aset Tetap dalam kondisi rusak berat dan/atau usang yang telah diusulkan kepada Pengelola Barang untuk dilakukan penghapusan; dan

Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.

Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam akun ekuitas.

Kebijakan akuntansi ini tidak mengharuskan untuk menyajikan aset bersejarah (*heritage assets*) di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam CaLK. Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*) seperti candi, dan karya seni (*works of art*). Beberapa karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas suatu aset bersejarah:

- (a) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
- (b) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual;
- (c) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
- (d) 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. Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam CaLK 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.

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*).

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 CaLK. 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.

Dalam hal penghentian aset tetap merupakan akibat dari pemindahan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku aset tetap habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku aset tetap terkait diperlakukan sebagai pendapatan/beban dari kegiatan non operasional pada LO. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan LRA. Disamping itu, transaksi ini juga disajikan sebagai arus kas masuk/keluar dari aktifitas investasi pada Laporan Arus Kas.

1.4 Pengungkapan

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

- (a) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
- (b) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - penambahan;
 - pelepasan;
 - akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
 - mutasi aset tetap lainnya.
- (c) Informasi penyusutan, meliputi:
 - nilai penyusutan;
 - metode penyusutan yang digunakan;
 - masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
 - nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;

Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:

- (a) Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
- (b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
- (c) Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
- (d) Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.

Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, maka hal berikut harus diungkapkan:

- (a) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
- (b) Tanggal efektif penilaian kembali;
- (c) Jika ada, nama penilai independen;
- (d) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
- (e) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.

Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

Penyajian aset tetap dalam neraca secara lebih jelas adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
NERACA

Per Tanggal 31 Desember 20xx Dan Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
ASET			
ASET LANCAR			

INVESTASI JANGKA PANJANG			
ASET TETAP			
Tanah			
Peralatan dan Mesin			
Gedung dan Bangunan			
Jalan, Irigasi, dan Jaringan			
Aset Tetap Lainnya			
Konstruksi Dalam Pengerjaan			
Akumulasi Penyusutan			
Jumlah Aset Tetap			

H. Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP)

1.1 Definisi

Konstruksi dalam pengerjaan adalah seluruh aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.

Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.

Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

1.2 Pengakuan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika:

- (a) Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
- (b) Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal;
- (c) Telah terbit Surat Perintah Kerja/Perjanjian Kerja Kontrak (SPK) dan Berita Acara Progres Pekerjaan yang menjelaskan prosentasi progress pekerjaan; dan
- (d) Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.

Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional Pemerintah Daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.

Konstruksi Dalam Pengerjaan merupakan aset tetap yang masih dalam proses pembangunan/pengerjaan dan belum siap digunakan pada tanggal pelaporan. Aset tetap harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika aset tetap dimaksud masih dalam proses pembangunan/pengerjaan.

Tidak termasuk saat pengakuan suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan apabila belanja yang dikeluarkan atau transaksi yang terjadi tidak/belum menimbulkan hak/klaim penguasaan atau kepemilikan bagi pemerintah atas perolehan suatu aset tetap di masa mendatang seperti uang muka pelaksanaan pekerjaan.

Konstruksi Dalam Pengerjaan dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka Konstruksi Dalam Pengerjaan tersebut tetap dicantumkan dalam Neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun apabila pembangunan Konstruksi Dalam Pengerjaan ini diniatkan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen karena diperkirakan tidak akan memberikan manfaat ekonomik di masa depan, ataupun oleh sebab lain yang dapat dipertanggungjawabkan, maka Konstruksi Dalam Pengerjaan tersebut harus dieliminasi dari neraca setelah melalui proses penghapusan pada pengelolaan BMD dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:

- (a) Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
- (b) Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;
- (c) Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan;

Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang bersangkutan (tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi, dan jaringan; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

1.3 Pengukuran

Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan. Biaya Perolehan/Biaya Konstruksi dapat dibedakan atas biaya perolehan atas konstruksi yang dikerjakan secara swakelola atau menggunakan jasa kontraktor.

Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antara lain:

- (a) Biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
- (b) Biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut.
- (c) Biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.

Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- (a) Biaya pekerjaan lapangan termasuk penyelia;
- (b) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
- (c) Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
- (d) Biaya penyewaan sarana dan peralatan;
- (e) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi

Biaya-biaya yang dapat di atribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

- (a) Asuransi;

- (b) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
- (c) Biaya yang dikeluarkan untuk kepentingan pengadaan seperti biaya pejabat/tim pengadaan serta biaya-biaya pada Kelompok Kerja (Pokja) Unit Layanan Pengadaan (ULP); dan
- (d) 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 digunakan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:

- (a) Biaya yang telah dibayarkan kepada kontraktor berdasarkan tingkat penyelesaian pekerjaan;
- (b) Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
- (c) Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak penyedia sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi;

Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya.

Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.

Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.

Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.

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 dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur

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

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

1.4 Pengungkapan

Pada akhir periode akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Pandeglang harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan berikut:

- (a) Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
- (b) Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
- (c) Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;
- (d) Uang muka kerja yang diberikan;
- (e) Retensi (biaya pemeliharaan);

Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi, misalnya termin pembayaran terakhir yang masih ditahan oleh pemberi kerja selama masa pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal tertentu.

I. Dana Cadangan

1.1 Definisi

Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar sehingga menjadi tidak proporsional apabila kebutuhan tersebut dipenuhi hanya melalui penerimaan Pemerintah Daerah dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dibukukan dalam rekening tersendiri atas nama dana cadangan Pemerintah Daerah yang dikelola oleh Bendahara Umum Daerah (BUD).

1.2 Pengakuan

Pembentukan maupun peruntukan dana cadangan harus diatur dengan Peraturan Daerah, sehingga dana cadangan tidak dapat digunakan untuk peruntukan yang lain. Peraturan Daerah tentang Pembentukan dana cadangan mencakup:

- (a) penetapan tujuan pembentukan dana cadangan;
- (b) program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
- (c) besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan dalam bentuk rekening tersendiri;
- (d) sumber dana cadangan; dan
- (e) tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

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 yang ditandai oleh terbitnya SP2D-LS Pembentukan Dana Cadangan. Proses pemindahan ini harus melalui proses penatausahaan yang menggunakan mekanisme LS

Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan. Pencairan Dana Cadangan diakui pada saat terbit dokumen pemindah-bukuan atau yang sejenisnya atas Dana Cadangan, yang dikeluarkan oleh BUD atau Kuasa BUD atas persetujuan Bupati. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di Pemerintah Daerah merupakan penambah Dana Cadangan.

1.3 Pengukuran

Dana cadangan dicatat sebesar nilai nominal dari Kas yang diklasifikasikan ke Dana Cadangan. 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. Apabila dana cadangan telah memenuhi pagu anggaran maka BUD akan mencairkan dana cadangan dengan membuat surat perintah pemindahan buku dari Rekening dana cadangan ke Rekening Kas Umum Daerah untuk pencairan dana cadangan. Pemindahan buku dapat terdiri dari dana cadangan ditambah dengan hasil pendapatan dana cadangan sesuai yang telah diatur dalam peraturan daerah tentang dana cadangan. Pencairan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.

1.4 Pengungkapan

Dalam hal Dana Cadangan dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan maka Dana Cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya. Pengungkapan Dana Cadangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya meliputi hal-hal sebagai berikut:

- (a) Peraturan daerah pembentukan Dana Cadangan;
- (b) Tujuan pembentukan Dana Cadangan;
- (c) Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari Dana Cadangan;
- (d) Besaran dan rincian tahunan Dana Cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening Dana Cadangan;
- (e) Sumber Dana Cadangan; dan

(f) Tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan Dana Cadangan.

Pencairan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai penerimaan pembiayaan. Pembentukan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai Pengeluaran pembiayaan. Pencairan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus masuk kas dari aktivitas investasi. Pembentukan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus kas keluar dari aktivitas investasi.

J. Aset Lainnya

1.1 Definisi

Aset lainnya adalah aset pemerintah selain aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan. Beberapa aset lainnya antara lain:

- (a) Tagihan penjualan angsuran
- (b) Tuntutan ganti rugi
- (c) Kemitraan dengan pihak ketiga
- (d) Aset tak berwujud
- (e) Aset lain-lain

Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset Pemerintah Daerah secara angsuran kepada pegawai Pemerintah Daerah. Contoh tagihan penjualan angsuran antara lain adalah penjualan rumah dinas dan penjualan kendaraan dinas.

Tuntutan Ganti Rugi (TGR) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap pegawai negeri bukan bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemda sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki. Bentuk kemitraan tersebut antara lain dapat berupa:

- (a) Bangun, Guna, Serah (BGS)
- (b) Bangun, Serah, Guna (BSG)

Bangun, Guna, Serah (BGS) adalah pemanfaatan barang milik daerah berupa tanah oleh pihak lain dengan cara mendirikan bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya, kemudian didayagunakan oleh pihak lain tersebut dalam jangka waktu tertentu yang telah disepakati, untuk selanjutnya diserahkan kembali tanah beserta bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya kepada Pemerintah Daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi).

Bangun, Serah, Guna (BSG) adalah pemanfaatan barang milik daerah berupa tanah oleh pihak lain dengan cara mendirikan bangunan dan/atau sarana berikut fasilitasnya, dan setelah selesai pembangunannya diserahkan untuk didayagunakan oleh pihak lain tersebut dalam jangka waktu tertentu yang disepakati.

Aset tidak berwujud adalah aset tetap yang secara fisik tidak dapat dinyatakan atau tidak mempunyai wujud fisik atau aset non moneter yang tidak mempunyai wujud fisik, serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Contoh aset tidak berwujud adalah

hak paten, hak cipta, hak merek, serta biaya riset dan pengembangan. Aset tidak berwujud dapat diperoleh melalui pembelian atau dapat dikembangkan sendiri oleh Pemerintah Daerah.

Pos Aset Lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam Tagihan Penjualan Angsuran, Tuntutan Perbendaharaan, Tuntutan Ganti Rugi, Kemitraan dengan Pihak Ketiga dan Aset Tak Berwujud. Termasuk dalam aset lain-lain adalah aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif Pemerintah Daerah karena hilang atau rusak berat sehingga tidak dapat dimanfaatkan lagi tetapi belum dihapuskan, atau aset tetap yang dipinjam pakai kepada unit pemerintah yang lain, atau aset yang telah diserahkan ke pihak lain tetapi belum ada dokumen hibah atau serah terima atau dokumen sejenisnya.

1.2 Pengakuan

Secara umum aset lainnya dapat diakui pada saat:

- (a) Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh Pemerintah Daerah dan mempunyai nilai atau biaya perolehan yang dapat diukur dengan andal.
- (b) Diterima atau kepemilikannya dan/atau kekuasaannya berpindah.

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

(a) Tagihan Jangka Panjang

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

1) Tagihan Penjualan Angsuran

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

Tagihan penjualan diakui berdasarkan berita acara penjualan atau dokumen yang dipersamakan.

2) Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Tuntutan Ganti Rugi ini diakui ketika putusan tentang kasus TGR terbit yaitu berupa Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K) dan Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTJM) atau Dokumen yang dipersamakan.

(b) Kemitraan dengan Pihak Ketiga

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

- 1) Kemitraan dengan Pihak Ketiga - Sewa Kemitraan dengan pihak ketiga berupa sewa diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama/kemitraan-sewa.
- 2) Kerja Sama Pemanfaatan (KSP) 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 asset lainnya kerjasama- pemanfaatan (KSP).

- 3) Bangun Guna Serah – BGS diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan.
- 4) Bangun Serah Guna – 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.

Setelah masa pemanfaatan berakhir, tanah serta bangunan dan fasilitas hasil kerjasama/kemitraan ditetapkan status penggunaannya oleh Pengelola Barang.

Klasifikasi aset hasil kerjasama/kemitraan berubah dari Aset Lainnya menjadi Aset Tetap sesuai jenisnya setelah berakhirnya perjanjian dan telah ditetapkan status penggunaannya oleh Pengelola Barang.

(c) Aset Tidak Berwujud (ATB)

Pada pengakuan awal ATB akan diakui sebesar biaya perolehan untuk ATB yang berasal dari transaksi pertukaran atau untuk ATB yang dihasilkan dari internal entitas. Nilai wajar digunakan untuk ATB yang diperoleh melalui transaksi bukan pertukaran. Pengeluaran setelah pengakuan awal diakui sebesar biaya yang dikeluarkan untuk menambah dan mengganti ATB yang memenuhi kriteria pengakuan ATB.

Biaya perolehan ATB yang dihasilkan secara internal dari pengembangan adalah sejumlah pengeluaran yang dilakukan sejak tanggal ATB pertama kali memenuhi kriteria pengakuan. Sehingga tidak semua biaya penelitian dan pengembangan yang telah dikeluarkan diakui sebagai ATB. Biaya penelitian dan biaya pengembangan terkait dengan ATB sebelum kriteria pengakuan dipenuhi tidak boleh diakui sebagai ATB. Dengan demikian harus ada penjelasan yang memadai dalam CaLK mengenai hal ini.

Aset tak berwujud terdiri atas:

1) Goodwill

Goodwill adalah kelebihan nilai yang diakui oleh Pemerintah Daerah akibat adanya pembelian kepentingan/saham di atas nilai buku. Goodwill dihitung berdasarkan selisih antara nilai entitas berdasarkan pengakuan dari suatu transaksi peralihan/penjualan kepentingan/saham dengan nilai buku kekayaan bersih perusahaan yang berbentuk Berita Acara dan Akta Notaris.

2) Software

Software komputer yang masuk dalam kategori aset tak berwujud adalah software yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari hardware komputer tertentu. Jadi software ini adalah yang dapat digunakan di komputer lain. Pengakuan software ada dua yaitu:

- (1) Software yang dibangun secara internal oleh Pemerintah Daerah tidak diakui sebagai ATB
- (2) Software yang dibangun secara internal oleh pihak ketiga (kontraktor) biasanya terbagi tahap:
 - a) Tahap awal kegiatan

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

b) Tahap pengembangan aplikasi

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

c) Tahap setelah implementasi/operasionalisasi

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

Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada tahap awal kegiatan harus menjadi beban pada saat terjadinya.

Semua pengeluaran pada tahap pengembangan aplikasi harus dikapitalisasi apabila memenuhi kondisi-kondisi sebagai berikut:

- (1) Pengeluaran terjadi setelah tahap awal kegiatan selesai; dan
- (2) 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.

3) Software yang diperoleh secara eksternal

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

- (1) Apakah harga perolehan awal dari software terdiri dari harga pembelian software dan pembayaran untuk lisensi penggunaannya, atau hanya pembayaran lisensi saja;
- (2) Apakah ada batasan waktu/ijin penggunaan software;
- (3) Berapa lama ijin penggunaan.
- (4) Dengan memperhatikan hal-hal tersebut di atas maka perlakuan akuntansi untuk software yang diperoleh secara pembelian dapat disimpulkan sebagai berikut:

- a) 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.

- b) 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.
- c) 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.
- d) Pengeluaran terkait software yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi akan diakui sebagai beban operasi pada periode terjadinya.

4) *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.

5) Hak Paten atau 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.

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 CaLK.

Dalam praktik selama ini di terdapat beberapa perlakuan pencatatan terhadap Hak Paten dari hasil kajian/pengembangan yang

memerlukan perlakuan khusus. Untuk Hak Paten yang masih 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.

6) Royalti

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

7) 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 di masa 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.

8) Aset Tak Berwujud 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.

9) Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan

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

Sesuatu diakui sebagai aset tidak berwujud jika dan hanya jika:

- (1) Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari ATB tersebut akan mengalir kepada entitas Pemerintah Daerah atau dinikmati oleh entitas; dan
- (2) Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

Pengakuan aset tidak berwujud secara umum dapat dibedakan:

- (1) Pengakuan ATB yang diperoleh secara internal.

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

a. Tahap penelitian atau riset

Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset (atau tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai ATB.

Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.

Contoh-contoh dari kegiatan penelitian/riset adalah:

- 1) Kegiatan/aktivitas yang bertujuan untuk memperoleh pengetahuan baru (new knowledge);
- 2) Pencarian, evaluasi dan seleksi akhir untuk penerapan atas penemuan penelitian atau pengetahuan lainnya;
- 3) Pencarian alternatif bahan baku, peralatan, produk, proses, sistem ataupun layanan;
- 4) Formula/rumus, rancangan, evaluasi dan seleksi akhir atas alternatif yang tersedia untuk peningkatan material, peralatan, produk, proses, sistem dan layanan yang baru atau yang diperbaiki.

b. 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:

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

(2) Pengakuan ATB yang dibiayai intansi lain.

Pada praktik di pemerintahan terdapat dana penelitian yang dimiliki oleh suatu instansi tertentu namun dana ini dapat digunakan untuk membiayai penelitian yang dilakukan oleh perguruan tinggi atau lembaga-lembaga penelitian dan pengembangan.

Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintahan dan konsep entitas maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan ATB walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain.

Jika pemerintah tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dengan tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB, pemerintah harus memperlakukan seluruh pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.

(d) Aset Lain-Lain

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

1.3 Pengukuran

Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan setelah dikurangi dengan angsuran yang telah dibayarkan oleh pegawai ke kas daerah atau daftar saldo tagihan penjualan angsuran.

Tuntutan ganti rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K) dan Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTJM) atau Dokumen yang dipersamakan setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh bendahara/pegawai yang bersangkutan yang bersangkutan ke kas umum daerah.

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

BGS dicatat sebesar nilai buku aset tetap yang diserahkan oleh Pemerintah Daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Penyerahan/pengembalian aset BGS oleh pihak ketiga/investor kepada Pemerintah Daerah pada akhir masa perjanjian sebagai berikut:

10) Untuk aset yang berasal dari Pemerintah Daerah dinilai sebesar nilai tercatat yang diserahkan pada saat aset tersebut dikerjasamakan dan disajikan kembali sebagai aset tetap.

11) Untuk aset yang dibangun oleh pihak ketiga dinilai sebesar harga wajar pada saat perolehan/penyerahan.

(d) Bangun Serah Guna – BSG

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.

Aset tak berwujud diukur dengan harga perolehan, yaitu harga yang harus dibayar entitas Pemerintah Daerah untuk memperoleh suatu aset tak berwujud hingga siap untuk digunakan dan mempunyai manfaat ekonomi yang diharapkan dimasa datang atau jasa potensial yang melekat pada aset tersebut akan mengalir masuk ke dalam entitas Pemerintah Daerah tersebut.

Biaya untuk memperoleh aset tak berwujud dengan pembelian terdiri dari:

- (a) Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat;
- (b) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
 - 12) biaya staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
 - 13) biaya profesional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
 - 14) biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

Pengukuran aset tak berwujud yang diperoleh secara internal adalah:

- (a) Aset Tak Berwujud dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak memenuhi kriteria pengakuan.
- (b) Pengeluaran atas unsur tidak berwujud yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan aset tak berwujud di kemudian hari.
- (c) Aset tak berwujud yang dihasilkan dari pengembangan software komputer, maka pengeluaran yang dapat dikapitalisasi adalah pengeluaran tahap pengembangan aplikasi.
- (d) Aset yang memenuhi definisi dan syarat pengakuan aset tak berwujud, namun biaya perolehannya tidak dapat ditelusuri dapat disajikan sebesar nilai wajar.

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.

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.

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.

ATB yang berasal dari aset bersejarah (*heritage assets*) tidak diharuskan untuk disajikan di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam CaLK. Namun apabila ATB bersejarah tersebut didaftarkan untuk memperoleh hak paten maka hak patennya dicatat di neraca sebesar nilai pendaftarannya.

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 beban operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud. Biaya yang telah dibebankan tidak dapat diakui sebagai ATB.

Salah satu yang termasuk dalam kategori dalam aset lain-lain adalah aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif Pemerintah Daerah direklasifikasi ke dalam aset lain-lain menurut nilai tercatat/nilai bukunya.

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Aset lainnya yang merupakan kemitraan pihak ketiga dilakukan penyusutan sesuai kelompoknya dalam aset tetap. Kemitraan dengan pihak ketiga berupa tanah tidak perlu disusutkan.

Amortisasi adalah penyusutan terhadap aset tidak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya. Terhadap aset tak berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas aset tak berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas. Amortisasi dilakukan setiap akhir periode pelaporan keuangan. Perhitungan amortisasi dilakukan dengan metode garis lurus dengan masa manfaat sesuai umur ekonomis aset tak berwujud yang dapat diperkirakan atau sesuai sertifikat/dokumen kepemilikan/perjanjian atau dokumen lain yang sah, kemudian ditentukan masuk pada kelompok aset tak berwujud tertentu, minimum 4 tahun dan maksimum 20 tahun berdasarkan tabel berikut:

Kelompok Aset Tak Berwujud	Masa Manfaat/Umur Ekonomis	Tarif Amortisasi
Kelompok 1	4 tahun	25%
Kelompok 2	8 tahun	12,5%
Kelompok 3	16 tahun	6,25%
Kelompok 4	20 tahun	5%

Apabila ada kesulitan menentukan masa manfaat atau umur ekonomis aset tak berwujud maka ditentukan masuk kelompok 1 (masa manfaat/umur ekonomis 4 tahun). Dalam kasus yang jarang terjadi, timbul bukti yang meyakinkan bahwa masa manfaat aset tak berwujud akan melebihi 20 tahun. Dalam hal ini, asumsi bahwa masa manfaat pada umumnya tidak melebihi 20 tahun tidak berlaku lagi, dan pemerintah akan:

- (a) Mengamortisasi aset tak berwujud sepanjang estimasi terbaik atas masa manfaatnya;
- (b) Mengestimasi nilai yang dapat diperoleh kembali dari aset tak berwujud, paling tidak setahun sekali, dalam rangka mengidentifikasi defisit penurunan nilai; dan
- (c) Mengungkapkan alasan asumsi 20 tahun tidak berlaku lagi dan faktor-faktor utama dalam menentukan masa manfaat aset tak berwujud.

Contoh:

- (a) Pemerintah membeli hak eksklusif untuk membangkitkan tenaga hidroelektrik selama 60 tahun. Biaya untuk membangkitkan tenaga hidroelektrik jauh lebih rendah jika dibandingkan dengan biaya untuk mendapatkan tenaga dari sumber lainnya. Menurut perkiraan, wilayah

- geografis sekitar stasiun pembangkit tenaga akan membutuhkan tenaga yang cukup besar dari stasiun tersebut selama paling tidak 60 tahun
- (b) Pemerintah mengamortisasi hak untuk membangkitkan tenaga listrik selama 60 tahun kecuali ada bukti yang menunjukkan masa manfaatnya lebih pendek
 - (c) Pemerintah membeli hak eksklusif untuk mengoperasikan jalan tol selama 30 tahun. Tidak ada rencana untuk membangun jalan alternative di wilayah yang dilayani jalan tol (di wilayah jalan tol beroperasi). Diperkirakan jalan tol ini akan dipergunakan selama paling tidak 30 tahun.

Pemerintah mengamortisasi hak untuk mengoperasikan jalan tol selama 30 tahun, jika ada bukti yang menunjukkan masa manfaatnya lebih pendek.

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 tak 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 tak 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.

Pemerintah Kabupaten Pandeglang menggunakan kebijakan penurunan nilai (*impairment*) terhadap semua ATB selama belum melakukan kebijakan amortisasi ATB.

1.4 Pengungkapan

Pengungkapan aset lainnya dalam CaLK, sekurang-kurangnya harus diungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- (a) besaran dan rincian aset lainnya;
- (b) kebijakan amortisasi atas Aset Tidak Berwujud;
- (c) kebijakan pelaksanaan kemitraan dengan pihak ketiga (sewa, KSP, BGS dan BSG);
- (d) Tujuan, dasar hukum, jenis kas dari penyisihan kas yang dibatasi penggunaannya
- (e) Faktor-faktor yang menyebabkan dilakukannya penghentian penggunaan, jenis aset tetap yang dihentikan penggunaannya;
- (f) informasi lainnya yang penting.

Penyajian aset lainnya dalam neraca yang secara lebih jelas ditandai pada gambar berikut:

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
NERACA

PER 31 DESEMBER 20xx DAN 20xx

(Dalam Rupiah)

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
ASET LAINNYA			
Tagihan Jangka Panjang			
Tagihan Penjualan Angsuran			
Tuntutan Ganti Rugi			
Kemitraan dengan Pihak Ketiga			
Aset Tidak Berwujud			
Amortisasi			
Aset Lain-Lain			
Aset Lain-Lain			
Akumulasi Penyusutan Aset lain-Lain			
Jumlah Aset Lainnya			

K. Kewajiban

1.1 Definisi

Kewajiban merupakan 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.

Berdasarkan waktu jatuh temponya, kewajiban dibagi menjadi dua yaitu kewajiban jangka panjang dan kewajiban jangka pendek.

Kewajiban dikategorisasikan berdasarkan waktu jatuh tempo penyelesaiannya, yaitu kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Pos-pos 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 pendanaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum pelaporan keuangan disetujui.

Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pendanaan jangka panjang dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian, kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

- 1) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai konsekuensi adanya pelanggaran, dan
- 2) terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

1.2 Pengakuan

Kewajiban diakui jika:

- (a) Besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat ini.
- (b) Perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
- (c) Pada saat dana pinjaman diterima dan/atau pada saat kewajiban timbul.

Kewajiban dapat timbul dari:

- (a) Transaksi dengan pertukaran-*exchange transactions* (ketika masing-masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu nilai sebagai gantinya);
- (b) Transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan belum lunas dibayar sampai dengan saat tanggal pelaporan, misalnya bantuan keuangan kepada Pemerintah Daerah desa lainnya yang belum dibayarkan;

- (c) Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah Daerah (*government-related events*);
- (d) Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah Daerah adalah kejadian yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara Pemerintah Daerah dan lingkungannya. Misalnya terjadi kerusakan tidak disengaja atas hak milik pribadi sebagai akibat pelaksanaan suatu kegiatan Pemerintah Daerah, maka kewajiban Pemerintah Daerah timbul pada saat kejadian sepanjang hukum yang berlaku dan kebijakan yang ada memungkinkan bahwa Pemerintah Daerah akan membayar kerusakan dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan andal.
- (e) Kejadian yang diakui Pemerintah Daerah (*government-acknowledged events*).

Kejadian yang diakui Pemerintah Daerah adalah kejadian-kejadian yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi keuangan bagi Pemerintah Daerah karena Pemerintah Daerah memutuskan untuk merespon kejadian tersebut. Pemerintah Daerah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan publik.

Untuk itu, Pemerintah Daerah sering diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonPemerintah Daerah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab Pemerintah Daerah. Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai Pemerintah Daerah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan Pemerintah Daerah atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut dan telah terjadinya transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.

Dengan demikian Pemerintah Daerah seharusnya mengakui kewajiban dan biaya yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi keuangan bagi Pemerintah Daerah yang harus memenuhi dua kriteria berikut:

- 1) Badan Legislatif telah menyetujui atau mengotorisasi sumber daya yang akan digunakan,
- 2) Transaksi dengan pertukaran timbul (misalnya saat kontraktor melakukan perbaikan) atau jumlah transaksi tanpa pertukaran belum dibayar pada tanggal pelaporan (misalnya pembayaran langsung ke korban bencana).

Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Utang Perhitungan Pihak Ketiga, diakui pada saat dilakukan pemotongan/pemungutan oleh Bendahara (melalui Bukti Transaksi) dan Bendahara Umum (melalui SP2D LS) atas pengeluaran untuk pembayaran seperti gaji dan tunjangan serta pengadaan barang (termasuk belanja modal) dan jasa.

Pelunasan Utang Perhitungan Pihak Ketiga adalah saat penyetoran utang PFK berdasarkan SSP dan SSBP. Namun untuk kepraktisan, pengakuan jumlah Utang PFK (pemotongan/pemungutan dikurangi penyetoran) dilakukan akhir periode pelaporan.

Utang Bunga (*Accrued Interest*)

Utang bunga atas utang Pemerintah Daerah harus dicatat sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal

dari utang Pemerintah Daerah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang Bunga sebagai bagian dari kewajiban atas pokok utang berupa kewajiban bunga atau *commitment fee* yang telah terjadi dan belum dibayar. Pada dasarnya berakumulasi seiring dengan berjalannya waktu, sehingga untuk kepraktisan utang bunga diakui pada akhir periode pelaporan.

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, diakui pada saat reklasifikasi kewajiban jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam 12 bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi, kecuali bagian lancar Utang jangka panjang yang akan didanai kembali.

Termasuk dalam Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah utang jangka panjang yang persyaratannya telah dilanggar sehingga kewajiban itu menjadi kewajiban jangka pendek.

Pendapatan Diterima Dimuka

Pendapatan Diterima Dimuka, diakui pada saat kas telah diterima dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang atau jasa oleh Pemerintah Daerah.

Utang Belanja/Utang kepada Pihak penyedia (*Account Payable*)

Pada saat Pemerintah Daerah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, Pemerintah Daerah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut. Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit Pemerintah Daerah harus dipisahkan dengan kewajiban kepada unit non Pemerintah Daerah.

Dalam kondisi transaksi pembelian barang dilakukan secara FOB *destination point* (C&F), utang diakui pada saat barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar. Dalam kondisi transaksi pembelian barang dilakukan secara FOB *shipping point*, utang diakui pada saat barang sudah diserahkan kepada perusahaan jasa pengangkutan (dalam perjalanan) tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.

Dalam transaksi pembelian jasa, utang diakui pada saat jasa/bagian jasa diserahkan sesuai perjanjian tetapi pada tanggal pelaporan belum dibayar. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan Pemerintah Daerah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

Dalam hal kontrak pembangunan fasilitas atau peralatan, utang diakui pada saat sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diselesaikan sebagaimana dituangkan dalam berita acara kemajuan pekerjaan/serah terima.

Kewajiban/Utang Jangka Pendek Lainnya (*Other Current Liabilities*)

Utang jangka pendek lainnya diakui pada saat terdapat/timbulnya klaim kepada Pemerintah Daerah namun belum ada pembayaran sampai dengan tanggal pelaporan misalnya utang transfer DBH atau utang sekuritas. Utang Transfer DBH yang terjadi karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer merupakan kewajiban jangka pendek yang harus diakui pada saat penyusunan laporan keuangan. Utang Transfer DBH yang terjadi akibat realisasi penerimaan melebihi proyeksi penerimaan diakui pada saat jumlah definitif diketahui berdasarkan Berita Acara Rekonsiliasi.

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

1.3 Pengukuran

Kewajiban Pemerintah Daerah dicatat sebesar nilai nominalnya. Apabila kewajiban tersebut dalam bentuk mata uang asing, maka dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal necara. 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 Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Utang PFK dicatat sebesar saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode.

(b) Pengukuran Utang Bunga

Utang bunga dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi dan belum dibayar

(c) Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Bagian lancar utang jangka panjang dicatat sejumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.

(d) 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.

(e) Pengukuran Utang Transfer

Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

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.

Utang Pemerintah Daerah dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi. Pada setiap tanggal neraca pos utang pemerintah dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Selisih penjabaran pos utang pemerintah dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas periode berjalan.

Untuk sekuritas utang Pemerintah Daerah yang diselesaikan sebelum jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik oleh penerbit (*call feature*) dari sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka perbedaan antara harga perolehan kembali dan nilai tercatat netonya harus diungkapkan pada CaLK sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.

Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan menyesuaikan jumlah kewajiban dan ekuitas dana yang berhubungan. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan ekuitas dana yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga diungkapkan pada CaLK.

Jumlah tunggakan atas pinjaman Pemerintah Daerah harus disajikan dalam bentuk Daftar Umur (*aging schedule*) Kreditur pada CaLK sebagai bagian pengungkapan kewajiban. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh tempo namun Pemerintah Daerah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau bunganya sesuai jadwal. Beberapa jenis utang Pemerintah Daerah mungkin mempunyai saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitur diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.

Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada CaLK sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.

Restrukturisasi dapat berupa:

- (a) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan utang baru; atau
- (b) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat berbentuk:
 - 1) Perubahan jadwal pembayaran,
 - 2) Penambahan masa tenggang, atau
 - 3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.

Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.

Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus disajikan pada CaLK. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam CaLK sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.

Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.

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

Penghapusan utang adalah pembatalan secara sukarela tagihan oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruhnya, jumlah utang debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya yang diselesaikan dengan penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di bawah nilai tercatatnya.

- (a) Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatat dilakukan dengan aset kas maka debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah penyelesaian dengan aset kas tersebut dan diungkapkan dalam CaLK sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.
- (b) Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset non kas maka entitas sebagai debitur harus melakukan penilaian kembali atas aset non kas dahulu ke nilai wajarnya dan mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan nilai wajar aset non kas yang diserahkan kemudian diungkapkan pada CaLK sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset non kas yang berhubungan.

Informasi dalam CaLK harus mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau biaya penerbitan yang belum diamortisasi/dikurangi), dengan Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.

Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang Pemerintah Daerah adalah biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:

- (a) Bunga atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang;
- (b) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,
- (c) Amortisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, *commitment fee*, dan sebagainya .
- (d) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (*qualifying asset*) harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu tersebut.

Apabila biaya pinjaman tersebut pada tidak dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan pertimbangan profesional. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang (*weighted average*) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.

1.4 Pengungkapan

Utang Pemerintah Daerah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar *schedul* utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya. Kewajiban jangka pendek dan jangka panjang disajikan di bagian kewajiban dalam neraca. Selain itu, informasi mengenai kewajiban juga harus diungkapkan dalam CaLK Pemerintah Daerah. Adapun hal-hal yang harus diungkapkan adalah 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

Berikut adalah contoh penyajian kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca Pemerintah Daerah:

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
NERACA

Per Tanggal 31 Desember 20xx Dan Desember 20xx

URAIAN	REF	20xx	20xx
1	2	3	4
..... KEWAJIBAN KEWAJIBAN JANGKA PENDEK Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) Utang Bunga Bagian Lancar Utang Jangka Panjang Pendapatan Diterima Dimuka Utang Belanja Utang Jangka Pendek Lainnya Jumlah Kewajiban Jangka Pendek KEWAJIBAN JANGKA PANJANG Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan Utang Dalam Negeri - Obligasi Premium (Diskonto) Obligasi Utang Jangka Panjang Lainnya Jumlah Kewajiban Jangka Panjang			
JUMLAH KEWAJIBAN			

BAB III

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

A. PENDAHULUAN

1. Tujuan

Kebijakan ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi Pemerintah Daerah atas koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi dan peristiwa luar biasa.

2. Ruang Lingkup

Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan, Pemerintah Daerah harus melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi dan peristiwa luar biasa. Kebijakan ini berlaku untuk Pemerintah Daerah pelaporan dalam menyusun laporan keuangan yang mencakup laporan keuangan semua Pemerintah Daerah akuntansi, termasuk badan layanan umum daerah, yang berada dibawah Pemerintah Daerah.

B. KOREKSI KESALAHAN

Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode mungkin baru ditemukan pada periode berjalan, kesalahan mungkin timbul adanya: keterlambatan penyampaian bukti transaksi anggaran oleh pengguna anggaran; kesalahan dalam penetapan standar dan kebijakan akuntansi; kesalahan interpretasi fakta; dan kecurangan atau kelalaian. Dalam situasi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi.

Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:

1. Kesalahan yang tidak berulang; dan
2. Kesalahan yang berulang dan sistemik.

Kesalahan tidak berulang

Kesalahan yang tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali, yang dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:

- a. Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;

Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan.

- b. Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.

Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, maka dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan atau akun belanja dari periode yang bersangkutan.

Terhadap setiap kesalahan harus dilakukan koreksi segera setelah diketahui. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan, baik pada

akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.

Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan. baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.

Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA, Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih (SAL).

Koreksi Belanja

Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, serta mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, maka dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain, akun aset, dan akun ekuitas yang terkait.

Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, maka dilakukan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain. Koreksi kesalahan belanja dibagi menjadi dua yaitu:

- a. yang menambah saldo kas yaitu pengembalian belanja pegawai tahun lalu karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain-LRA.
- b. yang menambah saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal yang di-mark-up dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan belanja tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun pendapatan lain-lain-LRA.

Contoh: Pengembalian belanja pegawai Pemerintah Daerah karena salah dalam perhitungan jumlah gaji, maka dikoreksi dengan menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain.

- c. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi belanja pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
- d. yang mengurangi saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.

Contoh: Terdapat transaksi belanja pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, maka dikoreksi dengan mengurangi akun ekuitas dan mengurangi saldo kas. Disamping mengoreksi saldo kas dan pendapatan lain-lain juga perlu dilakukan koreksi terhadap aset yang bersangkutan dan pos ekuitas, sebagai contoh: belanja aset tetap yang di-mark-up dan setelah dilakukan pemeriksaan, kelebihan belanja tersebut harus dikembalikan, maka koreksi yang harus dilakukan adalah dengan menambah kas dan pendapatan lain-lain serta mengurangi pos aset tetap dan pos ekuitas.

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

Contoh koreksi kesalahan untuk perolehan aset selain kas:

- a. yang menambah saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan nilai aset tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan mengurangi akun terkait dalam pos aset tetap.
- b. yang mengurangi saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap tahun lalu belum dilaporkan, dikoreksi dengan menambah akun terkait dalam pos aset tetap dan mengurangi saldo kas.

Koreksi kesalahan atas beban yang tidak berulang, sehingga mengakibatkan pengurangan beban, yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LO. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.

Contoh koreksi kesalahan beban:

- a. yang menambah saldo kas yaitu pengembalian beban pegawai tahun lalu karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah pendapatan lain-lain-LO.
- b. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi beban pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun beban lain-lain-LO dan mengurangi saldo kas.

Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LRA yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan mempengaruhi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, maka dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas. Koreksi kesalahan pendapatan dapat dibagi 2 (dua):

- a. Koreksi kesalahan yang menambah kas

Contoh: Terdapat transaksi penyeteroran bagian laba perusahaan daerah yang belum dilaporkan, maka koreksi yang perlu dilakukan adalah menambah saldo kas dan akun saldo anggaran lebih.

- b. Koreksi kesalahan yang mengurangi kas

Contoh: Terdapat kesalahan pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer, maka yang harus dilakukan adalah mengurangi saldo kas dan saldo anggaran lebih.

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

- a. yang menambah saldo kas yaitu penyeteroran bagian laba perusahaan daerah yang belum masuk ke kas daerah dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun ekuitas.
- b. yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat dikoreksi oleh:
 - 1) pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Ekuitas dan mengurangi saldo kas.
 - 2) pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan menambah Ekuitas.

Koreksi kesalahan atas penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih. Contoh koreksi kesalahan terkait penerimaan pembiayaan:

- a. yang menambah saldo kas yaitu Pemerintah Daerah menerima setoran kekurangan pembayaran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari entitas pelaporan lain, dikoreksi oleh Pemerintah Daerah dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.
- b. yang mengurangi saldo kas terkait penerimaan pembiayaan, yaitu Pemerintah Daerah mengembalikan kelebihan setoran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari Entitas Pelaporan lain dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.

Contoh koreksi kesalahan terkait pengeluaran pembiayaan:

- a. yang menambah saldo kas yaitu kelebihan pembayaran suatu angsuran utang jangka panjang sehingga terdapat pengembalian pengeluaran angsuran, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.
- b. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran utang tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi saldo kas dan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih.

Koreksi kesalahan yang tidak berulang atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun kewajiban bersangkutan. Contoh koreksi kesalahan terkait pencatatan kewajiban:

- a. yang menambah saldo kas yaitu adanya penerimaan kas karena dikembalikannya kelebihan pembayaran angsuran suatu kewajiban dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun kewajiban terkait.
- b. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran kewajiban yang seharusnya dibayarkan tahun lalu dikoreksi dengan menambah akun kewajiban terkait dan mengurangi saldo kas.

Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah ditetapkan dengan undang-undang atau peraturan daerah. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap pagu anggaran atau belanja entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud tersebut di atas juga tidak berpengaruh terhadap beban entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.

Koreksi kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, pembetulan dilakukan pada akun-akun neraca terkait pada periode kesalahan ditemukan. Contoh kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi kas adalah pengeluaran untuk pembelian peralatan dan mesin (kelompok aset tetap) dilaporkan sebagai jalan, irigasi, dan jaringan. Koreksi yang dilakukan hanyalah pada Neraca dengan mengurangi akun jalan, irigasi, dan jaringan dan menambah akun peralatan dan mesin. Pada Laporan Realisasi Anggaran tidak perlu dilakukan koreksi.

Kesalahan berulang dan sistemik tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.

Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam Laporan Arus Kas tahun berjalan pada aktivitas yang bersangkutan. Setiap koreksi kesalahan diungkapkan pada CaLK.

C. PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

Pemerintah Daerah perlu membandingkan laporan keuangan dari waktu ke waktu untuk mengetahui *trend* posisi keuangan, kinerja, dan arus kas, maka kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode.

Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, arus kas yang lebih relevan dan lebih handal dalam penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah.

Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:

- a. Adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
- b. Adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.

Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi. Perubahan kebijakan akuntansi dan pengaruhnya harus diungkapkan dalam CaLK.

D. PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

Agar memperoleh Laporan Keuangan yang andal, maka estimasi akuntansi perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan entitas yang berubah. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan pada Laporan Operasional pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.

Pengaruh perubahan terhadap LO periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam CaLK. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.

E. OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN

Apabila suatu misi atau tupoksi Pemerintah Daerah dihapuskan oleh peraturan, maka suatu operasi, kegiatan, program, proyek, atau kantor terkait pada tugas pokok tersebut dihentikan. Informasi penting dalam operasi yang tidak dilanjutkan misalnya hakikat operasi, kegiatan, program, proyek yang dihentikan, tanggal efektif penghentian, cara penghentian, pendapatan dan beban tahun berjalan sampai tanggal penghentian apabila dimungkinkan, dampak sosial atau dampak pelayanan, pengeluaran aset atau kewajiban terkait pada penghentian apabila ada, harus diungkapkan pada CaLK.

Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan itu harus dilaporkan dalam Laporan Keuangan walaupun berjumlah nol untuk tahun berjalan. Dengan demikian, operasi yang dihentikan tampak pada Laporan Keuangan. Pendapatan dan beban operasi yang dihentikan pada suatu tahun berjalan, di akuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan. Pada umumnya entitas membuat rencana penghentian, meliputi jadwal penghentian bertahap atau sekaligus, resolusi masalah legal, lelang, penjualan, hibah dan lain-lain.

Bukan merupakan penghentian operasi apabila:

- a. Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh demand (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot, pergantian kebutuhan lain.
- b. Fungsi tersebut tetap ada.
- c. Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain.
- d. Menutup suatu fasilitas yang ber-utilisasi amat rendah, menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

BAB IV

KEBIJAKAN AKUNTANSI BADAN LAYANAN UMUM DAERAH

A. PENDAHULUAN

Sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah, dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat, satuan kerja dapat menetapkan unit satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (BLUD). Satuan kerja tersebut diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan dengan menerapkan praktik-praktik bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan tanpa mengutamakan keuntungan, melakukan kegiatannya dengan prinsip efisiensi dan produktivitas. Satuan kerja pemerintah dimaksud memberikan layanan publik, seperti pemberian layanan barang/jasa, pengelolaan dana khusus, dan pengelolaan kawasan.

Sesuai dengan ketentuan, satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan, antara lain pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, pengelolaan utang-piutang, pengelolaan investasi dan pengadaan barang/jasa, kesempatan untuk mempekerjakan tenaga profesional non Pegawai Negeri Sipil (PNS), serta kesempatan pemberian imbalan jasa kepada pegawai sesuai dengan kontribusinya.

B. PEMERINTAH DAERAH AKUNTANSI/PEMERINTAH DAERAH PELAPORAN

BLUD merupakan instansi di lingkungan Pemerintah Daerah yang mengelola kekayaan daerah yang tidak dipisahkan. Sebagai instansi Pemerintah Daerah BLUD menerapkan kebijakan akuntansi berdasarkan standar akuntansi pemerintahan dalam menyusun laporan keuangan.

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

1. Pendanaan Pemerintah Daerah tersebut merupakan bagian dari APBD;
2. Pemerintah Daerah tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;
3. Pimpinan Pemerintah Daerah tersebut adalah pejabat yang diangkat atau ditunjuk;
4. Pemerintah Daerah tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung kepada Pemerintah Daerah akuntansi/Pemerintah Daerah pelaporan yang membawahnya dan secara tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran;
5. mempunyai kewenangan dalam pengelolaan keuangan, antara lain penggunaan pendapatan, pengelolaan kas, investasi, dan pinjaman sesuai dengan ketentuan;
6. memberikan jasa layanan kepada masyarakat/pihak ketiga;
7. mengelola sumber daya yang terpisah dari Pemerintah Daerah akuntansi/Pemerintah Daerah pelaporan yang membawahnya;
8. mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah; dan
9. laporan keuangan BLUD diaudit dan diberi opini oleh auditor eksternal.

Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBD) yang menyelenggarakan akuntansi, BLUD adalah Pemerintah Daerah akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada Pemerintah Daerah akuntansi/Pemerintah Daerah pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.

C. TUJUAN LAPORAN KEUANGAN BLUD

Laporan keuangan BLUD merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh BLUD. Tujuan umum laporan keuangan BLUD adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas BLUD yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

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

1. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas BLUD;
2. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas BLUD;
3. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya ekonomi;
4. Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
5. Menyediakan informasi mengenai cara Pemerintah Daerah pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
6. Menyediakan informasi mengenai potensi BLUD untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan BLUD; dan
7. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan dan kemandirian BLUD dalam mendanai aktivitasnya.

D. TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN BLUD

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

E. KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN BLUD

Laporan keuangan setidaknya-tidaknya terdiri dari komponen-komponen berikut ini:

a. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

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

- 1) Pendapatan-LRA;
- 2) Belanja;
- 3) Surplus/defisit-LRA;

- 4) Penerimaan pembiayaan;
- 5) Pengeluaran pembiayaan;
- 6) Pembiayaan neto; dan
- 7) Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).

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

Alokasi anggaran yang diterima oleh BLUD adalah alokasi anggaran yang tidak terkait dengan imbalan jasa layanan yang diberikan oleh BLUD kepada Pemerintah Daerah pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut, misalnya alokasi anggaran untuk Dana Bergulir yang diberikan oleh BUD kepada BLUD yang berada di bawah Pemerintah Daerah/SKPD.

b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP SAL)

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

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

c. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan BLUD pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Neraca BLUD menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- 1) Kas dan setara kas;
- 2) Investasi jangka pendek;
- 3) Piutang dari kegiatan BLUD;
- 4) Persediaan;
- 5) Investasi jangka panjang;
- 6) Aset tetap;
- 7) Aset lainnya;
- 8) Kewajiban jangka pendek;
- 9) Kewajiban jangka panjang; dan
- 10) Ekuitas.

d. Laporan Operasional (LO)

Laporan Operasional (LO) menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah

pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Struktur LO BLUD mencakup pos-pos sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LO;
- 2) Beban;
- 3) Surplus/Defisit dari kegiatan operasional;
- 4) Kegiatan nonoperasional;
- 5) Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;
- 6) Pos Luar Biasa; dan
- 7) Surplus/Defisit-LO.

e. Laporan Arus Kas (LAK)

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

1) Aktivitas operasi

Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

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

Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

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

2) Aktivitas investasi

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

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

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

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

3) Aktivitas pendanaan

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

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

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

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

4) Aktivitas transitoris

Arus masuk kas dari aktivitas transitoris, meliputi penerimaan PFK dan arus keluar kas dari aktivitas transitoris, meliputi pengeluaran PFK.

f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

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

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

g. CaLK

Struktur CaLK sekurang-kurangnya adala sebagai berikut:

- 1) Pendahuluan
- 2) Kebijakan Akuntansi
- 3) Penjelasan pos-pos laporan keuangan BLUD
- 4) Kewajiban Kontinjensi
- 5) Informasi tambahan

F. PERIODE PELAPORAN

Laporan keuangan BLUD disajikan paling kurang sekali dalam setahun.

G. PENDAPATAN-LRA

1. Definisi

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

2. Rincian Jenis

Pendapatan-LRA pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak. Pendapatan bukan pajak pada BLUD yaitu:

1) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat

Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat.

2) Pendapatan layanan yang bersumber dari Pemerintah Daerah akuntansi/Pemerintah Daerah pelaporan

Pendapatan layanan yang bersumber dari Pemerintah Daerah akuntansi/Pemerintah Daerah pelaporan adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada Pemerintah Daerah akuntansi/Pemerintah Daerah pelaporan yang membawahi maupun yang tidak membawahnya.

3) Pendapatan hasil kerja sama

Pendapatan hasil kerja sama adalah perolehan dari kerjasama operasional, sewa-menyewa, dan usaha lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLUD.

4) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas

Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas adalah pendapatan yang diterima dari masyarakat atau badan lain berupa kas, tanpa adanya kewajiban bagi BLUD untuk menyerahkan barang/jasa.

Pendapatan Hibah berupa barang/jasa tidak dilaporkan pada LRA karena pengakuan pendapatan berbasis kas. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa dilaporkan pada Laporan Operasional yang berbasis akrual.

5) Pendapatan BLUD lainnya

Pendapatan BLUD lainnya, antara lain berupa:

- a) Hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan;
- b) Jasa giro;
- c) Pendapatan bunga;
- d) Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; dan/atau
- e) Komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD

3. Pengakuan

Pendapatan-LRA pada BLUD diakui pada saat pendapatan kas yang diterima BLUD diakui sebagai pendapatan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Pemerintah dapat membuat mekanisme pengakuan pendapatan-LRA BLUD sesuai dengan ketentuan yang berlaku di lingkup pemerintah tersebut.

Dalam hal bendahara penerimaan pendapatan-LRA BLUD merupakan bagian dari BUD, maka pendapatan-LRA BLUD diakui pada saat kas diterima oleh bendahara penerimaan BLUD.

4. Pengukuran

Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

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

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

Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLUD tahun berjalan dibukukan sebagai pengurang SiLPA pada BLUD penambah SiLPA pada Pemerintah Daerah.

Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLUD tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada BLUD dan penambah SAL pada pemerintah Pemerintah Daerah.

5. Pengungkapan

Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada CaLK.

H. BELANJA

1. Definisi

Belanja adalah semua pengeluaran yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak akan diperoleh pembayarannya kembali.

2. Rincian Jenis

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

3. Pengakuan

Belanja pada BLUD diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan oleh BLUD disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Belanja pada BLUD diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi. Klasifikasi ekonomi untuk BLUD, yaitu belanja pegawai, belanja barang, dan belanja modal.

4. Pengukuran

Belanja diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen sumber pengeluaran yang sah dan diukur berdasarkan azas bruto.

5. Pengungkapan

Penjelasan belanja secara rinci diungkapkan dalam CaLK.

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

I. PEMBIAYAAN

1. Definisi

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

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

2. Rincian Jenis

Pembiayaan pada BLUD terdiri atas penerimaan pembiayaan dalam negeri dan pengeluaran pembiayaan dalam negeri. Penerimaan pembiayaan dalam negeri terdiri atas:

- a. Penerimaan pinjaman
- b. Penerimaan dari divestasi
- c. Penerimaan kembali pinjaman kepada pihak lain

Sedangkan pengeluaran pembiayaan dalam negeri terdiri atas:

- a. Pembiayaan pokok pinjaman
- b. Pengeluaran penyertaan modal
- c. Pemberian pinjaman kepada pihak lain

3. Pengakuan

Penerimaan pembiayaan pada BLUD diakui pada saat kas yang diterima BLUD disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Pengeluaran pembiayaan pada BLUD diakui pada saat pengeluaran pembiayaan disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Penambahan pokok investasi yang berasal dari pendapatan BLUD diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.

4. Pengukuran

Pembiayaan pada BLUD dicatat sebesar nilai nominal melalui transaksi perolehan pinjaman dan/atau investasi jangka panjang. Penerimaan pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi investasi jangka panjang dilaksanakan. Sementara, pengeluaran pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran investasi jangka panjang.

Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.

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

5. Pengungkapan

Penjelasan Pembiayaan secara rinci diungkapkan dalam CaLK.

J. PENDAPATAN-LO

1. Definisi

Pendapatan-LO adalah hak BLUD yang mengakibatkan penambahan ekuitas bersih.

2. Rincian Jenis

BLUD menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Sumber pendapatan-LO pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak. Pendapatan bukan pajak pada BLUD yaitu:

- 1) Pendapatan dari alokasi APBD;
- 2) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- 3) Pendapatan layanan yang bersumber dari Pemerintah Daerah akuntansi/Pemerintah Daerah pelaporan;
- 4) Pendapatan hasil kerja sama;
- 5) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan
- 6) Pendapatan BLUD lainnya.

3. Pengakuan

Pendapatan-LO pada BLUD diakui pada saat:

- 1) Timbulnya hak atas pendapatan

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

- 2) Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi

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

4. Pengukuran

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

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

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

5. Pengungkapan

Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada CaLK.

K. 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. Rincian Jenis

BLUD menyajikan Beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi. Klasifikasi ekonomi untuk BLUD yaitu beban pegawai, Beban barang, beban penyisihan, dan beban penyisihan aset tetap/amortisasi.

3. Pengakuan

Beban pada BLUD diakui pada saat:

a. Timbulnya kewajiban

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

b. Terjadinya konsumsi aset

Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional BLUD.

c. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa

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

4. Pengukuran

a. Pengukuran Beban Pegawai

Beban pegawai dicatat sebesar nilai nominal yang terdapat dalam dokumen sumber seperti dokumen kepegawaian, daftar gaji, peraturan perundang-undangan, dan dokumen lain yang menjadi dasar pengeluaran daerah kepada pegawai dimaksud.

b. Pengukuran Beban Persediaan

Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan. pencatatan beban persediaan hanya dilakukan pada akhir periode akuntansi. Beban persediaan dihitung berdasarkan hasil inventarisasi fisik, yaitu dengan cara menghitung saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan berdasarkan hasil inventarisasi fisik yang untuk selanjutnya nilainya dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan.

c. Pengukuran Beban Jasa

Beban jasa dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.

d. Pengukuran Beban Pemeliharaan

Beban pemeliharaan dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.

e. Pengukuran Beban Langganan Daya dan Jasa

Beban langganan daya dan jasa dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.

f. Pengukuran Beban Perjalanan Dinas

Beban jasa dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.

g. Beban Penyusutan dan Amortisasi Aset

Beban penyusutan/amortisasi dicatat sebesar nilai yang telah disusutkan yang didasarkan pada nilai buku semesteran dan tahunan, kecuali untuk penyusutan/amortisasi pertama kali, didasarkan pada nilai buku akhir tahun pembukuan sebelum diberlakukannya penyusutan/amortisasi.

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

h. Beban Bunga

Beban bunga dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi atau jatuh tempo seiring dengan berjalannya waktu. Besaran beban bunga biasanya diukur sebagai besaran persentase tertentu atas pokok utang serta periode pembyaran bunga utang serta hal lain jika ada, sebagaimana dinyatakan dalam perjanjian pemberian utang yang telah disepakati sebelumnya. Pada prinsipnya metode pengukuran besaran pengenaan bunga biasanya tercakup pada pasal dalam naskah perjanjian pemberian pinjaman untuk mencegah *dispute*/perselisihan dikemudian hari.

5. Pengungkapan

Penjelasan beban secara rinci diungkapkan dalam CaLK.

L. Kas dan Setara Kas

1. Definisi

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

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

Dalam rangka perhitungan saldo kas dengan catatan SAL pada BLUD, BLUD harus dapat mengidentifikasi kas pada BLUD yang berasal dari pendapatan yang telah diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

2. Rincian Jenis

BLUD sesuai dengan karakteristiknya dapat mengelola kas yang bukan milik BLUD dan/atau sisa kas dana investasi yang berasal dari APBD.

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

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

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

3. Pengakuan

Kas diakui saat memenuhi definisi kas dan/atau setara kas yaitu ketika kas diterima dan dikeluarkan oleh bendahara/Rekening Kas Umum Daerah. Selain itu juga ketika penguasaan dan/atau kepemilikan telah beralih kepada pemerintah. kas di jurnal diposisi debit jika bertambah dan diposisi kredit jika berkurang.

4. Pengukuran

Kas dan setara kas dicatat sebesar nilai nominal yang disajikan sebesar nilai rupiahnya. Apabila terdapat kas dalam valuta asing maka dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

5. Pengungkapan

Penjelasan kas dan setara kas secara rinci diungkapkan dalam CaLK.

M. Investasi

1. Definisi

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

2. Rincian Jenis

Investasi BLUD terdiri dari investasi jangka pendek BLUD. Untuk investasi jangka panjang di BLUD, Sesuai dengan peraturan perundangan-undangan, BLUD tidak dapat melakukan investasi jangka panjang kecuali atas persetujuan Bupati.

Investasi jangka panjang dimaksud terdiri dari investasi permanen dan investasi non permanen.

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

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

3. Pengakuan

Investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:

- a. Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah.
- b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*).

Kepemilikan investasi pada BLUD ada pada BUD, walaupun demikian, investasi tersebut tetap dilaporkan pada laporan keuangan BLUD. Perlakuan pelaporan investasi ini selaras dengan status BLUD sebagai Pemerintah Daerah pelaporan, dimana seluruh sumber daya ekonomi yang digunakan BLUD dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsinya dalam melayani masyarakat harus dilaporkan dalam laporan keuangan BLUD.

BUD sebagai pemilik investasi melaporkan juga investasi yang dicatat oleh BLUD pada laporan keuangan BUD.

4. Pengukuran

Pengukuran untuk investasi jangka pendek adalah sebagai berikut:

- a. Beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar. Untuk jenis investasi yang seperti ini, 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.
- b. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham dan obligasi jangka pendek (efek), dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah dengan komisi perantara jual beli, jasa bank, dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.
- c. Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut. Disamping itu, apabila

surat berharga yang diperoleh dari hibah yang tidak memiliki nilai pasar maka dinilai berdasarkan hasil penilaian sesuai ketentuan.

- d. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
- e. Investasi jangka pendek dalam mata uang asing disajikan pada neraca dalam mata uang rupiah sebesar kurs tengah bank sentral pada tanggal pelaporan.

Sedangkan pengukuran untuk investasi jangka panjang terdapat tiga metode yang digunakan oleh Pemerintah Daerah. Adapun ketiga metode itu adalah:

a. Metode biaya

Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan biaya perolehan.

Metode biaya diterapkan untuk:

- 1) Investasi permanen dengan kepemilikan Pemerintah Daerah kurang dari 20% (dua puluh persen). Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/hukum yang terkait. Pada metode ini, bagian laba berupa dividen tunai yang diperoleh Pemerintah Daerah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan dividen dalam bentuk saham diakui sebagai penambah nilai investasi pemerintah.
- 2) Investasi non permanen dalam bentuk obligasi atau surat utang jangka panjang dan investasi yang tidak dimaksudkan untuk dimiliki berkelanjutan.
- 3) Investasi non permanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek pembangunan Pemerintah Daerah seperti Proyek Perkebunan Inti Rakyat (PIR). Biaya perolehan yang dimaksud adalah biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.

b. Metode ekuitas

Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan biaya perolehan. Biaya perolehan dimaksud meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.

- 1) Metode ekuitas digunakan jika kepemilikan investasi Pemerintah Daerah 20% (dua puluh persen) sampai 50% (lima puluh persen), atau kepemilikan kurang dari 20% (dua puluh persen) tetapi memiliki pengaruh yang signifikan, dan berlaku juga pada kepemilikan lebih dari 50% (lima puluh persen).
- 2) Investasi awal dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi pemerintah setelah tanggal perolehan. Pemerintah Daerah mengakui adanya kenaikan/penurunan nilai investasi sehubungan dengan adanya laba/rugi perusahaan secara proporsional sesuai dengan prosentase kepemilikan sahamnya. Penerimaan dividen saham dicatat sebagai pendapatan.
- 3) Laba berupa dividen tunai yang diperoleh Pemerintah Daerah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dan mengurangi nilai investasi

pemerintah. Sedangkan untuk dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak mempengaruhi nilai investasi pemerintah.

- 4) 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.

c. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

Metode nilai bersih yang direalisasikan digunakan jika kepemilikan investasi Pemerintah Daerah bersifat non permanen. Metode ini digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat. Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset pemerintah, maka nilai investasi yang diperoleh Pemerintah Daerah adalah sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.

Pengukuran investasi non permanen di neraca berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan, dilaksanakan dengan mengurangi nilai investasi non permanen diragukan tertagih/direalisasikan dari nilai awal investasi yang dicatat sebesar harga perolehan. Investasi non permanen dapat dihapuskan jika investasi tersebut benar-benar sudah tidak tertagih/direalisasikan dan penghapusannya mengikuti ketentuan yang berlaku.

Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi dan pada neraca dinyatakan pada tanggal pelaporan. Selisih yang dihasilkan antara tanggal perolehan investasi dan pelaporan disajikan sebagai selisih kurs pada neraca.

Pengaturan akun lainnya di neraca selain kas dan investasi merujuk pada penjelasan akun-akun lain di kebijakan akuntansi.

5. Pengungkapan

Penjelasan investasi secara rinci diungkapkan dalam CaLK.

N. PENGGABUNGAN LAPORAN KEUANGAN BLUD KE DALAM LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH AKUNTANSI/PEMERINTAH DAERAH PELAPORAN

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

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

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

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

BLUD yang dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang telah disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

Laporan Perubahan SAL BLUD tidak digabungkan pada laporan keuangan Pemerintah Daerah pelaporan yang membawahnya karena Pemerintah Daerah pelaporan tersebut tidak menyajikan Laporan Perubahan SAL termasuk Pemerintah Daerah.

Laporan Perubahan SAL BLUD digabungkan dalam Laporan Perubahan SAL Bendahara Umum Daerah dan Pemerintah Daerah pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

Dalam rangka konsolidasian laporan keuangan BLUD ke dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah yang membawahnya, perlu dilakukan eliminasi terhadap akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*) seperti pendapatan, beban, aset, dan kewajiban yang berasal dari Pemerintah Daerah akuntansi/pelaporan dalam satu Pemerintah Daerah pemerintahan kecuali akun-akun pendapatan dan belanja pada LRA yang berasal dari Pemerintah Daerah akuntansi/pelaporan.

O. PENGHENTIAN SATUAN KERJA BLUD MENJADI SATUAN KERJA BIASA

Sesuai ketentuan peraturan perundangan-undangan, pemerintah dapat mencabut status pola pengelolaan keuangan BLUD pada satuan kerja Pemerintah Daerah.

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

P. CONTOH FORMAT LAPORAN DI BLUD

1. Contoh Format LRA BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20xx dan 20xx

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20xx	Realisasi 20xx	(%)	Realisasi 20xx
1	<u>PENDAPATAN</u>				
2	Pendapatan Jasa Layanan dari Masyarakat	xxx	xxx	xx	xxx
3	Pendapatan Jasa Layanan dari Pemerintah Daerah Akuntansi/Pemerintah Daerah Pelaporan	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Hasil Kerjasama	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
6	Pendapatan Usaha Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx

NO.	URAIAN	Anggaran 20xx	Realisasi 20xx	(%))	Realisasi 20xx
7	Jumlah Pendapatan (2 s.d. 5)	xxx	xxx	xx	xxx
8					
9	<u>BELANJA</u>				
10	BELANJA OPERASI				
11	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
12	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
1.3	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
14	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Belanja Operasi (11 s.d. 14)	xxx	xxx	xx	xxx
16					
17	BELANJA MODAL				
18	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
19	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
20	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
21	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
22	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
23	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
24	Jumlah Belanja Modal (18 s.d. 23)	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Belanja (15 + 24)	xxx	xxx	xx	xxx
26					
27	SURPLUS/DEFISIT (7 - 25)	xxx	xxx	xx	xxx
28	<u>PEMBIAYAAN</u>				
29	PENERIMAAN				
30	PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
31	Penerimaan Pinjaman	xxx	xxx	xx	xxx
32	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx	xx	xxx
33	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Pihak Lain	xxx	xxx	xx	xxx
34	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (31 s.d. 33)	xxx	xxx	xx	xxx

NO.	URAIAN	Anggaran 20xx	Realisasi 20xx	(%)	Realisasi 20xx
35	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xx	xxx
36	PENGELUARAN PENGELUARAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI Pembayaran Pokok Pinjaman Pengeluaran Penyertaan Modal Pemberian Pinjaman Kepada Pihak Lain Jumlah Pengeluaran Pembiayaan Dalam Negeri (39 s.d. 41) JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN PEMBIAYAAN NETO				
37					
38					
39					
40					
41					
42					
43					
44					
45					

2. Contoh Format LPSAL BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20xx DAN 20xx

NO.	URAIAN	20xx	20xx
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	xxx	xxx
2	Pengguna SAL	(xxx)	(xxx)
3	Subtotal (1 - 2)	xxx	xxx
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	xxx	xxx
5	Subtotal (3 + 4)	xxx	xxx
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	xxx	xxx
7	Lain-lain	xxx	xxx
8	Saldo Anggaran Lebih (5 + 6 + 7)	xxx	xxx

3. Contoh Format NERACA BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX
NERACA
PER 31 DESEMBER 20xx DAN 20xx

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	20xx	20xx
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
5	Kas pada BLUD	xxx	xxx
6	Kas Lainnya Setara Kas	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek Badan Layanan Umum Daerah	xxx	xxx
8	Piutang dari Kegiatan Operasional Badan Layanan Umum Daerah	xxx	xxx
9	Piutang dari Kegiatan Non Operasional Badan Layanan Umum Daerah	xxx	xxx
10	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	xxx	xxx
11	Belanja dibayar dimuka	xxx	xxx
12	Uang Muka Belanja	xxx	xxx
1.3	Persediaan Badan Layanan Umum Daerah	xxx	xxx
14	Jumlah Aset Lancar (4 s.d. 1.3)	xxx	xxx
15			
16	ASET TETAP		
17	Tanah	xxx	xxx
18	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
19	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
20	Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx
21	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
22	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
23	Akumulasi Penyusutan	xxx	xxx
24	Jumlah Aset Tetap (17 s.d. 23)	xxx	xxx
25			
26	PIUTANG JANGKA PANJANG		
27	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
28	Tagihan Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx

NO.	URAIAN			20xx	20xx
29	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih			xxx	xxx
30	Jumlah Piutang Jangka Panjang (27 s.d. 29)			xxx	xxx
31					
32	ASET LAINNYA				
33	Kemitraan dengan Pihak Ketiga			xxx	xxx
34	Dana Kelolaan			xxx	xxx
35	Aset yang dibatasi Penggunaannya			xxx	xxx
36	Aset Tak Berwujud			xxx	xxx
37	Aset Lain-lain			xxx	xxx
38	Akumulasi Amortisasi			xxx	xxx
39	Jumlah Aset Lainnya (33 s.d. 38)			xxx	xxx
40	JUMLAH ASET (14 + 24 + 30 + 39)			xxx	xxx
41					
42	KEWAJIBAN				
43					
44	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK				
45	Utang Usaha			xxx	xxx
46	Utang Pihak Ketiga			xxx	xxx
47	Utang Pajak			xxx	xxx
49	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang			xxx	xxx
50	Belanja yang Masih Harus Dibayar			xxx	xxx
51	Pendapatan diterima dimuka			xxx	xxx
52	Utang Jangka Pendek Lainnya			xxx	xxx
53	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (45 s.d. 52)			xxx	xxx
54					
55	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG				
56	Utang Jangka Panjang			xxx	xxx
57	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (56)			xxx	xxx
58	JUMLAH KEWAJIBAN (53 + 56)			xxx	xxx
59					
60	EKUITAS				
61	Ekuitas			xxx	xxx
62	JUMLAH EKUITAS (61)			xxx	xxx
63					
64	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS			xxx	xxx

NO.	URAIAN	20xx	20xx
	(58 + 62)		

4. Contoh Format LO BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20xx
DAN 20xx
(Dalam Rupiah)

NO	URAIAN	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
1	<u>KEGIATAN OPERASIONAL</u>				
2	<u>PENDAPATAN</u>				
3	Pendapatan Jasa Layanan Dari Masyarakat	xxx	xxx	xxx	xx x
4	Pendapatan Jasa Layanan Dari Pemerintah Daerah Akuntansi/Pelaporan	xxx	xxx	xxx	xx x
5	Pendapatan Hasil Kerjasama	xxx	xxx	xxx	xx x
6	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xx x
7	Pendapatan Usaha Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx x
8	Pendapatan APBD	xxx	xxx	xxx	xx x
9	Jumlah Pendapatan (3 s.d. 8)	xxx	xxx	xxx	xx x
10					
1.3	<u>BEBAN</u>				
14	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xx x
15	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xx x
16	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xx x
17	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xx x
18	Beban Langganan dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xx x
19	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xx x
20	Beban Penyusutan Aset	xxx	xxx	xxx	xx x
21	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xx x
22	Jumlah Beban (14 s.d. 21)	xxx	xxx	xxx	xx

NO	URAIAN	20xx	20xx	Kenaikan/ Penurunan	%
23	SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL (9 - 22)				x
24		xxx	xxx	xxx	xx x
25					
26					
26	<u>KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>				
27	Surplus/Defisit Penjualan Aset Non lancar	xxx	xxx	xxx	xx x
28	(Kerugian) Penurunan Nilai Aset	xxx	xxx	xxx	xx x
29	Surplus/Defisit dari Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xx x
30	Jumlah Surplus/Defisit Dari Kegiatan Non Operasional (27 s.d. 29)	xxx	xxx	xxx	xx x
31					
32	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (24 + 30)	xxx	xxx	xxx	xx x
33	<u>POS LUAR BIASA</u>				
34					
35		xxx	xxx	xxx	xx x
36		xxx	xxx	xxx	xx x
37	Jumlah Pos Luar biasa (35 s.d. 36)	xxx	xxx	xxx	xx x
38					
39	SURPLUS/DEFISIT-LO (32 + 37)	xxx	xxx	xxx	xx x

5. Contoh Format LAK BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX
LAPORAN ARUS KAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20xx DAN 20xx
METODE LANGSUNG

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	20xx	20xx
1	ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI		
2	ARUS MASUK KAS		
3	Pendapatan APBD	xxx	xxx
4	Pendapatan Jasa Layanan Dari Masyarakat	xxx	xxx
5	Pendapatan Jasa Layanan Dari Pemerintah Daerah Akuntansi/Pemerintah Daerah Pelaporan	xxx	xxx
6	Pendapatan Hasil kerjasama	xxx	xxx
7	Pendapatan Hibah	xxx	xxx
8	Pendapatan Usaha Lainnya	xxx	xxx
9	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s.d. 8)	xxx	xxx
10			
11	ARUS KELUAR KAS		
12	Pembayaran Pegawai	xxx	xxx
1.3	Pembayaran Jasa	xxx	xxx
14	Pembayaraan Pemeliharaan	xxx	xxx
15	Pembayaran Langganan Daya Dan Jasa	xxx	xxx
16	Pembayaran Perjalanan Dinas	xxx	xxx
17	Pembayaran Bunga	xxx	xxx
18	Jumlah Arus Keluar Kas (12 s.d. 17)	xxx	xxx
19	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS OPERASI (9 - 18)	xxx	xxx
20			
21	ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI		
22	ARUS MASUK KAS		
23	Penjualan Atas Tanah	xxx	xxx
24	Penjualan Atas Peralatan Dan Mesin	xxx	xxx
25	Penjualan Atas Gedung Dan Bangunan	xxx	xxx
26	Penjualan Atas Jalan, Irigasi Dan Jaringan	xxx	xxx
27	Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
28	Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
29	Penerimaan Dari Divestasi	xxx	xxx

NO.	URAIAN	20xx	20xx
30	Penerimaan Penjualan Investasi Dalam Bentuk Sekuritas	xxx	xxx
31	Jumlah Arus Masuk Kas (23 s.d. 30)	xxx	xxx
32	ARUS KELUAR KAS		
33			
34		xxx	xxx
35		xxx	xxx
36		xxx	xxx
37		xxx	xxx
38		xxx	xxx
39		xxx	xxx
40		xxx	xxx
41		xxx	xxx
42		xxx	xxx
43	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS INVESTASI (31 - 42)	xxx	xxx
44	ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN		
45			
46			
47		xxx	xxx
48		xxx	xxx
49	Jumlah Arus Masuk Kas (47 s.d. 48)	xxx	xxx
50	ARUS KELUAR KAS		
51			
52		xxx	xxx
53		xxx	xxx
54		xxx	xxx
55		xxx	xxx
56		xxx	xxx
57			
58			
59			
60		xxx	xxx
61		xxx	xxx
62			

NO.	URAIAN	20xx	20xx
63	ARUS KELUAR KAS		
64	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	Xxx	xxx
65	Jumlah Arus Keluar Kas (64)	xxx	xxx
66	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS TRANSITORIS (61 -65)	xxx	xxx
67			
68	KENAIKAN/PENRUNAN KAS BLU (19 + 43 + 56 + 66)	xxx	xxx
69	SALDO AWAL KAS SETARA KAS BLU	xxx	xxx
70	SALDO AKHIR KAS SETARA KAS BLU (68 + 69)	xxx	xxx

6. Contoh Format LPE BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH XXX
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20xx
DAN 31 DESEMBER 20xx

NO.	URAIAN	20xx	20xx
1	EKUITAS AWAL	xxx	xxx
2	SURPLUS DEFISIT-LO	xxx	xxx
	DAMPAK KUMULUTIF PERUBAHAN KEBJIAKAN/KESALAHAN		
3	MENDASAR:	xxx	xxx
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	xxx	xxx
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	xxx	xxx
6	LAIN-LAIN	xxx	xxx
7	EKUITAS AKHIR	xxx	xxx

BAB V

KEBIJAKAN AKUNTANSI PERISTIWA SETELAH TANGGAL PELAPORAN

I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Sehubungan dengan terbitnya Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Nomor 15 Peristiwa Setelah Tanggal Pelaporan yang mulai berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai tahun anggaran 2022. Maka untuk kebutuhan penerapan PSAP 15 di lingkungan pemerintah daerah, diperlukan kebijakan teknis akuntansi yang bersifat *regulatory-based accounting* yang memberikan panduan terhadap peristiwa setelah tanggal pelaporan.

Adapun tujuan kebijakan akuntansi peristiwa setelah tanggal pelaporan ini adalah untuk menentukan:

- 1) Bilamana entitas menyesuaikan laporan keuangannya atas peristiwa setelah tanggal pelaporan; dan
- 2) Pengungkapan yang dibuat entitas tentang tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit dan peristiwa setelah tanggal pelaporan.

Kebijakan akuntansi peristiwa setelah tanggal pelaporan juga mensyaratkan bahwa entitas tidak perlu menyajikan laporan keuangannya dengan asumsi kesinambungan entitas apabila peristiwa setelah tanggal pelaporan mengindikasikan bahwa penerapan asumsi kesinambungan entitas tidak dapat diterapkan

B. Struktur Pembahasan Kebijakan Teknis Akuntansi

Kebijakan teknis akuntansi pemerintah daerah dalam penerapan PSAP 15 mencakup:

- 1) Otorisasi penerbitan laporan keuangan
- 2) Pengakuan dan pengukuran
- 3) Peristiwa penyesuaian setelah tanggal pelaporan
- 4) Peristiwa nonpenyesuaian setelah tanggal pelaporan kesinambungan entitas
- 5) Pengungkapan

II. KEBIJAKAN TEKNIS AKUNTANSI

A. Pengertian dan Ruang Lingkup

Peristiwa setelah tanggal pelaporan adalah peristiwa, baik yang menguntungkan maupun yang tidak menguntungkan, yang terjadi di antara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Peristiwa tersebut dapat dibagi menjadi dua jenis, yaitu:

- 1) Peristiwa yang memberikan bukti adanya kondisi pada tanggal pelaporan (merupakan peristiwa penyesuaian setelah tanggal pelaporan); dan

- 2) Peristiwa yang mengindikasikan timbulnya kondisi setelah tanggal pelaporan (merupakan peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan).

Kebijakan akuntansi peristiwa setelah tanggal pelaporan ini diterapkan dalam akuntansi untuk, dan pengungkapan atas, peristiwa setelah tanggal pelaporan.

Kebijakan akuntansi peristiwa setelah tanggal pelaporan ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan daerah.

B. Otorisasi Penerbitan Laporan Keuangan

Untuk menentukan suatu peristiwa memenuhi definisi peristiwa setelah tanggal pelaporan, perlu dilakukan identifikasi tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Tanggal pelaporan adalah tanggal terakhir dari periode pelaporan keuangan tersebut. Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit adalah tanggal saat audit laporan keuangan telah selesai yang dinyatakan dalam LHP auditor atau tanggal saat pemerintah menyatakan bertanggung jawab atas laporan keuangan, apabila laporan keuangan tersebut tidak diaudit.

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

C. Pengakuan Dan Pengukuran

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

D. Peristiwa Penyesuai Setelah Tanggal Pelaporan

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

- 1) Penyelesaian atas putusan pengadilan yang telah bersifat final dan memiliki kekuatan hukum tetap setelah tanggal pelaporan yang memutuskan bahwa entitas memiliki kewajiban kini pada tanggal pelaporan. Entitas menyesuaikan nilai kewajiban yang terkait dengan penyelesaian putusan pengadilan tersebut setelah tidak ada upaya lainnya.
- 2) Informasi yang diterima setelah tanggal pelaporan yang mengindikasikan adanya penurunan nilai piutang pada tanggal pelaporan, misalnya informasi daluwarsa pajak (kedaluwarsanya hak untuk melakukan penagihan pajak, termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak) dan kepailitan debitor yang

terjadi setelah tanggal pelaporan keuangan yang mengindikasikan kemungkinan piutang tidak dapat ditagih, sehingga perlu disesuaikan.

- 3) Ditetapkannya jumlah pendapatan berdasarkan informasi yang diperoleh dari entitas lain yang berwenang pada periode pelaporan setelah tanggal pelaporan.
- 4) Ditemukannya kecurangan atau kesalahan yang mengakibatkan salah saji laporan keuangan.
- 5) Pengesahan yang dilakukan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum terhadap transaksi belanja dan/atau pendapatan yang terjadi sebelum tanggal pelaporan.
- 6) Hasil pemeriksaan BPK yang terbit setelah tanggal pelaporan keuangan atas perhitungan subsidi yang seharusnya diakui pemerintah.

E. Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Tanggal Pelaporan

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

Contoh dari peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan di antaranya:

- 1) Adanya kebijakan penyajian kembali nilai aset dengan menggunakan nilai wajar secara teratur yang menyebabkan menurunnya nilai aset diantara tanggal pelaporan dan tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit. Penurunan nilai tersebut tidak berhubungan dengan kondisi aset pada tanggal laporan keuangan namun akan menggambarkan keadaan yang terjadi pada periode berikutnya.
- 2) Pengumuman pembagian dividen yang dilakukan oleh Badan Usaha Milik Daerah setelah tanggal pelaporan.

F. Kestinambungan Entitas

Entitas pelaporan tidak menyusun laporan keuangan dengan dasar kesinambungan entitas apabila setelah tanggal pelaporan terdapat penetapan pemerintah untuk melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.

Jika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, standar ini mensyaratkan entitas untuk mencerminkan hal ini dalam laporan keuangannya. Dampak perubahan semacam itu akan tergantung pada keadaan khusus entitas, misalnya, apakah operasi akan dialihkan ke entitas pemerintah lain atau dilikuidasi. Dibutuhkan pertimbangan dalam menentukan apakah diperlukan perubahan pada nilai aset dan kewajiban yang tercatat.

Ketika asumsi kesinambungan entitas tidak lagi terpenuhi, perlu juga untuk mempertimbangkan apakah perubahan kondisi tersebut mengarah pada munculnya kewajiban tambahan atau memicu klausul dalam kontrak utang yang mengarah pada reklasifikasi utang jangka Panjang menjadi utang jangka pendek.

PSAP 01 mensyaratkan adanya suatu pengungkapan apabila:

- 1) Laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas. PSAP 01 mensyaratkan bahwa pada saat laporan keuangan tidak disusun atas dasar kesinambungan entitas, hal tersebut harus diungkapkan, bersama dengan dasar penyusunan laporan keuangan

yang digunakan dan alasan mengapa entitas dianggap tidak berkesinambungan; atau

- 2) Pihak yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan menyadari ketidakpastian terkait dengan peristiwa atau kondisi yang dapat menimbulkan keraguan pada kemampuan entitas untuk melanjutkan kesinambungan operasinya. Peristiwa atau kondisi yang memerlukan pengungkapan dapat timbul setelah tanggal pelaporan. PSAP 01 mensyaratkan ketidakpastian tersebut untuk diungkapkan.

G. Pengungkapan

- 1) Pengungkapan Tanggal laporan keuangan diotorisasi untuk terbit

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

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

- 2) Pemutakhiran Pengungkapan Kondisi pada Tanggal Pelaporan

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

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

- 3) Pengungkapan Peristiwa Nonpenyesuai Setelah Tanggal Pelaporan

Apabila peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan memiliki nilai yang material, tidak adanya pengungkapan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna laporan. Karena itu, entitas mengungkapkan informasi untuk setiap hal yang material dari peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan, yang mencakup:

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

Berikut adalah contoh peristiwa nonpenyesuai setelah tanggal pelaporan yang umumnya diungkapkan dalam laporan keuangan:

- (a) Pengumuman untuk tidak melanjutkan suatu program atau kegiatan pemerintah, pelepasan aset serta penyelesaian kewajiban terkait dengan penghentian program atau kegiatan pemerintah;
- (b) Pembelian atau pelepasan aset dalam jumlah yang signifikan;
- (c) Kerusakan aset akibat kebakaran setelah tanggal pelaporan;
- (d) Perubahan tidak normal setelah tanggal pelaporan atas harga aset atau kurs valuta asing;

- (e) Komitmen entitas atau timbulnya kewajiban kontinjensi seperti penerbitan jaminan yang memiliki nilai yang signifikan; dan
- (f) Dimulainya proses tuntutan hukum yang signifikan yang terjadi setelah tanggal pelaporan, termasuk tuntutan terkait keberatan/banding/restitusi pajak yang signifikan.

BAB VI

KEBIJAKAN AKUNTANSI PROPERTI INVESTASI

I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

1. Sehubungan dengan terbitnya Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 17 Properti Investasi (PSAP 17) yang mulai berlaku efektif penerapannya di tahun 2022, terdapat kemungkinan satuan kerja (Satker) di lingkungan pemerintah daerah untuk melakukan reklasifikasi keluar dari pos Aset Tetap dan/atau pos Aset Lainnya atas penyajian aset berwujud yang bersifat properti di masing-masing Neraca per 31 Desember 2022.
2. Paragraf 63 sampai dengan paragraf 66 PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan dan paragraf 4 sampai dengan paragraf 14 PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap, memberikan panduan bahwa aset tetap pemerintah yang disajikan di Neraca pos Aset Tetap diberikan tekanan yaitu:
 - a. aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan;
 - b. digunakan atau dimaksudkan untuk digunakan, dalam kegiatan operasional pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum;
 - c. dalam kondisi siap dipakai, dan
 - d. jika aset tetap tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah, maka disajikan di Neraca di pos Aset Lainnya, termasuk dalam hal ini aset kerjasama dalam kemitraan.
3. PSAP 17 memberikan panduan prinsip akuntansi berlaku umum bagaimana suatu Satker memperlakukan kebijakan akuntansinya atas aset berwujud yang bersifat properti yang mengandung unsur kejadian digunakannya aset tersebut untuk menghasilkan pendapatan sewa atau “intensi” diniatkan atau direncanakan untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya.
4. Atas hal tersebut, untuk kebutuhan penerapan PSAP 17 di lingkungan pemerintah daerah, diperlukan kebijakan teknis akuntansi yang bersifat *regulatory-based accounting* yang memberikan panduan pencatatan dan penyajian Barang Milik Daerah (BMD) yang bersifat properti yang dimaksudkan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan/atau intensi untuk meningkatkan nilai aset.

B. Struktur Pembahasan Kebijakan Teknis Akuntansi

1. Kebijakan teknis akuntansi pemerintah daerah dalam penerapan PSAP 17 ini digunakan khusus untuk Satker pada Pemerintah Daerah yang BMD bersifat properti yang digunakannya memenuhi karakteristik properti investasi sesuai PSAP 17.
2. Kebijakan teknis akuntansi pemerintah daerah dalam penerapan PSAP 17 sebagaimana dimaksud angka 1 terbagi dalam 2 (dua) pembahasan, yaitu:
 - a. Kebijakan teknis akuntansi atas BMD yang memenuhi kriteria properti investasi; dan

- b. Penatausahaan dan/atau pencatatan untuk penyajian properti investasi atas BMD di lingkungan pemerintah daerah.

II. KEBIJAKAN TEKNIS AKUNTANSI

A. Pengertian dan Ruang Lingkup Properti Investasi

1. Untuk memberikan pemahaman yang komprehensif terkait akuntansi properti investasi, pengertian hal substansi yang sering digunakan dalam kebijakan teknis akuntansi ini sama dengan pengertian yang ada di PSAP 17, sebagai berikut:
 - a. (Paragraf 4 PSAP 17) Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:
 - 1) digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
 - 2) dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
 - b. (Paragraf 4 PSAP 17) Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik atau penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif.
 - c. (Paragraf 4 PSAP 17) Nilai tercatat adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
 - d. (Paragraf 4 PSAP 17) Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.
 - e. (Paragraf 4 PSAP 17) Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan biaya perolehan.
 - f. (Paragraf 4 PSAP 17) Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
2. Sesuai kamus besar Bahasa Indonesia, yang dimaksud properti adalah harta berupa tanah dan/atau bangunan serta sarana dan prasarana yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari tanah dan/atau bangunan yang dimaksudkan.
3. Secara klasifikasi aset tetap suatu Barang Milik Daerah (BMD), maka properti dapat terdiri dari aset tetap klasifikasi berupa BMD tanah dan/atau aset tetap klasifikasi berupa BMD gedung dan bangunan.
4. Selanjutnya suatu BMD yang dicatat sebagai pos aset tetap tanah dan/atau pos aset tetap gedung dan bangunan perlu dilakukan identifikasi karakteristik kondisinya untuk memenuhi pengertian properti investasi sesuai dengan PSAP 17.

B. Identifikasi Karakteristik Suatu BMD yang Memenuhi Kriteria Properti Investasi

1. Untuk menentukan apakah suatu BMD yang dicatat sebagai pos aset tetap tanah dan/atau pos aset tetap gedung dan bangunan memenuhi properti investasi, dapat dilakukan penilaian karakteristik kondisinya memenuhi hal-hal sebagai berikut:

- a. BMD tanah yang “Intensi” diniatkan atau direncanakan dalam jangka panjang (lebih dari 12 bulan sejak dari tanggal Neraca periode pelaporan) untuk memperoleh kenaikan nilai, dan bukan untuk dijual dan/atau diserahkan untuk pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain (antar entitas pemerintah daerah dan/atau pemerintah daerah lain) dalam jangka pendek (dalam 12 bulan sejak dari tanggal Neraca periode pelaporan). Intensi ini dapat berdasarkan kepada dokumentasi formal penatausahaan BMD, “asersi” atau pernyataan manajemen dalam laporan keuangan atau informasi yang dipersamakan.

- b. BMD tanah namun belum ditentukan penggunaannya di masa depan.

Berdasarkan dokumentasi formal penatausahaan BMD, asersi manajemen atau informasi yang dipersamakan, BMD tanah yang oleh pengguna barang pada satuan kerja belum ditentukan penggunaannya dalam jangka pendek, yaitu dalam 12 bulan sejak dari tanggal Neraca periode pelaporan, sebagai properti yang digunakan sendiri atau akan dijual dan/atau diserahkan untuk pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain (antar entitas pemerintah daerah dan/atau pemerintah daerah lain).

- c. BMD gedung dan bangunan yang disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi sesuai dengan perjanjian atau perikatan yang dipersamakan.
- d. BMD gedung dan bangunan yang belum terpakai tetapi tersedia untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi sesuai dengan dokumentasi formal penatausahaan BMD, asersi manajemen atau informasi yang dipersamakan.
- e. BMD properti dalam proses pembangunan atau pengembangan yang di masa depan digunakan sebagai properti investasi berdasarkan dokumentasi formal penatausahaan BMD, asersi manajemen dalam laporan keuangan atau informasi yang dipersamakan.

2. Suatu BMD yang dicatat sebagai tanah dan/atau gedung dan bangunan tidak memenuhi kriteria properti investasi memperhatikan karakteristik kondisinya memenuhi hal-hal sebagai berikut:

- a. BMD properti yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan untuk pelayanan kepada masyarakat atau sedang dalam proses pembangunan atau pengembangan untuk dijual dan/atau diserahkan untuk pelayanan kepada masyarakat, misalnya BMD properti yang diperoleh secara eksklusif dengan maksud diserahkan dalam waktu dekat atau untuk pengembangan dan diserahkan kembali berdasarkan dokumentasi formal penatausahaan BMD, asersi manajemen dalam laporan keuangan atau informasi yang dipersamakan.

- b. Properti yang masih dalam proses pembangunan atau pengembangan atas nama pihak ketiga sesuai dengan perjanjian atau perikatan yang dipersamakan.
- c. BMD properti yang secara substansinya digunakan sendiri, termasuk properti yang dikuasai untuk digunakan di masa depan sebagai properti yang digunakan sendiri, properti yang dimiliki untuk pengembangan di masa depan dan penggunaan selanjutnya sebagai properti yang digunakan sendiri, dan properti yang digunakan sendiri yang menunggu untuk dijual berdasarkan dokumentasi formal penatausahaan BMD, asersi manajemen dalam laporan keuangan atau informasi yang dipersamakan.
- d. BMD properti yang disewakan kepada entitas lain dengan cara sewa pembiayaan berdasarkan perjanjian atau dokumen yang dipersamakan.
- e. BMD properti yang dimiliki untuk bantuan sosial yang menghasilkan tingkat pendapatan sewa di bawah harga pasar, misalnya pemerintah memiliki perumahan atau apartemen yang disediakan bagi masyarakat berpenghasilan rendah dengan mengenakan sewa di bawah harga pasar. Dalam hal ini, identifikasi tunggal terhadap BMD properti dengan tarif sewa di bawah harga pasar tidak menjadikan BMD properti tersebut tidak memenuhi kriteria properti investasi.
- f. BMD properti yang dimiliki untuk tujuan strategis berdasarkan dokumentasi formal penatausahaan BMD, asersi manajemen dalam laporan keuangan atau informasi yang dipersamakan.
- g. BMD properti yang tidak ditujukan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan peningkatan nilai tetapi sesekali disewakan kepada pihak lain berdasarkan dokumentasi formal penatausahaan BMD, asersi manajemen dalam laporan keuangan atau informasi yang dipersamakan. Misalkan pemerintah memiliki BMD properti yang digunakan untuk kegiatan operasional namun sesekali disewakan kepada pihak lain.
- h. BMD Properti yang digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah berdasarkan dokumentasi formal penatausahaan BMD, asersi manajemen dalam laporan keuangan atau informasi yang dipersamakan.
- i. Untuk BMD properti yang digunakan secara sebagian untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai dan sebagian lain digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah, jika:
 - 1) masing-masing bagian aset tersebut tidak dapat dijual terpisah dan ditatausahakan BMD-nya tidak secara terpisah; atau
 - 2) masing-masing bagian aset tersebut dapat dijual terpisah dan ditatausahakan BMD-nya secara terpisah, namun tidak memenuhi kriteria signifikansi properti investasi yaitu:
 - a) luasan area bagian yang digunakan untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai kurang dari 3:4 (< 75%) atau luasan area yang digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah lebih dari 1:4 (> 25%); atau

- b) intensitas BMD yang digunakan untuk menghasilkan pendapatan sewa dari pihak eksternal dengan perbandingannya kurang dari 3:4 ($< 75\%$) atau intensitas BMD dengan perbandingan lebih dari 1:4 ($> 25\%$) digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah.

C. Pengakuan, Pengukuran dan Penyajian Awal Perolehan Properti Investasi

1. Reklasifikasi BMD yang memenuhi karakteristik properti investasi masa transisi
 - a. Terhadap BMD properti yang diperoleh sebelum tahun 2022 dan memenuhi kriteria karakteristik properti investasi sebagaimana dimaksud dalam huruf B, maka BMD properti dimaksud diakui sebagai properti investasi secara prospektif.
 - b. Pada penerapan pertama kali PSAP 17 di tahun 2022, atas hasil identifikasi untuk pengakuan properti investasi sebagaimana dimaksud huruf a, nilainya diukur sebesar sesuai dengan nilai tercatatnya. Dalam hal ini dilakukan reklasifikasi pada Neraca untuk disajikan tidak lagi sebagai pos Aset Tetap dan/atau pos Aset Lainnya, tetapi disajikan dalam pos tersendiri sebagai pos Properti Investasi.
2. Perolehan awal BMD yang baru dan memenuhi karakteristik properti investasi di 2022 dan tahun selanjutnya
 - a. Untuk perolehan awal suatu BMD yang memenuhi karakteristik properti investasi di tahun 2022 dan tahun selanjutnya, diakui jika dan hanya jika:
 - 1) Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke Satker di masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan
 - 2) Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal.
 - b. Pengakuan properti investasi yang timbul dari transaksi pengadaan baru BMD, diakui dan diukur nilainya sebesar biaya perolehannya berdasarkan berita acara serah terima atau dokumen bukti pengadaan yang dipersamakan. Dalam hal ini biaya perolehan yang dapat dikapitalisasi antara lain:
 - 1) Harga pembelian dan semua pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung misalnya biaya jasa hukum, pajak dan/atau biaya transaksi lainnya;
 - 2) Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, maka biaya perolehan adalah setara harga tunai. Selanjutnya perbedaan antara jumlah biaya perolehan properti investasi tangguhan dan pembayarannya diakui sebagai beban bunga selama periode kredit; dan
 - 3) Biaya pengeluaran yang tidak dapat dikapitalisasi antara lain:
 - (a) Biaya perintisan, kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti investasi ke kondisi siap digunakan; atau
 - (b) Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat penggunaan yang direncanakan;

- c. Pengakuan properti investasi yang timbul dari transaksi sewa pembiayaan, diakui dan diukur sebesar biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa yaitu jumlah yang lebih rendah antara nilai wajar dan nilai kini dari pembayaran sewa minimum, dan pada saat yang sama diakui sebagai liabilitas. Atau dengan kata lain Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa dan dikelompokkan sebagai properti investasi yang harus dicatat sebagai sewa pembiayaan. Sewa ini harus diakui pada jumlah mana yang lebih rendah antara nilai wajar dan nilai kini dari Pembayaran sewa minimum. Jumlah yang setara harus diakui sebagai kewajiban.

Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai secara sewa dan dikelompokkan sebagai properti investasi, dimana aset diakui pada jumlah mana yang lebih rendah antara:

1. Nilai wajar properti, dan
 2. Nilai kini dari pembayaran sewa minimum
- d. Pengakuan properti investasi yang timbul dari transaksi hasil pertukaran dengan aset moneter atau aset nonmoneter atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter, diakui dan diukur sebesar:

- 1) Nilai wajar aset, jika
 - a) Transaksi pertukaran tersebut tidak memiliki substansi komersial; atau
 - b) Nilai wajar aset yang diterima atau diserahkan tidak dapat diukur secara andal; atau
- 2) Jumlah tercatat aset yang diterima atau diserahkan berdasarkan dokumen berita acara serah terima atau dokumen yang dipersamakan, jika aset dimaksud tidak dapat diukur dengan nilai wajar.

Suatu pengujian dalam menentukan suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial atau tidak, Satker mempertimbangkan apakah arus kas atau potensi jasa di masa yang akan datang diharapkan dapat berubah sebagai akibat dari transaksi tersebut.

Suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial jika:

- 1) Konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) dari arus kas atau potensi jasa atas aset yang diterima berbeda dari konfigurasi arus kas atau potensi jasa atas aset yang diserahkan; atau
- 2) Nilai khusus entitas dari bagian operasi entitas dipengaruhi oleh perubahan transaksi yang diakibatkan dari pertukaran tersebut; dan
- 3) Selisih antara angka 1) dan angka 2) adalah signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang dipertukarkan.

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

- e. Pengakuan property investasi yang timbul dari transaksi nonpertukaran misalnya hibah atau rampasan, diakui dan diukur sebesar nilai wajar pada tanggal perolehannya sesuai dengan berita acara serah terima atau dokumen yang dipersamakan.
 - f. Pengakuan properti investasi yang timbul dari transaksi transfer antar entitas pemerintah pusat, diakui dan diukur sebesar nilai tercatat BMD sesuai dengan berita acara serah terima atau dokumen yang dipersamakan.
3. Entitas mengevaluasi berdasarkan prinsip pengakuan, semua biaya properti investasi pada saat terjadinya. Biaya-biaya tersebut, termasuk biaya yang dikeluarkan pada awal perolehan properti investasi, dan biaya yang dikeluarkan setelah perolehan awal yang digunakan untuk penambahan, penggantian, atau perbaikan properti investasi.
4. Bagian dari properti investasi dapat diperoleh melalui penggantian. Misalnya, interior dinding bangunan mungkin merupakan penggantian dinding aslinya. Berdasarkan prinsip pengakuan, entitas mengakui dalam jumlah tercatat properti investasi atas biaya penggantian bagian properti investasi pada saat terjadinya biaya, jika kriteria pengakuan dipenuhi. Jumlah tercatat bagian yang digantikan dihentikan pengakuannya sesuai dengan ketentuan penghentian pengakuan dari Pernyataan ini
5. Berdasarkan prinsip pengakuan, entitas tidak mengakui biaya dari perawatan sehari-hari properti tersebut sebagai jumlah tercatat properti investasi. Sebaliknya, biaya-biaya tersebut diakui sebagai surplus atau defisit pada saat terjadinya. Biaya perawatan sehari-hari tersebut terutama mencakup biaya tenaga kerja dan barang habis pakai, dan dapat berupa bagian kecil dari biaya perolehan. Tujuan dari pengeluaran biaya tersebut sering digambarkan sebagai biaya perbaikan dan pemeliharaan properti.
6. Penyajian Properti Investasi
- a. Sesuai dengan paragraf 45 PSAP yang mengatur Penyajian Laporan Keuangan, Properti investasi diklasifikasikan dalam aset non lancar.
 - b. Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset lainnya.
 - c. Karena sifat dan pengklasifikasian property investasi adalah untuk memperoleh pendapatan sewa atau kenaikan nilai, entitas dapat saja memiliki niat untuk menjual apabila kenaikan nilai atas properti investasi menguntungkan dan entitas tidak akan memanfaatkan property tersebut di masa mendatang. Pengklasifikasian properti investasi tidak mempertimbangkan maksud pemilihan aset properti investasi secara berkelanjutan atau tidak berkelanjutan.
 - d. Hasil reklasifikasi BMD properti dan / atau perolehan awal baru BMD yang memenuhi karakteristik properti investasi sebagaimana dimaksud angka 1 dan angka 2, disajikan pada Neraca dalam pos tersendiri sebagai pos Properti Investasi.

PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG
NERACA

Per Tanggal 31 Desember Th n dan Desember Th n-1

URAIAN	REF	TH XX	Lebih/Kurang	TH - 1
1	2	3	5 = (4 - 3)	4
ASET				
ASET LANCAR				
Kas di Kas Daerah				
Kas di Bendahara Penerimaan				
Kas di Bendahara Pengeluaran				
Kas di BLUD				
Kas di Bendahara Bos dan dana Hibah lainnya				
Kas di Bendahara JKN FKTP				
Kas Lainnya				
Piutang Pajak				
Piutang Retribusi				
Piutang Lain-lain PAD yang Sah				
Piutang Transfer Lainnya				
Piutang Pendapatan Lainnya				
Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah				
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat				
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya				
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran				
Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang-Dana Bergulir kepada Masyarakat				
Bagian Lancar Piutang Lainnya Pada Pihak Ketiga				
Bagian lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah Terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara				
Uang Muka Pengadaan Barang/ Jasa				
Piutang Lain-Lain				
Penyisihan Piutang				
Beban Bayar dimuka				
Persediaan				
Jumlah Aset Lancar				

URAIAN	REF	TH XX	Lebih/Kurang	TH - 1
1	2	3	5 = (4 - 3)	4
INVESTASI JANGKA PANJANG				
Investasi Nonpermanen				
Pinjaman Jangka Panjang				
Investasi dalam Surat Utang Negara				
Investasi dalam Proyek Pembangunan				
Investasi Dana Bergulir				
Investasi Nonpermanen Lainnya				
Jumlah Investasi Non Permanen				
Investasi Permanen				
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah				
Investasi Permanen Lainnya				
Jumlah Investasi Permanen				
Jumlah Investasi				
ASET TETAP				
Tanah				
Peralatan dan Mesin				
Gedung dan Bangunan				
Jalan, Irigasi, dan Jaringan				
Aset Tetap Lainnya				
Konstruksi Dalam Pengerjaan				
Akumulasi Penyusutan				
Jumlah Aset Tetap				
DANA CADANGAN				
Dana Cadangan				
ASET LAINNYA				
Tagihan Jangka Panjang				
Tagihan Penjualan Angsuran				
Tuntutan Ganti Rugi				
Kas yang dibatasi penggunaannya				
Kemitraan dengan Pihak Ketiga				
Aset Tidak Berwujud				
Amortisasi				
Aset Lain-Lain				
Aset Lain-Lain				
Akumulasi Penyusutan Aset lain-Lain				
Jumlah Aset Lainnya				

URAIAN	REF	TH XX	Lebih/Kurang	TH - 1
1	2	3	5 = (4 - 3)	4
ASET PROPERTI INVESTASI Properti Investasi Akumulasi Penyusutan Properti Investasi Jumlah Aset Properti Investasi				
JUMLAH ASET				
KEWAJIBAN KEWAJIBAN JANGKA PENDEK Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) Utang Bunga Bagian Lancar Utang Jangka Panjang Pendapatan Diterima Dimuka Utang Belanja Utang Jangka Pendek Lainnya Jumlah Kewajiban Jangka Pendek KEWAJIBAN JANGKA PANJANG Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan Utang Dalam Negeri - Obligasi Premium (Diskonto) Obligasi Utang Jangka Panjang Lainnya Jumlah Kewajiban Jangka Panjang				
JUMLAH KEWAJIBAN				
EKUITAS EKUITAS				
JUMLAH EKUITAS DANA				
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA				

D. Pengukuran Saat Pengakuan Awal

1. Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan. (biaya transaksi termasuk dalam pengukuran awal tersebut).
2. Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.
3. Biaya perolehan dari properti investasi yang dibeli meliputi harga pembelian dan semua pengeluaran yang dapat diatribusikan secara

langsung. Pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung antara lain biaya jasa hukum, pajak dan biaya transaksi lainnya.

4. Tidak termasuk biaya perolehan properti investasi antara lain:
 - a) Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti investasi ke kondisi siap digunakan);
 - b) Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat penggunaan yang direncanakan; atau
 - c) Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama masa pembangunan atau pengembangan properti investasi.
5. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, maka biaya perolehan adalah setara harga tunai. Perbedaan antara jumlah tersebut dan pembayaran diakui sebagai beban bunga selama periode kredit.
6. Properti investasi dapat diperoleh melalui transaksi non pertukaran. Misalnya, pemerintah menggunakan kewenangannya untuk mengalihkan properti. Dalam hal dilakukan pengalihan tersebut, nilai properti investasi yang diakui adalah sebesar nilai wajar.
7. Biaya perolehan awal hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa dan diklasifikasikan sebagai properti investasi yang dicatat sebagai sewa pembiayaan (*Capital Lease*), dalam hal ini aset diakui pada jumlah mana yang lebih rendah antara nilai wajar dan nilai kini (*present value*) dari pembayaran sewa minimum. Jumlah yang setara diakui sebagai liabilitas.
8. Premium yang dibayarkan untuk sewa diperlakukan sebagai bagian dari pembayaran sewa minimum, dan karena itu dimasukkan dalam biaya perolehan aset, tetapi dikeluarkan dari liabilitas. Jika hak atas properti yang dikuasai dengan cara sewa diklasifikasikan sebagai properti investasi, maka hak atas properti tersebut dicatat sebesar nilai wajar dari hak tersebut dan bukan dari properti yang mendasarinya.
9. Properti investasi mungkin diperoleh dari hasil pertukaran dengan aset moneter atau aset nonmoneter atau kombinasi aset moneter dan nonmoneter. Nilai perolehan properti investasi tersebut dihitung dari nilai wajar kecuali (a) transaksi pertukaran tersebut tidak memiliki substansi komersial, atau (b) nilai wajar aset yang diterima maupun aset yang diserahkan tidak dapat diukur secara andal. Jika aset yang diperoleh tidak dapat diukur dengan nilai wajar, biaya perolehannya diukur dengan jumlah tercatat aset yang diserahkan.
10. Dalam menentukan suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial atau tidak, entitas mempertimbangkan apakah arus kas atau potensi jasa di masa yang akan datang diharapkan dapat berubah sebagai akibat dari transaksi tersebut. Suatu transaksi pertukaran memiliki substansi komersial jika:
 - a) konfigurasi (risiko, waktu, dan jumlah) dari arus kas atau potensi jasa atas aset yang diterima berbeda dari konfigurasi arus kas atau potensi jasa atas aset yang diserahkan; atau
 - b) nilai khusus entitas dari bagian operasi entitas dipengaruhi oleh perubahan transaksi yang diakibatkan dari pertukaran tersebut; dan

- c) selisih antara (a) atau (b) adalah signifikan terhadap nilai wajar dari aset yang dipertukarkan.

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

11. Nilai wajar suatu aset di mana transaksi pasar yang serupa tidak tersedia, dapat diukur secara andal jika:
 - a) variabilitas dalam rentang estimasi nilai wajar yang rasional untuk aset tersebut tidak signifikan; atau
 - b) probabilitas dari beragam estimasi dalam kisaran dapat dinilai secara rasional dan digunakan dalam mengestimasi nilai wajar. Jika entitas dapat menentukan nilai wajar secara andal, baik dari aset yang diterima atau diserahkan, maka nilai wajar dari aset yang diserahkan digunakan untuk mengukur biaya perolehan dari aset yang diterima kecuali jika nilai wajar aset yang diterima lebih jelas.
12. Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam satu entitas pelaporan dinilai dengan menggunakan nilai buku. Sedangkan properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya di luar entitas pelaporan, dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

E. Pengukuran Setelah Pengakuan Awal

1. Properti investasi dinilai dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.
2. Properti Investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode penyusutan sesuai dengan peraturan mengenai kebijakan penyusutan BMD.
3. Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran.
4. Revaluasi atas property investasi dapat dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.
5. Properti investasi direvaluasi secara simultan untuk menghindari revaluasi aset secara selektif dan pelaporan jumlah dalam laporan keuangan yang merupakan campuran antara biaya dan nilai (*costs and values*) pada tanggal yang berbeda. Namun, properti investasi dapat dinilai kembali secara bertahap (*rolling basis*) asalkan penilaian kembali tersebut diselesaikan dalam waktu singkat dan nilai revaluasi tetap diperbarui.
6. Pada saat revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar berdasarkan hasil revaluasi. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat properti investasi diakui pada akun ekuitas pada periode dilakukannya revaluasi. Setelah revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar dikurangi akumulasi penyusutan. Entitas dapat menyesuaikan masa manfaat atas properti investasi yang direvaluasi berdasarkan kondisi fisik properti investasi tersebut.
7. Dalam melakukan revaluasi entitas dapat menggunakan penilaian secara internal ataupun penilai secara independen.

F. Alih fungsi

1. Alih fungsi (persamaan frasa yang merujuk pada referensi alih guna sebagaimana paragraf 45 sampai dengan 49 PSAP 17) dalam hal ini berkaitan dengan perubahan intensi penggunaan BMD properti oleh Satker dari waktu ke waktu, misalnya Satker saat ini memutuskan untuk menggunakan BMD properti berupa bangunan diklasifikasikan sebagai properti investasi (disewakan kepada pihak eksternal) berdasarkan dokumentasi formal penatausahaan BMD, asersi manajemen dalam laporan keuangan atau informasi yang dipersamakan, kemudian pada periode pelaporan keuangan tahunan yang berbeda Satker memutuskan untuk tidak lagi disewakan kepada pihak eksternal dan digunakan untuk tujuan administrasi Satker dalam mendukung tugas dan fungsi pemerintah sehingga diklasifikasikan sebagai aset tetap.
2. Alih fungsi ke atau dari properti investasi dilakukan jika dan hanya jika terdapat perubahan penggunaannya yang ditunjukkan dengan:
 - a. Dimulainya penggunaan properti investasi oleh Satker, dialihfungsikan dari properti investasi menjadi aset tetap;
 - b. Dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihfungsikan dari properti investasi menjadi persediaan;
 - c. Berakhirnya pemakaian BMD properti oleh Satker, dialihfungsikan dari aset tetap menjadi properti investasi; atau
 - d. Dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.
3. Atas identifikasi alih fungsi sebagaimana hal tersebut pada angka 2, Satker paling rendah menyediakan asersi manajemen untuk kemudian dokumentasi legal formal penatausahaan BMD mengikuti ketentuan peraturan mengenai pemanfaatan BMD.
4. Jika Satker memutuskan untuk melepas properti investasi tanpa dikembangkan, maka Satker tetap memperlakukan properti sebagai properti investasi hingga dihentikan pengakuan dan pencatatannya di Neraca, dan tidak memperlakukan pencatatan dan penatausahaan sebagai persediaan.
5. Jika Satker mulai mengembangkan properti investasi yang ada dan akan digunakan di masa depan sebagai properti investasi, maka properti investasi tersebut tidak dialihfungsikan dan tetap dicatat dan ditatausahakan sebagai properti investasi.
6. Nilai yang digunakan pada saat alih fungsi adalah nilai tercatat dari properti investasi yang dialihfungsikan.
7. Alih fungsi ke atau dari properti investasi dilaksanakan setelah diterbitkannya kajian atau berdasarkan suatu acuan yang dapat dipertanggungjawabkan.

G. Pelepasan Properti Investasi

1. Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan atau ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan tidak memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan pada saat pelepasannya.
2. Pelepasan properti investasi dapat dilakukan dengan cara dijual, ditukar, dihibahkan, atau penyertaan modal pemerintah daerah.

3. Properti investasi dapat dilepaskan setelah dilakukan penetapan status penggunaan.
4. Dalam rangka pelepasan properti Investasi, dilakukan penilaian atas properti investasi yang direncanakan menjadi objek pelepasan untuk mendapatkan nilai wajar atau nilai taksiran-nya.
5. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari pelepasan dan jumlah tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Defisit dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.
6. Imbalan yang diterima atas pelepasan properti investasi pada awalnya diakui sebesar nilai wajar. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, imbalan yang diterima pada awalnya diakui sebesar setara harga tunai. Selisih antara jumlah nominal dari imbalan dan nilai yang setara dengan harga tunai diakui sebagai pendapatan bunga.
7. Kompensasi dari pihak ketiga yang diberikan sehubungan dengan penurunan nilai, kehilangan atau pengembalian properti investasi diakui sebagai surplus/defisit ketika kompensasi tersebut diakui sebagai piutang.

H. Pengungkapan

Satker menjelaskan secara memadai di Catatan atas Laporan Keuangan pos Properti Investasi, paling sedikit memuat informasi mengenai:

1. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat;
2. Metode penyusutan yang digunakan;
3. Masa manfaat aset yang digunakan untuk perhitungan penyusutan;
4. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;
5. Rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan:
 - a. Penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah perolehan yang diakui sebagai aset;
 - b. Penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;
 - c. Pelepasan
 - d. Alih fungsi ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri; dan
 - e. perubahan lain.
6. Jumlah yang diakui sehubungan:
 - a. Penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;
 - b. Beban operasional langsung (perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan sewa pada tahun berjalan;
 - c. Beban operasional langsung (perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan sewa pada tahun berjalan.
7. Kewajiban kontraktual untuk membeli, membangun, atau mengembangkan properti investasi atau untuk perbaikan, pemeliharaan atau peningkatan.

8. Properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lainnya maka bagian properti investasi yang disewakan kepada pemerintah lainnya tersebut harus diungkapkan dalam laporan keuangan kedua entitas pelaporan. .

Contoh Ilustrasi

1. Perolehan Properti Investasi melalui pembelian

Pada tahun 20x2, BLU XYZ membeli rumah susun sewa yang akan disewakan kepada masyarakat. Rumah susun dibeli pada akhir tahun 20x2 dengan harga pembelian sebesar Rp100.000.

Jurnal:

Db. Properti Investasi	Rp. 100.000	
Kr. Kas pada BLU		Rp. 100.000

2. Perolehan Properti Investasi melalui transaksi non pertukaran

Pada tahun 20x2, Pemerintah menerima penyerahan rumah susun sewa dari pihak ketiga, dimana nilai wajar rumah susun tersebut adalah sebesar sebesar Rp55.000.

Jurnal:

Penerimaan rumah susun sewa dari mitra:

Db. Properti Investasi	Rp. 55.000	
Kr. Pendapatan hibah		Rp. 55.000

3. Pengakuan pendapatan sewa

Atas properti investasi yang dimiliki oleh BLU XYZ, didapatkan pembayaran sewa secara bulanan secara kas sebesar Rp. 1000.

Jurnal:

Db. Kas pada BLU	Rp. 1.000	
Kr. Pendapatan Sewa		Rp. 1.000

4. Pengukuran Aset Properti setelah pengakuan awal, tanpa revaluasi

Pada tahun 2001, pemerintah membangun gedung yang disewakan kepada pihak ketiga sebesar Rp25.000. Gedung tersebut memiliki masa manfaat selama 50 tahun. Penyajian gedung dan bangunan tersebut pada pelaporan keuangan tahun 2010 adalah sebesar Rp20.000 yaitu nilai perolehan Rp25.000 dikurangi dengan akumulasi penyusutan sebesar Rp5.000. $[(Rp25.000/50) \times 10 \text{ tahun}]$

Jurnal per 31 Des 2010:

Penyusutan tahun berjalan:

Db. Beban Penyusutan	Rp. 500	
Kr. Akumulasi Penyusutan		Rp. 500

Penyajian di Neraca:

Properti Investasi	Rp. 25.000
Akumulasi penyusutan s.d. tahun 20x9: $Rp500 \times 9$ (Rp 4.500)	
Penyusutan periode berjalan (Rp. 500)	

penyusutan sampai dengan akhir periode berjalan	(Rp. 5.000)
Nilai tercatat (<i>carrying value</i>) Properti Investasi	Rp. 20.000

5. Revaluasi Aset Pemerintah

Pada tahun 20x7, pemerintah melakukan penilaian kembali Properti Investasi. Salah satu Properti Investasi yang direvaluasi adalah gedung dan bangunan yang selama ini telah disewakan kepada pihak ketiga. Aset gedung dan bangunan tersebut diperoleh pada tahun 20x0 sebesar Rp15.000 dengan masa manfaat 30 tahun dan telah disusutkan selama 6 tahun dengan nilai akumulasi penyusutan sebesar Rp3.000. Hasil penilaian kembali gedung dan bangunan tersebut sebesar Rp14.000, sehingga terdapat kenaikan nilai sebesar Rp2.000 dari nilai tercatat sebesar Rp12.000.

Jurnal:

Db. Properti Investasi	Rp. 2.000	
Kr. Ekuitas		Rp. 2.000

Jurnal Penyusutan untuk per 31 Des 20x7:

Db. Beban penyusutan	Rp583,33	
Kr. Akumulasi penyusutan		Rp583,33

Perhitungan penyusutan tahun berjalan:

Nilai tercatat (baru) setelah revaluasi	=	Rp.14.000
Sisa masa manfaat: 30 tahun - 6 tahun	=	24 tahun
Penyusutan : Rp 14.000 : 24	=	Rp.583,33

6. Alih guna

Pada tahun 20x1, seiring dengan konsep *new normal* dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah, beberapa Gedung pemerintah yang selama ini digunakan untuk keperluan layanan operasional disewakan kepada pihak ketiga untuk mengoptimalkan pemanfaatan aset dalam meningkatkan pendapatan bagi negara. Nilai tercatat Gedung pemerintah tersebut sebesar Rp50.000 (nilai perolehan Rp125.000 dikurangi akumulasi penyusutan Rp75.000).

Jurnal:

Db. Properti Investasi	Rp125.000	
Db. Akumulasi Gedung dan Bangunan	Rp 75.000	
Kr. Gedung dan Bangunan		Rp125.000
Kr. Akumulasi Properti Investasi		Rp 75.000

7. Pelepasan

Pada tahun 20x4, Pemerintah Pusat menyerahkan satu Gedung dan Bangunan kepada Pemerintah Daerah. Gedung dan Bangunan tersebut merupakan gedung dan bangunan yang disewakan kepada pihak ketiga dan selama ini disajikan sebagai Properti Investasi dalam laporan keuangan pemerintah. Nilai perolehan gedung dan bangunan tersebut sebesar Rp12.000 dan akumulasi penyusutannya sebesar Rp10.000. Dari sisi Pemerintah Pusat jurnalnya sebagai berikut:

Jurnal:

Db. Akumulasi Properti Investasi	Rp 10.000	
Db. Surplus/Defisit pelepasan Properti Investasi	Rp 2.000	

Kr. Properti Investasi

Rp12.000

BAB VII
KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

A. UMUM

1. Definisi

Mengacu pada Paragraf 8 PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan mendefinisikan kas sebagai 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 juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) yang wajib dipertanggungjawabkan dan dilaporkan dalam neraca. Saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran. Dalam pengertian kas ini juga termasuk setara kas. PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan paragraf 8, mendefinisikan setara kas sebagai investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Setara kas pada pemerintah daerah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3 (tiga) bulan dari tanggal perolehannya.

2. Klasifikasi

Kas dan setara kas pada pemerintah daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan dibawah tanggung jawab bendahara umum daerah (BUD) dan kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab selain bendahara umum daerah, misalnya bendahara pengeluaran. Kas dan setara kas yang dikuasai dan dibawah tanggung jawab bendahara umum daerah terdiri dari:

- a. saldo rekening kas daerah, yaitu saldo rekening-rekening pada bank yang ditentukan oleh kepala daerah untuk menampung penerimaan dan pengeluaran.
- b. setara kas, antara lain berupa surat utang negara (SUN)/obligasi dan deposito kurang dari 3 bulan, yang dikelola oleh bendahara umum daerah.

Kas	Kas di Kas Daerah	Digunakan untuk mencatat kas di kas daerah yang menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
	Kas Bendahara Penerimaan	Digunakan untuk mencatat kas di bendahara penerimaan yang mencakup seluruh kas, baik saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung jawab bendahara penerimaan yang sumbernya berasal dari uang pendapatan asli daerah dalam rangka pelaksanaan APBD pada

		SKPD.
	Kas Bendahara Pengeluaran	Digunakan untuk mencatat kas di bendahara pengeluaran yang mencakup seluruh kas yang dikuasai, dikelola, dan di bawah tanggung jawab bendahara pengeluaran yang berasal dari UP/GU/TU yang belum dipertanggungjawabkan atau disetorkan kembali ke kas umum daerah per tanggal neraca. kas di bendahara pengeluaran mencakup seluruh saldo di rekening bendahara pengeluaran, uang logam, uang kertas, dan lain-lain kas (termasuk bukti pengeluaran yang belum dipertanggungjawabkan) yang sumbernya berasal dari UP/GU/TU yang belum dipertanggungjawabkan atau belum disetor kembali ke kas umum daerah per tanggal neraca.
	Kas Di BLUD	Digunakan untuk mencatat kas pada BLUD, yang mencakup seluruh kas, baik saldo rekening di bank, deposito maupun saldo uang tunai, yang berada di BLUD.
	Kas Dana BOK Puskesmas	Digunakan untuk mencatat Kas di Kas bantuan operasional kesehatan puskesmas yang menampung seluruh penerimaan puskesmas dan membayar seluruh pengeluaran puskesmas serta menampung sisa kas selisih antara penerimaan dan pengeluaran dalam rangka pelaksanaan dana BOK Puskesmas
	Kas Dana BOS	Digunakan untuk mencatat kas dana BOS sebagai nilai akumulasi dari total dana BOS yang berada pada rekening sekolah yang merupakan sisa dana BOS yang belum dibelanjakan.

	Kas Dana Kapitasi pada FKTP	Digunakan untuk mencatat dana kapitasi yang merupakan besaran pembayaran per-bulan yang dibayar dimuka kepada FKTP berdasarkan jumlah peserta yang terdaftar tanpa memperhitungkan jenis dan jumlah pelayanan kesehatan yang diberikan.
	Kas Lainnya	Digunakan untuk mencatat kas selain kas di kas daerah, kas di bendahara penerimaan, kas di bendahara pengeluaran, kas di BLUD, kas dana BOS, dan kas dana kapitasi pada FKTP. Berupa kas yang berasal dari sisa kas donasi sesuai dengan peraturan perundangan yang berlaku dan Setoran kepada Pihak Ketiga/PFK yang belum disetorkan sampai dengan per tanggal neraca.
Setara Kas	Kas Setara Kas	Digunakan untuk mencatat investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Suatu investasi jangka pendek disebut setara kas jika investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

B. PENGAKUAN

Kas diakui berdasarkan transaksi kas. Transaksi kas dapat dikelompokkan menjadi dua bagian yaitu transaksi penerimaan dan transaksi pengeluaran kas. Transaksi penerimaan kas adalah transaksi yang menambah saldo kas sedangkan transaksi pengeluaran kas adalah transaksi yang mengurangi saldo kas.

Transaksi penerimaan kas dapat berupa transaksi pendapatan, transaksi penerimaan pembiayaan, transaksi pengembalian belanja dan transaksi non anggaran.

Transaksi pengeluaran kas dapat berupa transaksi belanja, pengeluaran pembiayaan, transaksi pengembalian pendapatan dan transaksi pengeluaran non anggaran.

Kas dari transaksi penerimaan diakui saat kas tersebut diterima dari Rekening Kas Umum Daerah, kas tersebut diterima oleh Bendahara yang merupakan bagian dari BUD atau berdasarkan dokumen pengesahan dari BUD atas transaksi yang tidak melalui RKUD.

Kas dari transaksi pengeluaran diakui kas tersebut dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah, kas tersebut dikeluarkan dari Bendahara yang merupakan

bagian dari BUD atau berdasarkan dokumen pengesahan dari BUD atas transaksi yang tidak melalui RKUD.

C. PENGUKURAN

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

D. PENYAJIAN

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

NERACA		
PEMERINTAH KABUPATEN PANDEGLANG		
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0		
URAIAN	20X1	20X2
ASET		
ASET LANCAR		
Kas di kas Daerah	xxx	xxx
Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas di Benddahara Penerimaan	xxx	xxx
Kas Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas Di BLUD	xxx	xxx
Kas Dana BOK Puskesmas	xxx	xxx
Kas Dana BOS	xxx	xxx
Kas Dana Kapitasi pada FKTP	xxx	xxx
Kas Lainnya	xxx	xxx
Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
Piutang Pendapatan	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

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.

F. TANGGAL EFEKTIF

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

BUPATI PANDEGLANG,

IRNA NARULITA