



SALINAN

GUBERNUR DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA  
PERATURAN GUBERNUR DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA  
NOMOR 104 TAHUN 2021  
TENTANG

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

GUBERNUR DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA,

- Menimbang : bahwa untuk melaksanakan Pasal 3 huruf c Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah, perlu menetapkan Peraturan Gubernur tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
- Mengingat : 1. Pasal 18 ayat (6) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah Istimewa Jogjakarta (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 1950 Nomor 3), sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1955 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 3 Jo. Nomor 19 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah Istimewa Jogjakarta (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1955 Nomor 43, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 827);
3. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);

4. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);
5. Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4438);
6. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2012 tentang Keistimewaan Daerah Istimewa Yogyakarta (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 170, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5339);
7. 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 terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 245, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6573);
8. Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 1950 tentang Berlakunya Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1950 tentang Pembentukan Propinsi Djawa Timoer, Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah Istimewa Jogjakarta, Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1950 tentang Pembentukan Propinsi Djawa Tengah, dan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1950 tentang Pembentukan Propinsi Djawa Barat (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 1950 Nomor 58);

9. 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);
10. 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);
11. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 1425);
12. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 1447).
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 70 Tahun 2019 tentang Sistem Informasi Pemerintahan Daerah;
14. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
15. Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 050-3708 Tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah.

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN GUBERNUR TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH.

Pasal 1

Dalam Peraturan Gubernur ini yang dimaksud dengan :

1. Kebijakan Akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
2. Peranan dan Tujuan Pelaporan Keuangan adalah Laporan keuangan pemerintah daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah selama satu periode pelaporan.
3. Jenis-jenis Laporan Keuangan adalah Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas dan Catatan atas Laporan Keuangan.
4. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
5. Entitas Akuntansi adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai pengguna anggaran/pengguna barang wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan.

6. Dasar hukum adalah peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan pemerintah daerah yang mendasari terselenggaranya Pelaporan Keuangan.
7. Asumsi dasar Pelaporan Keuangan adalah asumsi yang mendasari pelaporan keuangan yaitu asumsi kemandirian entitas, asumsi kesinambungan entitas, dan asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).
8. Karakteristik kualitatif Laporan Keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.
9. Prinsip akuntansi dan Pelaporan Keuangan adalah ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.
10. Kendala informasi yang relevan dan andal adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan kepraktisan.
11. Tanggung jawab atas Laporan Keuangan adalah pihak-pihak yang bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian laporan keuangan daerah, di mana laporan keuangan tersebut telah disusun berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai, dan isinya telah menyajikan informasi pelaksanaan anggaran dan posisi keuangan secara layak sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

12. Kebijakan akuntansi per komponen Laporan Keuangan adalah penjelasan kebijakan akuntansi berupa definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan setiap komponen laporan keuangan.

Pasal 2

- (1) Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Daerah Istimewa Yogyakarta meliputi:

BAB I	Kebijakan Umum Akuntansi
BAB II	Kebijakan Akuntansi Pendapatan – LRA
BAB III	Kebijakan Akuntansi Pendapatan – LO
BAB IV	Kebijakan Akuntansi Belanja
BAB V	Kebijakan Akuntansi Beban
BAB VI	Kebijakan Akuntansi Transfer
BAB VII	Kebijakan Akuntansi Pembiayaan
BAB VIII	Kebijakan Akuntansi Kas dan Setara Kas
BAB IX	Kebijakan Akuntansi Piutang
BAB X	Kebijakan Akuntansi Persediaan
BAB XI	Kebijakan Akuntansi Investasi
BAB XII	Kebijakan Akuntansi Aset Tetap
BAB XIII	Kebijakan Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan
BAB XIV	Kebijakan Akuntansi Dana Cadangan
BAB XV	Kebijakan Akuntansi Aset Lainnya
BAB XVI	Kebijakan Akuntansi Aset Tak Berwujud
BAB XVII	Kebijakan Akuntansi Kewajiban
BAB XVIII	Kebijakan Akuntansi Koreksi Kesalahan
BAB XIX	Kebijakan Akuntansi Laporan Keuangan Konsolidasian

- (2) Rincian Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Daerah Istimewa Yogyakarta sebagaimana dimaksud pada ayat (1) sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Gubernur ini.

### Pasal 3

Satuan Kerja Perangkat Daerah/Unit Kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum Daerah melaksanakan kebijakan akuntansi dengan berpedoman pada Peraturan Gubernur mengenai Pedoman Sistem Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah.

### Pasal 4

Dalam hal terdapat perubahan penggunaan aplikasi dalam pengelolaan keuangan daerah yang menyebabkan perubahan antara lain nilai, klasifikasi, kodefikasi dan nomenklatur maka perlu dilakukan penyesuaian atau koreksi.

### Pasal 5

Pada saat Peraturan Gubernur ini mulai berlaku, Peraturan Gubernur Daerah Istimewa Yogyakarta Nomor 112 Tahun 2015 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah (Berita Daerah Daerah Istimewa Yogyakarta Tahun 2015 Nomor 114) dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.

### Pasal 6

Peraturan Gubernur ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya memerintahkan pengundangan Peraturan Gubernur ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Daerah Istimewa Yogyakarta.

Ditetapkan di Yogyakarta  
pada tanggal 1 November 2021

GUBERNUR  
DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA,

ttd.

HAMENGKU BUWONO X

Diundangkan di Yogyakarta  
pada tanggal 1 November 2021

SEKRETARIS DAERAH  
DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA,

ttd.

R. KADARMANTA BASKARA AJI

BERITA DAERAH DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA TAHUN 2021 NOMOR 104

Salinan Sesuai Dengan Aslinya  
KEPALA BIRO HUKUM,

ttd.

ADI BAYU KRISTANTO  
NIP. 19720711 199703 1 006



LAMPIRAN :  
PERATURAN GUBERNUR  
NOMOR 104 TAHUN 2021  
TENTANG  
KEBIJAKAN AKUNTANSI  
PEMERINTAH DAERAH  
DAERAH ISTIMEWA OGYAKARTA

**BAB I**  
**KEBIJAKAN UMUM AKUNTANSI**

**I. PENDAHULUAN**

**1. Tujuan**

Tujuan kebijakan akuntansi adalah mengatur penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran dan antar periode.

Tujuan khusus kebijakan akuntansi adalah memberikan acuan bagi:

- a. Penyusun laporan keuangan dalam menyelesaikan permasalahan akuntansi yang belum diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan;
- b. Pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan;
- c. Pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

**2. Ruang Lingkup**

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

- a. Lingkungan akuntansi pemerintahan;
- b. Pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna;
- c. Entitas akuntansi dan entitas pelaporan;
- d. Peranan dan tujuan pelaporan keuangan, komponen laporan keuangan, serta dasar hukum;
- e. Asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi;
- f. Unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan, dan pengukurannya;
- g. Jenis laporan keuangan;
- h. Definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan unsur laporan keuangan.

**II. PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN**

**1. Peranan Pelaporan Keuangan**

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

entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

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

**a. Akuntabilitas**

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

**b. Manajemen**

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

**c. Transparansi**

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

**d. Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)**

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

**e. Evaluasi Kinerja**

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

**2. Tujuan Pelaporan Keuangan**

Pelaporan keuangan pemerintah daerah seharusnya menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

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

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer,

pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan.

### **III. ENTITAS AKUNTANSI DAN ENTITAS PELAPORAN**

Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya.

Entitas pelaporan adalah pemerintah daerah atau satuan organisasi di lingkungan pemerintah daerah atau organisasi lainnya jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya.

### **IV. DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN**

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

1. Undang-undang Dasar Republik Indonesia 1945, khususnya bagian yang mengatur keuangan Negara;
2. Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
3. Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
4. Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara;
5. Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah;
6. Undang-undang Nomor 13 Tahun 2012 tentang Keistimewaan Daerah Istimewa Yogyakarta;
7. Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua atas Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah;
8. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Penilaian Kinerja;
9. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah;
10. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
11. Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2004 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah;
12. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 70 Tahun 2019 tentang Sistem Informasi Pemerintahan Daerah;
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 90 Tahun 2019 tentang Klasifikasi, Kodefikasi, dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;
14. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah;
15. Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 050-3708 Tahun 2020 tentang Hasil Verifikasi dan Validasi Pemutakhiran Klasifikasi, Kodefikasi dan Nomenklatur Perencanaan Pembangunan dan Keuangan Daerah;

16. Peraturan Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta Nomor 4 Tahun 2007 tentang Pokok-pokok Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta Nomor 11 Tahun 2008.

## V. ASUMSI DASAR

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

1. Asumsi kemandirian entitas;
2. Asumsi kesinambungan entitas; dan
3. Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

### **Kemandirian Entitas**

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

### **Kesinambungan Entitas**

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

### **Keterukuran dalam Satuan Uang**

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

## VI. KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN

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

1. Relevan;
2. Andal;
3. Dapat dibandingkan; dan
4. Dapat dipahami.

### **Relevan**

Laporan keuangan pemerintah daerah dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna laporan dengan membantunya mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini, atau masa depan dan menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi pengguna laporan di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan adalah yang dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi yang relevan harus:

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

### **Andal**

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

1. Penyajian jujur, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.
2. Dapat diverifikasi (*verifiability*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya harus tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
3. Netralitas, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang diarahkan untuk memenuhi kebutuhan umum dan tidak bias pada kebutuhan pihak tertentu. Tidak boleh ada usaha untuk menyajikan informasi yang menguntungkan pihak tertentu, sementara hal tersebut akan merugikan pihak lain.

### **Dapat Dibandingkan**

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

### **Dapat Dipahami**

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

## **VII. KENDALA INFORMASI AKUNTANSI YANG RELEVAN DAN ANDAL**

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

1. Materialitas;
2. Pertimbangan biaya dan manfaat;
3. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

### **Materialitas**

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

### **Pertimbangan Biaya dan Manfaat**

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

### **Keseimbangan Antar Karakteristik Kualitatif**

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

## **VIII. PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN**

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

1. Basis akuntansi;
2. Prinsip nilai historis;
3. Prinsip realisasi;
4. Prinsip substansi mengungguli bentuk formal;
5. Prinsip periodisitas;
6. Prinsip konsistensi;
7. Prinsip pengungkapan lengkap; dan
8. Prinsip penyajian wajar.

## **Basis Akuntansi**

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

Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan/akuntansi. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.

Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah; serta belanja, transfer dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis akrual.

Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

### **Nilai Historis (*Historical Cost*)**

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

### **Realisasi (*Realization*)**

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

### **Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)**

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

### **Periodisitas (*Periodicity*)**

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

**Konsistensi (*Consistency*)**

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

**Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)**

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

**Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)**

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

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

**IX. JENIS LAPORAN KEUANGAN**

Laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (*budgetary reports*), laporan finansial, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan pelaksanaan anggaran terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL. Laporan finansial terdiri dari Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan merupakan laporan yang merinci atau menjelaskan lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial dan merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.

Laporan keuangan SKPD terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran;
2. Laporan Operasional;
3. Laporan Perubahan Ekuitas;
4. Neraca;
5. Catatan Atas Laporan Keuangan.

**X. DEFINISI LAPORAN****Laporan Realisasi Anggaran**

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



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

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

### **Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih**

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

### **Neraca**

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

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

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

Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum.

Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi kepada BUMD, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan dana bergulir. Investasi permanen antara lain penyertaan modal pemerintah dan investasi pemberian pinjaman daerah. Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.

Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah tagihan jangka panjang, aset kerja sama (kemitraan), aset tak berwujud dan aset lain-lain.

2. **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.

Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah atau dengan pemberi jasa lainnya. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

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

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

### **Laporan Operasional**

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

Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit non operasional. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
2. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
3. Surplus/defisit dari kegiatan non operasional adalah kenaikan atau penurunan Ekuitas yang berasal dari kegiatan non operasional diantaranya surplus/defisit

penjualan/pertukaran/pelepasan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya

### **Laporan Arus Kas**

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

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

1. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Daerah atau entitas pemerintah.
2. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Daerah atau entitas pemerintah.

### **Laporan Perubahan Ekuitas**

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

### **Catatan atas Laporan Keuangan**

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

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

## **XI. PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

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

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

1. Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan;
2. Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

### **Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi**

Dalam kriteria pengakuan pendapatan, konsep kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan terjadi digunakan dalam pengertian derajat kepastian tinggi bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos atau kejadian/peristiwa tersebut akan mengalir dari atau ke entitas pelaporan.

Konsep ini diperlukan dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan operasional pemerintah. Pengkajian derajat kepastian yang melekat dalam arus manfaat ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang dapat diperoleh pada saat penyusunan laporan keuangan.

### **Keandalan Pengukuran**

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

### **Pengakuan Aset**

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

Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah antara lain bersumber dari pajak, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pemerintah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi berjalan.

### **Pengakuan Kewajiban**

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

### **Pengakuan Pendapatan**

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

### **Pengakuan Beban dan Belanja**

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

## **XII. PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

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

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

## BAB 2

### KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN – LRA

#### 1. Definisi

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

#### 2. Klasifikasi

Pendapatan diklasifikasikan berdasarkan sumbernya yang dikelompokkan menjadi Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Transfer dan Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah.

##### **Kelompok Pendapatan Asli Daerah meliputi jenis pendapatan:**

- a. Pajak Daerah
  - 1) Pajak Kendaraan Bermotor (PKB)
  - 2) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB)
  - 3) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB)
  - 4) Pajak Air Permukaan
  - 5) Pajak Rokok
- b. Retribusi Daerah
  - 1) Retribusi Jasa Umum
  - 2) Retribusi Jasa Usaha
  - 3) Retribusi Perijinan Tertentu
- c. Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
  - 1) Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas Penyertaan Modal pada BUMN
  - 2) Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas Penyertaan Modal pada BUMD
  - 3) Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas Penyertaan Modal pada Perusahaan Milik Swasta.
- d. Lain-lain PAD yang Sah
  - 1) Hasil Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan
  - 2) Hasil Selisih Lebih Tukar Menukar BMD yang Tidak Dipisahkan
  - 3) Hasil Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan
  - 4) Hasil Kerja Sama Daerah
  - 5) Jasa Giro
  - 6) Pendapatan Bunga
  - 7) Penerimaan atas Tuntutan Ganti Kerugian Keuangan Daerah
  - 8) Penerimaan Komisi, Potongan atau Bentuk Lain
  - 9) Penerimaan Keuntungan dari Selisih Nilai Tukar Rupiah terhadap Mata Uang Asing
  - 10) Pendapatan Denda Atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan
  - 11) Pendapatan Denda Pajak Daerah
  - 12) Pendapatan Denda Retribusi Daerah
  - 13) Pendapatan Hasil Eksekusi atas Jaminan
  - 14) Pendapatan dari Pengembalian
  - 15) Pendapatan dari BLUD
  - 16) Pendapatan Denda Pemanfaatan BMD yang tidak Dipisahkan
  - 17) Pendapatan Hasil Pengelolaan Dana Bergulir

- 18) Pendapatan Berdasarkan Putusan Pengadilan (*Inkracht*)
- 19) Pendapatan Denda atas Pelanggaran Peraturan Daerah
- 20) Pendapatan Zakat, Infaq, Shadaqah, dan Wakaf

**Kelompok Pendapatan Transfer meliputi jenis:**

- a. Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat
  - 1) Dana Perimbangan
  - 2) Dana Insentif Daerah (DID)
  - 3) Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur.
  - 4) Dana Keistimewaan
- b. Pendapatan Transfer Antar Daerah
  - 1) Pendapatan Bagi Hasil
  - 2) Bantuan Keuangan

**Kelompok Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah meliputi jenis:**

- a. Pendapatan Hibah
  - 1) Pendapatan Hibah dari Pemerintah Pusat
  - 2) Pendapatan Hibah dari Pemerintah Daerah Lainnya
  - 3) Pendapatan Hibah dari Kelompok Masyarakat/Perorangan Dalam Negeri
  - 4) Pendapatan Hibah dari Badan/Lembaga/ Organisasi Dalam Negeri/Luar Negeri
  - 5) Sumbangan Pihak Ketiga/Sejenis
- b. Dana Darurat
  - 1) Dana Darurat
- c. Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan
  - 1) Lain-Lain Pendapatan

**3. Pengakuan**

Pendapatan LRA menggunakan basis kas dan diakui pada saat:

**a. Diterima oleh BUD di rekening Kas Daerah**

Pendapatan yang diterima oleh BUD di rekening Kas Daerah berasal dari setoran Bendahara Penerimaan/Bendahara Penerimaan Pembantu, penerimaan transfer langsung dari Pemerintah Pusat dan setoran langsung dari Pihak Ketiga Lainnya.

**b. Diterima oleh Bendahara Penerimaan di SKPD**

Pendapatan yang diterima oleh Bendahara Penerimaan/Bendahara Penerimaan Pembantu pada akhir periode pelaporan dan belum disetorkan ke Kas Daerah diakui sebagai bagian dari pendapatan daerah dan disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran. Pengakuan pendapatan yang belum disetor tersebut didukung oleh Buku Kas Umum Bendahara Penerimaan/Bendahara Penerimaan Pembantu dengan mengetahui atasan langsung Bendahara Penerimaan/Bendahara Penerimaan Pembantu.

**c. Diterima oleh entitas lain di luar Pemda DIY atas nama BUD**

Pendapatan daerah yang diterima oleh entitas lain di luar Pemda DIY atas nama BUD merupakan pendapatan yang sistem pembayarannya dikerjasamakan dengan Pihak Ketiga sesuai dengan perjanjian yang disepakati dan sebelum disetorkan ke Kas Daerah. Pendapatan tersebut ditampung dalam rekening yang dibuka dengan persetujuan BUD.

Pengakuan Pendapatan Pengelolaan BLUD dalam Laporan Realisasi Anggaran mendasarkan pada SP2D Nihil yang telah disahkan oleh BUD atas realisasi Pendapatan Pengelolaan BLUD pada periode berjalan.

#### 4. Pengukuran

- a. Pendapatan-LRA diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- b. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
- c. Pendapatan Hibah dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang (*recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan dibukukan sebagai pengurang pendapatan-LRA.

Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan LRA pada periode yang sama.

Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non recurring*) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.

#### 5. Penyajian

Pendapatan LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran sesuai dengan klasifikasi dalam Bagan Akun Standar dengan ketentuan sebagai berikut:

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

(Dalam Rupiah)

URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	(%)	REALISASI 20X0
<b>PENDAPATAN – LRA</b>				
<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH-LRA</b>				
Pajak Daerah	XXXX	XXXX	XX	XXXX
Reribusi Daerah	XXXX	XXXX	XX	XXXX
Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan	XXXX	XXXX	XX	XXXX
Lain-lain PAD Yang Sah	XXXX	XXXX	XX	XXXX
<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
<b>PENDAPATAN TRANSFER-LRA</b>				
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat	XXXX	XXXX	XX	XXXX
Pendapatan Transfer Antar Daerah	XXXX	XXXX	XX	XXXX
<b>Total Pendapatan Transfer</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH-LRA</b>				
Pendapatan Hibah	XXXX	XXXX	XX	XXXX
Dana Darurat	XXXX	XXXX	XX	XXXX
Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	XXXX	XXXX		
<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
<b>JUMLAH PENDAPATAN-LRA</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>



Pendapatan disajikan berdasarkan jenis pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan rincian lebih lanjut dari masing-masing jenis pendapatan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

## 6. Pengungkapan

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

- Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah.
- Penjelasan penyebab terjadinya pelampauan target pendapatan yang material.
- Informasi lainnya yang dipandang perlu.

Berikut ini ilustrasi pengungkapan pendapatan dalam Catatan atas Laporan Keuangan:

	<u>20X1</u>	<u>20X0</u>
<b>Pendapatan</b>	<b>3.139.871.880.417,16</b>	<b>2.583.056.763.524,01</b>

Pendapatan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta Tahun Anggaran 20X1 dianggarkan sebesar Rp3.155.760.939.182,27 dan realisasi sebesar Rp3.139.871.880.417,16 atau 99,50% dengan rincian sebagai berikut:

<b>Pendapatan Asli Daerah</b>	<b>1.464.604.954.200,16</b>	<b>1.216.102.749.617,00</b>
-------------------------------	-----------------------------	-----------------------------

Anggaran Pendapatan Asli Daerah Tahun 20X1 sebesar Rp1.342.290.475.580,27 dan realisasi sebesar Rp1.464.604.954.200,16 atau 109,11% dengan rincian sebagai berikut:

<b>a. Pajak Daerah</b>	<b>1.291.664.420.808,00</b>	<b>1.063.314.117.923,00</b>
------------------------	-----------------------------	-----------------------------

Pajak Daerah pada Tahun Anggaran 20X1 dianggarkan sebesar Rp1.202.117.342.494,00 dan realisasi sebesar Rp1.291.664.420.808,00 atau 107,45% dengan rincian sebagai berikut:

No	Uraian	Tahun 20X1			Tahun 20X0
		Anggaran	Realisasi	%	Realisasi
1.	Pajak Kendaraan Bermotor	499.549.555.000,00	521.733.334.200,00	104,44	458.210.055.800,00
2.	Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor	454.436.825.000,00	461.683.119.850,00	101,59	441.929.215.350,00
3.	Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor	160.000.000.000,00	203.174.965.469,00	126,98	162.983.026.583,00
4.	Pajak Air Permukaan	160.000.000,00	218.396.300,00	136,50	191.820.190,00
5.	Pajak Rokok	87.970.962.494,00	104.854.604.989,00	119,19	0,00
	Jumlah	1.202.117.342.494,00	1.291.664.420.808,00	107,45	1.063.314.117.923,00

- ❖ Realisasi penerimaan Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor melampaui target yang ditetapkan secara signifikan yaitu sebesar Rp203.174.965.469,00 atau 126,98%. Hal tersebut disebabkan karena adanya kenaikan jumlah kendaraan bermotor sehingga konsumsi bahan bakar mengalami peningkatan.
- ❖ Realisasi penerimaan Pajak Air Permukaan melampaui target yang ditetapkan secara signifikan yaitu sebesar Rp218.396.300,00 atau 136,50%. Hal tersebut disebabkan karena upaya intensifikasi penagihan pajak yang dilakukan oleh Kantor Pengelolaan Pajak Daerah.

## BAB 3

### KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN-LO

#### 1. Definisi

- a. Definisi Pendapatan LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
- b. Pendapatan-LO merupakan pendapatan yang menjadi tanggung jawab dan wewenang pemerintah daerah, baik yang dihasilkan oleh transaksi operasional, non operasional dan pos luar biasa yang meningkatkan ekuitas pemerintah daerah.
- c. Pendapatan-LO dikelompokkan dari dua sumber, yaitu transaksi pertukaran (*exchange transactions*) dan transaksi non-pertukaran (*non-exchange transactions*).
- d. Pendapatan dari Transaksi Pertukaran adalah manfaat ekonomi yang diterima dari berbagai transaksi pertukaran seperti penjualan barang atau jasa layanan tertentu, dan barter. Pendapatan dari transaksi non-pertukaran adalah manfaat ekonomi yang diterima pemerintah tanpa kewajiban pemerintah menyampaikan prestasi balik atau imbalan balik kepada pemberi manfaat ekonomi termasuk (namun tidak terbatas pada) pendapatan pajak, rampasan, hibah, sumbangan, donasi dari entitas di luar entitas akuntansi dan entitas pelaporan, dan hasil alam.

#### 2. Klasifikasi

Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Klasifikasi Pendapatan-LO yaitu Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Transfer, Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah, dan Surplus Non Operasional, dengan rincian sebagai berikut:

##### **Kelompok Pendapatan Asli Daerah-LO, meliputi jenis pendapatan:**

- a. Pajak Daerah-LO
  - 1) Pajak Kendaraan Bermotor (PKB)-LO
  - 2) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB)-LO
  - 3) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor (PBBKB)-LO
  - 4) Pajak Air Permukaan - LO
  - 5) Pajak Rokok -LO
- b. Retribusi Daerah -LO
  - 1) Retribusi Jasa Umum -LO
  - 2) Retribusi Jasa Usaha-LO
  - 3) Retribusi Perijinan Tertentu -LO
- c. Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan -LO
  - 1) Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas Penyertaan Modal pada BUMN -LO
  - 2) Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas Penyertaan Modal pada BUMD-LO
  - 3) Bagian Laba yang Dibagikan kepada Pemerintah Daerah (Dividen) atas Penyertaan Modal pada Perusahaan Swasta-LO
- d. Lain-lain PAD yang Sah-LO
  - 1) Hasil Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan -LO
  - 2) Hasil Selisih Lebih Tukar Menukar BMD yang Tidak Dipisahkan-LO
  - 3) Hasil Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan -LO
  - 4) Hasil Kerja Sama Daerah-LO
  - 5) Jasa Giro-LO

- 6) Pendapatan Bunga-LO
- 7) Penerimaan atas Tuntutan Ganti Kerugian Keuangan Daerah-LO
- 8) Penerimaan Komisi, Potongan atau Bentuk Lain -LO
- 9) Penerimaan Keuntungan dari Selisih Nilai Tukar Rupiah terhadap Mata Uang Asing-LO
- 10) Pendapatan Denda Atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan-LO
- 11) Pendapatan Denda Pajak Daerah -LO
- 12) Pendapatan Denda Retribusi Daerah -LO
- 13) Pendapatan Hasil Eksekusi atas Jaminan-LO
- 14) Pendapatan dari Pengembalian-LO
- 15) Pendapatan dari BLUD-LO
- 16) Pendapatan Denda Pemanfaatan BMD yang tidak Dipisahkan -LO
- 17) Pendapatan Hasil Pengelolaan Dana Bergulir-LO
- 18) Pendapatan Berdasarkan Putusan Pengadilan (Inkracht)-LO
- 19) Pendapatan Denda atas Pelanggaran Peraturan Daerah-LO
- 20) Pendapatan Zakat, Infaq, Shadaqah, dan Wakaf -LO

**Kelompok Pendapatan Transfer-LO, meliputi jenis :**

- a. Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO
  - 1) Dana Perimbangan -LO
  - 2) Dana Insentif Daerah (DID) -LO
  - 3) Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur –LO
  - 4) Dana Keistimewaan -LO
- b. Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO
  - 1) Pendapatan Bagi Hasil-LO
  - 2) Bantuan Keuangan

**Kelompok Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LO, meliputi jenis:**

- a. Pendapatan Hibah-LO
  - 1) Pendapatan Hibah dari Pemerintah Pusat - LO
  - 2) Pendapatan Hibah dari Pemerintah Daerah Lainnya - LO
  - 3) Pendapatan Hibah dari Kelompok Masyarakat/Perorangan Dalam Negeri - LO
  - 4) Pendapatan Hibah dari Badan/Lembaga/ Organisasi Dalam Negeri/Luar Negeri - LO
  - 5) Sumbangan Pihak Ketiga/Sejenis - LO
- b. Dana Darurat-LO
  - 1) Dana Darurat - LO
- c. Lain-Lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan-LO
  - 1) Lain-Lain Pendapatan- LO

**Kelompok Surplus Non Operasional -LO, meliputi:**

- a. Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO
  - 1) Surplus Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan-LO
  - 2) Surplus Pertukaran BMD yang Tidak Dipisahkan-LO
  - 3) Surplus Pelepasan Investasi Jangka Panjang-LO
- b. Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO
  - 1) Surplus Penyelesaian Utang kepada Pemerintah Pusat-LO
  - 2) Surplus Penyelesaian Utang kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)-LO
  - 3) Surplus Penyelesaian Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)-LO
  - 4) Surplus Penyelesaian Premium (Diskonto) Obligasi-LO

### 3. Pengakuan

Pendapatan-LO diakui pada saat:

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

Secara umum pengakuan Pendapatan LO mendasarkan pada karakteristik berikut:

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

Berdasarkan ketentuan tersebut maka saat pengakuan pendapatan ditentukan sebagai berikut:

- a. Pengakuan Pendapatan Pajak Daerah-LO yang meliputi PKB, BBNKB, PBBKB, Pajak Air Permukaan (PAP), dan Pajak Rokok sesuai dengan Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah dilakukan pada saat ditetapkan dengan penjelasan sebagai berikut:
  - 1) Pendapatan PKB-LO diakui pada saat wajib pajak melakukan pendaftaran ulang di Kantor Pelayanan Pajak Daerah yang diikuti dengan penerbitan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD).
  - 2) Pendapatan BBNKB-LO diakui pada saat wajib pajak melakukan pendaftaran di Kantor Pelayanan Pajak Daerah yang diikuti dengan penerbitan SKPD.
  - 3) Pendapatan PBBKB-LO diakui pada saat diterimanya Laporan PBBKB Masa Pajak Bulanan dari PT. (Persero) Pertamina yang diikuti dengan penerbitan SKPD.
  - 4) Pendapatan PAP-LO diakui pada saat diterbitkannya laporan pengambilan volume air permukaan yang diikuti dengan penerbitan SKPD.
  - 5) Pendapatan Pajak Rokok-LO diakui pada saat diterimanya informasi alokasi pajak rokok dari pemerintah dengan diikuti penerbitan SKPD.
- b. Pengakuan Pendapatan Retribusi Daerah-LO sesuai dengan Peraturan Daerah tentang Retribusi Jasa Umum, Retribusi Jasa Usaha dan Retribusi Perijinan Tertentu dilakukan pada saat penetapan.

Pendapatan Retribusi Daerah pada Pemda DIY antara lain meliputi:

#### **Retribusi Jasa Umum**

- 1) Retribusi Pelayanan Kesehatan-LO
- 2) Retribusi Pelayanan Persampahan/Kebersihan-LO
- 3) Retribusi Pengolahan Limbah Cair-LO
- 4) Retribusi Pelayanan Pendidikan-LO

#### **Retribusi Jasa Usaha-LO**

- 1) Retribusi Pemakaian Kekayaan Daerah-LO
- 2) Retribusi Terminal-LO
- 3) Retribusi Tempat Khusus Parkir-LO
- 4) Retribusi Tempat Penginapan/Pesanggrahan/Villa-LO
- 5) Retribusi Pelayanan Kepelabuhanan-LO
- 6) Retribusi Tempat Rekreasi dan Olah Raga-LO
- 7) Retribusi Penjualan Produksi Usaha Daerah-LO

### **Retribusi Perizinan Tertentu -LO**

- 1) Retribusi Ijin Trayek untuk Menyediakan Pelayanan Angkutan Umum-LO
- 2) Retribusi Ijin Usaha Perikanan-LO
- 3) Retribusi Perpanjangan IMTA (Ijin Mempekerjakan Tenaga Asing)-LO

Penetapan dituangkan dalam Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) yang diterbitkan setelah layanan jasa dilakukan atau produksi daerah diserahkan.

- c. Pengakuan Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO ditetapkan sebagai berikut:
  - 1) Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan - LO dari Investasi (Penyertaan Modal) yang penilaiannya menggunakan metode ekuitas maka Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO diakui pada akhir periode tahun berjalan berdasarkan Laporan Laba Rugi BUMD tahun berjalan dengan menambah nilai Investasi. Pengumuman pembagian deviden yang dilakukan pada saat Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dicatat menambah Piutang Deviden dan mengurangi nilai investasi dan pada saat realisasi pembayaran deviden dicatat menambah kas dan mengurangi Piutang Deviden.
  - 2) Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan- LO dari Investasi (Penyertaan Modal) yang penilaiannya menggunakan metode biaya maka Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO diakui pada saat pengumuman pembagian deviden yang dilakukan pada saat RUPS dengan mencatat penambahan Piutang Deviden. Pada saat realisasi pembayaran deviden dicatat menambah kas dan mengurangi Piutang Deviden.
- d. Pengakuan Pendapatan Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah-LO ditetapkan sebagai berikut:
  - 1) Hasil Penjualan BMD Yang Tidak Dipisahkan diakui saat kegiatan lelang selesai dilaksanakan yang ditetapkan dengan Berita Acara Lelang.
  - 2) Hasil Selisih Lebih Tukar Menukar BMD yang Tidak Dipisahkan diakui saat adanya perjanjian tukar menukar BMD.
  - 3) Hasil Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan diakui saat manfaat barang milik daerah dinikmati oleh pihak lain sebagaimana yang tertuang dalam perjanjian pemanfaatan barang milik daerah.
  - 4) Hasil Kerja Sama Daerah diakui saat adanya nilai hasil kerjasama di perjanjian kerjasama.
  - 5) Jasa Giro diakui pada saat penerimaan jasa giro direalisasikan.
  - 6) Pendapatan Bunga diakui pada saat pendapatan bunga atas penempatan uang pemerintah daerah direalisasikan.
  - 7) Penerimaan atas Tuntutan Ganti Kerugian Keuangan Daerah diakui pada saat ditetapkannya SKTJM/Surat Pembebanan Sementara atau dokumen yang dipersamakan.
  - 8) Penerimaan Komisi, Potongan atau Bentuk Lain diakui pada saat penerimaan komisi, potongan direalisasikan.
  - 9) Penerimaan Keuntungan dari Selisih Nilai Tukar Rupiah terhadap Mata Uang Asing diakui saat penerimaan keuntungan tersebut direalisasikan.
  - 10) Pendapatan Denda Atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan diakui pada saat terjadinya keterlambatan penyelesaian pelaksanaan pekerjaan yang ditunjukkan dengan Berita Acara Keterlambatan Penyelesaian Pekerjaan sebagai dasar pemungutan denda.

- 11) Pendapatan Denda Pajak Daerah diakui pada saat terjadinya keterlambatan pembayaran pajak daerah dengan ditunjukkan adanya Surat Ketetapan Denda Pajak.
  - 12) Pendapatan Denda Retribusi Daerah diakui pada saat terjadinya keterlambatan pembayaran retribusi daerah dengan ditunjukkan adanya Surat Ketetapan Denda Retribusi.
  - 13) Pendapatan Hasil Eksekusi Atas Jaminan diakui pada saat pihak yang memberikan jaminan melanggar kesepakatan yang tertuang dalam perjanjian.
  - 14) Pendapatan dari Pengembalian diakui pada saat direalisasikannya kelebihan pembayaran belanja tahun anggaran sebelumnya.
  - 15) Pendapatan dari BLUD diakui pada saat pengesahan SP2D Nihil atas penerimaan BLUD.
  - 16) Pendapatan Denda Pemanfaatan BMD yang tidak Dipisahkan diakui saat penerimaan denda direalisasikan.
  - 17) Pendapatan Hasil Pengelolaan Dana Bergulir diakui pada saat dana bergulir jatuh tempo sesuai dengan kesepakatan yang dituangkan dalam perjanjian.
  - 18) Pendapatan Berdasarkan Putusan Pengadilan (*Inkracht*) diakui saat ditetapkannya putusan pengadilan.
  - 19) Pendapatan Denda atas Pelanggaran Peraturan Daerah diakui saat terjadinya pelanggaran atas suatu peraturan tertentu di luar denda pajak dan denda retribusi.
  - 20) Pendapatan Zakat, Infaq, Shadaqah, dan Wakaf diakui saat penerimaan direalisasikan.
- e. Pendapatan Transfer diakui saat pendapatan transfer diterima di rekening kas daerah.
  - f. Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah antara lain meliputi Pendapatan Hibah, Dana Darurat dan Lain-Lain Pendapatan sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan, diakui pada saat direalisasikan atau diterima di rekening kas daerah.
  - g. Pengakuan Pendapatan dari Penerimaan Hibah Barang diakui saat ditandatanganinya Naskah Perjanjian Hibah Barang antara Pengelola Barang Daerah dengan pihak pemberi hibah dan diterimanya barang yang menjadi obyek hibah oleh Pengelola Barang Milik Daerah.
  - h. Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar diakui pada saat terjadinya pelepasan aset non lancar.
  - i. Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang diakui saat dilakukannya penyelesaian kewajiban jangka panjang.
  - j. Pengakuan Pendapatan dari penerimaan hibah barang diakui saat ditandatanganinya Naskah Perjanjian Hibah Barang antara Pengelola Barang Daerah dengan pihak pemberi hibah dan diterimanya barang yang menjadi obyek hibah oleh Pengelola Barang Milik Daerah.

#### **4. Pengukuran**

- a. Pengukuran Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
- b. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat diestimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
- c. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (*recurring*) atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.

- d. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*nonrecurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.
- e. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*nonrecurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.

## 5. Penyajian

Pendapatan LO disajikan pada Laporan Operasional sesuai klasifikasi dalam Bagan Akun Standar dengan format sebagai berikut:

PEMERINTAH DAERAH DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA  
LAPORAN OPERASIONAL  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 20X1 DAN 20X0

(Dalam rupiah)

URAIAN	20X1	20X0	KENAIKAN/ PENURUNAN	%
<b>PENDAPATAN DAERAH-LO</b>				
<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH-LO</b>				
Pajak Daerah-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Reribusi Daerah-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Lain-lain PAD Yang Sah-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah-LO</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>
<b>PENDAPATAN TRANSFER-LO</b>				
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat--LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Pendapatan Transfer Antar Daerah-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
<b>Jumlah Pendapatan Transfer -LO</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>
<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH</b>				
Pendapatan-Hibah-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Dana Darurat-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Lain-lain Pendapatan Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah-LO</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>
<b>JUMLAH PENDAPATAN -LO</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>
<b>SURPLUS NON OPERASIONAL-LO</b>				
Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
<b>Jumlah Surplus Non Operasional -LO</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>

Pendapatan-LO disajikan berdasarkan jenis pendapatan dalam Laporan Operasional dan rincian lebih lanjut dari masing-masing jenis pendapatan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

## 6. Pengungkapan

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

- a. Penjelasan perbedaan jumlah Pendapatan-LO dengan Pendapatan-LRA.
- b. Penjelasan adanya penurunan Pendapatan-LO tahun berjalan dibandingkan dengan Pendapatan-LO tahun sebelumnya.
- c. Penjelasan adanya kenaikan yang material atas Pendapatan-LO tahun berjalan dibandingkan dengan Pendapatan-LO tahun sebelumnya.
- d. Informasi lain yang dianggap perlu.

Berikut ini ilustrasi pengungkapan pendapatan dalam Catatan atas Laporan Keuangan:

### Cuplikan Pendapatan-LO dalam Catatan atas Laporan Keuangan

Uraian	Jumlah 20X1 (Rp)	Jumlah 20X0 (Rp)
PENDAPATAN DAERAH		
Pendapatan Asli Daerah	500.000.000,00	450.000.000,00
Pendapatan Pajak Daerah	500.000.000,00	450.000.000,00
PKB	300.000.000,00 <sup>1)</sup>	300.000.000,00
BBN-KB	200.000.000,00 <sup>2)</sup>	150.000.000,00

### Catatan atas Laporan Keuangan

- <sup>1)</sup> Pendapatan Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) sebesar Rp300.000.000,00 sesuai dengan Surat Ketetapan Pajak Daerah selama periode pelaporan dan telah diterima oleh Kas Daerah sebesar Rp280.000.000,00 dan sebesar Rp20.000.000,00 merupakan Piutang PKB yang belum dilunasi sampai dengan 31 Desember 20X1.
- <sup>2)</sup> Pendapatan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBN-KB) sebesar Rp200.000.000,00, yang telah diterima sebagai kas adalah sebesar Rp150.000.000,00. Selebihnya, senilai Rp50.000.000,00 masih berupa piutang.



## BAB 4

### KEBIJAKAN AKUNTANSI BELANJA

#### 1. Definisi

- a. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- b. Belanja Operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah daerah yang memberi manfaat jangka pendek.
- c. Belanja Pegawai adalah seluruh imbalan yang diberikan ASN, Pimpinan dan Anggota DPRD, Kepala Daerah dan Wakil Kepala Daerah dalam bentuk gaji, tunjangan, honorarium dan kompensasi sosial sesuai dengan ketentuan perundangan yang berlaku.
- d. Belanja Barang dan Jasa adalah pengeluaran pembelian/pengadaan barang yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dan/atau pemakaian jasa dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintah daerah.
- e. Belanja Bunga adalah belanja yang digunakan untuk pembayaran bunga utang yang dihitung atas kewajiban pokok utang (*principal outstanding*) berdasarkan perjanjian pinjaman jangka pendek, jangka menengah dan jangka panjang.
- f. Belanja Subsidi adalah belanja yang digunakan untuk bantuan biaya produksi kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat banyak. Belanja Subsidi dianggarkan sesuai dengan keperluan perusahaan/lembaga daerah penerima subsidi dalam Peraturan Daerah tentang APBD yang peraturan pelaksanaannya lebih lanjut dituangkan dalam peraturan kepala daerah.
- g. Belanja Hibah adalah pemberian uang/barang atau jasa dari pemerintah daerah kepada pemerintah atau pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, yang secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat, serta tidak secara terus menerus yang bertujuan untuk menunjang penyelenggaraan urusan pemerintah daerah. Hibah dalam bentuk uang dianggarkan pada PPKD dan SKPD, hibah dalam bentuk barang dianggarkan pada SKPD sebagai salah satu obyek belanja barang dan jasa. Dalam pelaporan hibah uang dan hibah barang disajikan sebagai Belanja Hibah di SKPD yang diatur dalam pedoman pemberian hibah yang bersumber dari APBD.
- h. Bantuan sosial adalah pemberian bantuan berupa uang/barang dari pemerintah daerah kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial. Bantuan Sosial dalam bentuk uang dianggarkan pada PPKD dan SKPD, bantuan sosial dalam bentuk barang dianggarkan pada SKPD sebagai salah satu obyek belanja barang dan jasa. Dalam pelaporan bantuan sosial uang dan bantuan sosial barang disajikan sebagai Belanja Bantuan Sosial di SKPD yang diatur pedoman pemberian hibah yang bersumber dari APBD.
- i. Belanja Modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal dianggarkan dalam belanja modal sebesar harga beli/bangun aset ditambah seluruh belanja yang terkait dengan pengadaan/pembangunan aset sampai asset tersebut siap digunakan. Batas minimal kapitalisasi (*capitalization threshold*) sebagai dasar pembebanan belanja modal ditetapkan dengan peraturan kepala daerah.

- j. Belanja Tidak Terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah daerah.

## **2. Klasifikasi**

Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi dan fungsi. Berdasarkan klasifikasi ekonomi, belanja dikelompokkan menjadi Belanja Operasi, Belanja Modal dan Belanja Tidak Terduga, dan Belanja Transfer dengan rincian sebagai berikut:

### **a. Belanja Operasi**

#### **1) Belanja Pegawai**

- a) Belanja Gaji dan Tunjangan ASN
- b) Belanja Tambahan Penghasilan ASN
- c) Tambahan Penghasilan berdasarkan Pertimbangan Obyektif Lainnya ASN
- d) Belanja Gaji dan Tunjangan DPRD
- e) Belanja Gaji dan Tunjangan KDH/WKDH
- f) Belanja Penerimaan Lainnya Pimpinan DPRD serta KDH/WKDH

#### **2) Belanja Barang dan Jasa**

- a) Belanja Barang
- b) Belanja Jasa
- c) Belanja Pemeliharaan
- d) Belanja Perjalanan Dinas
- e) Belanja Uang dan/atau Jasa untuk Diberikan kepada Pihak Ketiga/Pihak Lain/Masyarakat

#### **3) Belanja Bunga**

- a) Belanja Bunga Utang Pinjaman kepada Pemerintah Pusat
- b) Belanja Bunga Utang Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)
- c) Belanja Bunga Utang Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)
- d) Belanja Bunga Utang Kepada Masyarakat (Obligasi)
- e) Belanja Bunga Utang Pinjaman melalui BLUD

#### **4) Belanja Subsidi**

- a) Belanja Subsidi kepada BUMN
- b) Belanja Subsidi kepada BUMD
- c) Belanja Subsidi kepada Badan Usaha Milik Swasta
- d) Belanja Subsidi kepada Koperasi

#### **5) Belanja Hibah**

- a) Belanja Hibah kepada Pemerintah Pusat
- b) Belanja Hibah kepada Pemerintah Daerah Lainnya
- c) Belanja Hibah kepada BUMN
- d) Belanja Hibah kepada BUMD
- e) Belanja Hibah kepada Badan, Lembaga, Organisasi Kemasyarakatan yang Berbadan Hukum Indonesia
- f) Belanja Hibah Bantuan Keuangan kepada Partai Politik

#### **6) Belanja Bantuan Sosial**

- a) Belanja Bantuan Sosial kepada Individu
- b) Belanja Bantuan Sosial kepada Keluarga
- c) Belanja Bantuan Sosial kepada Kelompok Masyarakat
- d) Belanja Bantuan Sosial kepada Lembaga Non Pemerintahan (Bidang Pendidikan, Keagamaan dan Bidang Lainnya)

**b. Belanja Modal**

**1) Belanja Modal Tanah**

- a) Belanja Modal Tanah

**2) Belanja Modal Peralatan dan Mesin**

- a) Belanja Modal Alat Besar
- b) Belanja Modal Alat Angkutan
- c) Belanja Modal Alat Bengkel dan Alat Ukur
- d) Belanja Modal Alat Pertanian
- e) Belanja Modal Alat Kantor dan Rumah Tangga
- f) Belanja Modal Alat Studio
- g) Belanja Modal Alat Kedokteran dan Kesehatan
- h) Belanja Modal Alat Laboratorium
- i) Belanja Modal Komputer
- j) Belanja Modal Alat Eksplorasi
- k) Belanja Modal Alat Pengeboran
- l) Belanja Modal Alat Produksi, Pengolahan, dan Pemurnian
- m) Belanja Modal Alat Bantu Eksplorasi
- n) Belanja Modal Alat Deteksi
- o) Belanja Modal Alat Peraga
- p) Belanja Modal Peralatan Proses/Produksi
- q) Belanja Modal Rambu-Rambu
- r) Belanja Modal Peralatan Olahraga

**3) Belanja Modal Gedung dan Bangunan**

- a) Belanja Modal Bangunan Gedung
- b) Belanja Modal MonumenBelanja Modal Bangunan Menara
- c) Belanja Modal Tugu Titik Kontrol/Pasti

**4) Belanja Modal Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

- a) Belanja Modal Jalan dan Jembatan
- b) Belanja Modal Bangunan Air
- c) Belanja Modal Instalasi
- d) Belanja Modal Jaringan

**5) Belanja Modal Aset Tetap Lainnya**

- a) Belanja Modal Bahan Perpustakaan
- b) Belanja Modal Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan/Olahraga
- c) Belanja Modal Hewan
- d) Belanja Modal Biota Perairan
- e) Belanja Modal Tanaman
- f) Belanja Modal Barang Koleksi Non Budaya
- g) Belanja Modal Aset Tetap Dalam Renovasi
- h) Belanja Modal Aset Tidak Berwujud

**c. Belanja Tidak Terduga**

Belanja Tidak Terduga

**d. Belanja Transfer**

**1) Belanja Bagi Hasil**

- a) Belanja Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa
- b) Belanja Bagi Hasil Retribusi Daerah Kabupaten/Kota Kepada Pemerintah Desa

**2) Belanja Bantuan Keuangan**

- a) Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi
- b) Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Kabupaten/Kota

- c) Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota
- d) Belanja Bantuan Keuangan Kabupaten/Kota ke Daerah Provinsi
- e) Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota kepada Desa
- f) Belanja Transfer Dana Otonomi Khusus Provinsi kepada Kabupaten/Kota

### 3. Pengakuan

Belanja diakui pada saat:

- a. Terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Daerah untuk seluruh transaksi baik di SKPD maupun SKPKD setelah dilakukan pengesahan secara definitif oleh fungsi BUD untuk masing-masing transaksi yang terjadi.
- b. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh pengguna anggaran setelah diverifikasi oleh Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK) SKPD.
- c. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.

### 4. Pengukuran

- a. Belanja diukur berdasarkan jumlah pengeluaran kas dari Rekening Kas Umum Daerah dan atau Rekening Bendahara Pengeluaran berdasarkan azas bruto.
- b. Pengeluaran Belanja untuk pembayaran uang muka dicatat sebagai Uang Muka dan saldo Uang Muka akan berkurang ketika ada pengembalian uang muka.
- c. Pengeluaran Belanja untuk pembayaran termin Belanja Modal dicatat sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan dan pada saat belanja modal telah selesai direalisasikan maka Konstruksi Dalam Pengerjaan tersebut direklasifikasi menjadi Aset Tetap sebesar biaya perolehannya.

### 5. Penyajian

Belanja disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran sesuai dengan klasifikasi dalam Bagan Akun Standar.

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

(Dalam Rupiah)

URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	(%)	REALISASI 20X0
<b>BELANJA DAERAH</b>				
<b>BELANJA OPERASI</b>				
Belanja Pegawai	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Belanja Barang dan Jasa	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Belanja Bunga	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Belanja Subsidi	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Belanja Hibah	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Belanja Bantuan Sosial	xxxx	xxxx	xx	xxxx
<b>Jumlah Belanja Operasi</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>	<b>xxxx</b>
<b>BELANJA MODAL</b>				
Belanja Modal Tanah	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Belanja Modal Peralatan dan Mesin	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Belanja Modal Gedung dan Bangunan	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Belanja Modal Jalan, Irigasi, dan jaringan	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Belanja Modal aset Tetap Lainnya	xxxx	xxxx	xx	xxxx
<b>Jumlah Belanja Modal</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>	<b>xxxx</b>

<b>BELANJA TIDAK TERDUGA</b>				
Belanja Tidak Terduga	XXXX	XXXX	XX	XXXX
<b>Jumlah Belanja Tidak Terduga</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
<b>BELANJA TRANSFER</b>				
Belanja Bagi Hasil	XXXX	XXXX	XX	XXXX
Belanja Bantuan Keuangan	XXXX	XXXX	XX	XXXX
<b>Jumlah Belanja Transfer</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>
<b>JUMLAH BELANJA</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>	<b>XX</b>	<b>XXXX</b>

## 6. Pengungkapan

Belanja disajikan berdasarkan jenis belanja dalam laporan realisasi anggaran dan rincian lebih lanjut jenis belanja disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan belanja, antara lain:

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

Berikut ini, ilustrasi pengungkapan belanja dalam Catatan atas Laporan Keuangan:

	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	Selisih
	(Rp)	(Rp)	(Rp)
<b>BELANJA</b>			
Belanja Modal			
Belanja Modal Tanah	300.000.000,00	150.000.000,00 <sup>1)</sup>	150.000.000,00

### Catatan atas Laporan Keuangan

- <sup>1)</sup> Terdapat selisih lebih sebesar Rp150.000.000,00 untuk realisasi Belanja Modal dibandingkan anggarannya. Selisih lebih ini disebabkan terjadi efisiensi dalam pengadaan barang, khususnya dalam harga barang. Realisasi harga barang adalah lebih rendah dibandingkan dengan asumsi pada saat penyusunan anggaran, yaitu sebesar Rp150.000.000,00. Hal ini disebabkan adanya negosiasi/kesepakatan dengan pihak ketiga melalui proses lelang.

## BAB 5

### KEBIJAKAN AKUNTANSI BEBAN

#### 1. Definisi

- a. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
- b. Beban Pegawai adalah kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang, yang harus dibayarkan kepada pejabat Negara, pegawai negeri sipil dan pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal.
- c. Beban Barang dan Jasa adalah penurunan manfaat ekonomi dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran, konsumsi aset atau timbulnya kewajiban akibat transaksi pengadaan barang dan jasa.
- d. 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 pemerintah yang diterima pemerintah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda.
- e. Beban Subsidi merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan pemerintah daerah kepada perusahaan negara/daerah, lembaga pemerintah atau pihak ketiga lainnya yang memproduksi dan mengimpor barang serta menyediakan jasa untuk dijual dan diserahkan dalam rangka memenuhi hajat hidup orang banyak agar harga jualnya dapat dijangkau masyarakat.
- f. Beban Hibah merupakan beban pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.
- g. Beban Bantuan Sosial merupakan transfer uang atau barang yang diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.
- h. Beban Penyisihan Piutang merupakan cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang terkait ketertagihan piutang.
- i. Beban Transfer merupakan beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

#### 2. Klasifikasi

Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi terdiri dari:

##### a. Beban Operasi-LO

- 1) Beban Pegawai
  - a) Beban Gaji dan Tunjangan ASN
  - b) Beban Tambahan Penghasilan ASN
  - c) Beban Tambahan Penghasilan berdasarkan Pertimbangan Objektif Lainnya ASN
  - d) Beban Gaji dan Tunjangan DPRD
  - e) Beban Gaji dan Tunjangan KDH/WKDH
  - f) Beban Penerimaan Lainnya Pimpinan DPRD serta KDH/WKDH

- 2) Beban Barang dan Jasa
  - a) Beban Barang
  - b) Beban Jasa
  - c) Beban Pemeliharaan
  - d) Beban Perjalanan Dinas
  - e) Beban Uang dan/atau Jasa untuk Diberikan kepada Pihak Ketiga/Pihak Lain/Masyarakat
- 3) Beban Bunga
  - a) Beban Bunga Utang kepada Pemerintah Pusat
  - b) Beban Bunga Utang atas Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lain
  - c) Beban Bunga Utang Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)
  - d) Beban Bunga Utang atas Pinjaman kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)
  - e) Beban Bunga Utang Kepada Masyarakat
  - f) Beban Bunga Utang Pinjaman melalui BLUD-Jangka Pendek
- 4) Beban Subsidi
  - a) Beban Subsidi kepada BUMN
  - b) Beban Subsidi kepada BUMD
  - c) Beban Subsidi kepada Badan Usaha Milik Swasta
  - d) Beban Subsidi kepada Koperasi
- 5) Beban Hibah
  - a) Beban Hibah kepada Pemerintah Pusat
  - b) Beban Hibah kepada Pemerintah Daerah Lainnya
  - c) Beban Hibah kepada BUMN
  - d) Beban Hibah kepada BUMD
  - e) Beban Hibah kepada Badan, Lembaga, Organisasi Kemasyarakatan yang Berbadan Hukum Indonesia
  - f) Beban Hibah Dana BOS
  - g) Beban Hibah Bantuan Keuangan Kepada Partai Politik
- 6) Beban Bantuan Sosial
  - a) Beban Bantuan Sosial Uang kepada Individu
  - b) Beban Bantuan Sosial Uang kepada Keluarga
  - c) Beban Bantuan Sosial Uang kepada Kelompok Masyarakat
  - d) Beban Bantuan Sosial Uang kepada Lembaga Non Pemerintahan (Bidang Pendidikan, Keagamaan dan Bidang Lainnya)
- 7) Beban Penyisihan Piutang
  - a) Beban Penyisihan Piutang Pajak Daerah
  - b) Beban Penyisihan Piutang Retribusi Daerah
  - c) Beban Penyisihan Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
  - d) Beban Penyisihan Piutang Lain-Lain PAD yang Sah
  - e) Beban Penyisihan Piutang Transfer Pemerintah Pusat
  - f) Beban Penyisihan Piutang Transfer Antar Daerah
  - g) Beban Penyisihan Piutang Lainnya

**b. Beban Penyusutan dan Amortisasi**

- 1) Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin
  - a) Beban Penyusutan Alat Besar
  - b) Beban Penyusutan Alat Angkutan
  - c) Beban Penyusutan Alat Bengkel dan Alat Ukur
  - d) Beban Penyusutan Alat Pertanian
  - e) Beban Penyusutan Alat Kantor dan Rumah Tangga
  - f) Beban Penyusutan Alat Studio, Komunikasi, dan Pemancar
  - g) Beban Penyusutan Alat Kedokteran dan Kesehatan
  - h) Beban Penyusutan Alat Laboratorium
  - i) Beban Penyusutan Komputer
  - j) Beban Penyusutan Alat Eksplorasi
  - k) Beban Penyusutan Alat Pengeboran
  - l) Beban Penyusutan Alat Produksi, Pengolahan dan Pemurnian
  - m) Beban Penyusutan Alat Bantu Eksplorasi
  - n) Beban Penyusutan Alat Keselamatan Kerja
  - o) Beban Penyusutan Alat Peraga
  - p) Beban Penyusutan Peralatan Proses/Produksi
  - q) Beban Penyusutan Rambu-Rambu
  - r) Beban Penyusutan Peralatan Olahraga
- 2) Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan
  - a) Beban Penyusutan Bangunan Gedung
  - b) Beban Penyusutan Monumen
  - c) Beban Penyusutan Bangunan Menara
  - d) Beban Penyusutan Tugu Titik Kontrol/Pasti
- 3) Beban Penyusutan Jalan, Jaringan dan Irigasi
  - a) Beban Penyusutan Jalan dan Jembatan
  - b) Beban Penyusutan Bangunan Air
  - c) Beban Penyusutan Instalasi
  - d) Beban Penyusutan Jaringan
- 4) Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya
  - a) Beban Penyusutan Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan/Olahraga
  - b) Beban Penyusutan Aset Tetap Dalam Renovasi
- 5) Beban Penyusutan Aset Lainnya
  - a) Beban Penyusutan Aset Lainnya
- 6) Beban Amortisasi Aset Tidak Berwujud
  - a) Beban Amortisasi Aset Tidak Berwujud

**c. Beban Transfer**

- 1) Beban Transfer Bagi Hasil
  - a) Beban Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa
  - b) Beban Bagi Hasil Retribusi Daerah Kabupaten/Kota Kepada Pemerintah Desa
- 2) Beban Bantuan Keuangan
  - a) Beban Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi
  - b) Beban Bantuan Keuangan antar Daerah Kabupaten/Kota
  - c) Beban Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota



- d) Beban Bantuan Keuangan Kabupaten/Kota ke Daerah Provinsi
- e) Beban Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota ke Desa
- f) Beban Transfer Dana Otonomi Khusus Provinsi kepada Kabupaten/Kota

**d. Beban Tidak Terduga**

- 1) Beban Tidak Terduga
  - a) Beban Tidak Terduga

**e. Defisit Non Operasional**

- 1) Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar-LO
  - a) Defisit Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan-LO
  - b) Defisit Tukar Menukar BMD yang Tidak Dipisahkan-LO
  - c) Defisit Pelepasan Investasi Jangka Panjang-LO
- 2) Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO
  - a) Defisit Penyelesaian Utang kepada Pemerintah Pusat-LO
  - b) Defisit Penyelesaian Utang kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)-LO
  - c) Defisit Penyelesaian Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)-LO
  - d) Defisit Penyelesaian Obligasi-LO

Klasifikasi tersebut akan menyesuaikan dengan penambahan obyek belanja yang ditetapkan dalam Pedoman Penyusunan APBD tahun berkenaan yang diterbitkan oleh Kementerian Dalam Negeri.

**3. Pengakuan Beban**

Beban diakui pada saat (1) timbulnya kewajiban, (2) terjadinya konsumsi aset, (3) terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dengan penjelasan sebagai berikut:

- a. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik.
- b. Terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah Contohnya penggunaan barang persediaan .
- c. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contohnya adalah penyusutan atau amortisasi.

Pengakuan beban dapat terjadi di SKPKD dan SKPD dengan uraian sebagai berikut :

**a. Beban Pegawai**

Beban pegawai dapat dilakukan dengan mekanisme UP/GU/TU seperti honorarium non PNS, atau melalui mekanisme LS seperti beban gaji dan tunjangan dengan ketentuan sebagai berikut:

- 1) Dalam mekanisme UP/GU/TU, beban pegawai diakui ketika bukti pembayaran beban (Bukti Pembayaran Honor) telah diverifikasi oleh PPK dan disahkan PA/KPA.
- 2) Dalam mekanisme LS, beban pegawai diakui ketika SP2D LS Gaji dan Tunjangan diterbitkan.
- 3) Beban Pegawai berupa pembayaran honorarium melalui pihak ketiga diakui pada saat SP2D LS diterbitkan.

## **b. Beban Barang dan Jasa**

Beban barang dan jasa secara umum meliputi Beban Barang, Beban Jasa, Beban Pemeliharaan, Beban Perjalanan Dinas dan Beban Uang dan/atau Jasa untuk Diberikan kepada Pihak Ketiga/Pihak Lain/Masyarakat. Beban barang dan jasa dapat dilakukan dengan mekanisme UP/GU/TU ataupun dengan mekanisme LS.

Pengakuan Beban Barang dan Jasa menggunakan pendekatan Aset dengan ketentuan sebagai berikut:

- 1) Pengadaan barang dan jasa yang digunakan lebih dari satu periode pelaporan maka pada saat ditandatangani Berita Acara Serah Terima (BAST) diakui sebagai Persediaan atau beban dibayar dimuka dan kewajiban. Transaksi yang berkaitan dengan pengakuan beban persediaan atau beban jasa yang telah dikonsumsi selama periode pelaporan antara lain meliputi:
  - a) Beban Barang Pakai Habis
  - b) Beban Barang Tak Habis Pakai
  - c) Beban Barang Bekas Dipakai
  - d) Beban Jasa Kantor
  - e) Beban Iuran Jaminan/Asuransi
  - f) Beban Sewa Tanah
  - g) Beban Sewa Peralatan Mesin
  - h) Beban Sewa Gedung dan Bangunan
  - i) Beban Sewa Jalan, Jaringan dan Irigasi
  - j) Beban Sewa Aset Tetap Lainnya
  - k) Beban Jasa Konsultasi Konstruksi
  - l) Beban Jasa Konsultasi Non Konstruksi
  - m) Beban Jasa Ketersediaan Layanan (*Availability Payment*)
  - n) Beban Beasiswa Pendidikan PNS
  - o) Beban Kursus/Pelatihan, Sosialisasi, Bimbingan Teknis serta Pendidikan dan Pelatihan
  - p) Beban Jasa Insentif Pemungutan Pajak Daerah bagi Pegawai Non ASN
  - q) Beban Jasa Insentif bagi Pegawai Non ASN atas Pemungutan Retribusi
  - r) Beban Persediaan Barang Untuk Dijual/Diserahkan Kepada Masyarakat/Pihak Ketiga
- 2) Pengakuan beban persediaan atau beban jasa diakui sebesar nilai barang atau jasa yang telah dikonsumsi selama periode pelaporan dengan mengacu pada kebijakan akuntansi persediaan. Periode pembebanan persediaan maksimal semester.
- 3) Pengadaan Barang dan Jasa yang dikonsumsi dan dilakukan penagihan oleh penyedia barang dan jasa secara periodik maka pengakuan Beban Barang dan Jasa dilakukan setiap akhir periode pelaporan dengan mencatat Beban Barang dan Jasa sebesar konsumsi aset pada periode pelaporan dan kewajiban. Sebagai contoh antara lain beban listrik, telpon, internet, dan sewa.
- 4) Pengadaan barang dan jasa langsung habis dikonsumsi pada saat transaksi dilakukan dengan mekanisme UP/GU/TU, Beban Barang dan Jasa diakui ketika Bukti Pengeluaran Kas telah diverifikasi oleh PPK dan disahkan PA/KPA.
- 5) Pengadaan barang dan jasa langsung habis dikonsumsi pada saat transaksi dilakukan dengan mekanisme LS, Beban Barang dan Jasa diakui ketika BAST ditandatangani, sebagai contoh Beban Pemeliharaan.
- 6) Dalam hal BLUD, beban diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai BLUD. Pengakuan berdasarkan pada SPM Pengesahan Pendapatan dan Belanja BLUD yang dilakukan secara periodik (bulanan).

**c. Beban Bunga**

Beban bunga diakui saat bunga tersebut jatuh tempo untuk dibayarkan. Meskipun demikian beban bunga seharusnya dapat dihitung berdasarkan akumulasi seiring dengan berjalannya waktu, misalnya untuk keperluan pelaporan. Saat beban bunga jatuh tempo untuk dibayarkan biasanya dinyatakan dalam perjanjian atau suatu dokumen tertentu yang menjadi dasar pengenaan bunga.

**d. Beban Subsidi**

Beban Subsidi diakui saat ketika SP2D atas beban ini sudah diterbitkan.

**e. Beban Hibah**

Beban hibah diakui saat timbulnya kewajiban artinya kewajiban Pemerintah Daerah timbul karena adanya perikatan. Secara teknis kewajiban Pemerintah Daerah untuk meyerahkan uang/barang atau jasa dalam rangka hibah timbul setelah ditandatanganinya nota perjanjian hibah.

**f. Beban Bantuan Sosial**

Beban bantuan sosial diakui saat timbulnya kewajiban Pemerintah Daerah.

**g. Beban Penyisihan Piutang**

Beban Penyisihan Piutang diakui saat akhir periode pelaporan.

Beban Penyisihan Dana Bergulir diakui pada akhir periode pelaporan dihitung berdasarkan kelompok umur Dana Bergulir dan prosentase dana bergulir yang diragukan tertagih.

**h. Beban Penyusutan dan Amortisasi**

Beban Penyusutan dan Amortisasi diakui saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa suatu aset tetap dan aset tak berwujud dalam periode pelaporan, sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlaluanya waktu.

**i. Beban Transfer**

Beban Transfer diakui saat diterbitkannya SP2D LS.

**j. Beban Tidak Terduga**

Beban Tidak Terduga diakui saat SP2D LS atas Belanja Tidak Terduga diterbitkan.

Kebijakan Akuntansi Belanja Tidak Terduga terkait bencana yang merupakan kejadian luar biasa, diatur dengan peraturan tersendiri.

**4. Pengukuran Beban**

Beban diukur dan dicatat sebesar beban yang terjadi selama periode pelaporan.

**5. Penilaian**

Beban dinilai sebesar akumulasi beban yang terjadi selama satu periode pelaporan dan disajikan pada Laporan Operasional sesuai dengan klasifikasi ekonomi.

**6. Penyajian**

Beban disajikan pada Laporan Operasional sesuai dengan klasifikasi dalam Bagan Akun Standar.

PEMERINTAH DAERAH DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA  
LAPORAN OPERASIONAL  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	TAHUN 20X1	TAHUN 20X1	KENAIKAN/ PENURUNAN	(%)
<b>BEBAN DAERAH</b>				
<b>BEBAN OPERASI</b>				
Beban Pegawai	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Barang dan Jasa	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Bunga	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Subsidi	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Hibah	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Bantuan Sosial	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Penyisihan Piutang	xxxx	xxxx	xxxx	xx
<b>Jumlah Beban Operasi</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>
<b>BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI</b>				
Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Penyusutan Jalan, Jaringan dan Irigasi	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Penyusutan Aset Lainnya	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Amortisasi Aset Tidak Berwujud	xxxx	xxxx	xxxx	xx
<b>Jumlah Beban Penyusutan dan Amortisasi</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>
<b>BEBAN TRANSFER</b>				
Beban Bagi Hasil	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Beban Bantuan Keuangan	xxxx	xxxx	xxxx	xx
<b>Jumlah Beban Transfer</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>
<b>BEBAN TIDAK TERDUGA</b>				
Beban Tidak Terduga	xxxx	xxxx	xxxx	xx
<b>Jumlah Beban Tak Terduga</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>
<b>DEFISIT NON OPERASIONAL</b>				
Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxxx	xxxx	xxxx	xx
<b>Jumlah Defisit Non Operasional</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>
<b>JUMLAH BEBAN</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>

## 7. Pengungkapan

Beban disajikan berdasarkan jenis beban dalam laporan operasional dan rincian lebih lanjut jenis beban disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Berikut ini, ilustrasi pengungkapan beban dalam Catatan atas Laporan Keuangan:

**Cuplikan Laporan Operasional untuk Beban.**

	<b>Tahun 20XI</b>	<b>Tahun 20X0</b>
Beban Pegawai	492.000.000,00	450.000.000,00

Beban Pegawai Pemda DIY Tahun 20X1 sebesar Rp492.000.000,00 merupakan kompensasi terhadap pegawai yang harus dibayarkan kepada pegawai negeri sipil dan pegawai yang diperkerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal. Beban Pegawai tersebut mengalami kenaikan apabila dibandingkan dengan Tahun 20X0 sebesar Rp42.000.000,00 karena adanya kenaikan gaji pokok pegawai negeri sipil dan pengangkatan CPNS. Adapun rincian Beban Pegawai Tahun 20X1 sebesar Rp492.000.000,00 adalah sebagai berikut:

<b>Uraian</b>	<b>Jumlah (Rp)</b>
Beban Gaji dan Tunjangan ASN	400.000.000,00
Beban Tambahan Penghasilan ASN	30.000.000,00
Beban Tambahan Penghasilan berdasarkan Pertimbangan Objektif Lainnya ASN	55.000.000,00
Beban Gaji dan Tunjangan DPRD	5.000.000,00
Beban Gaji dan Tunjangan KDH/WKDH	1.000.000,00
Beban Penerimaan Lainnya Pimpinan DPRD serta KDH/WKDH	1.000.000,00
<b>Jumlah</b>	<b>492.000.000,00</b>

**BAB 6**  
**KEBIJAKAN AKUNTANSI TRANSFER**

**1. Definisi**

- a. Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- b. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah daerah lainnya.
- c. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana bagi hasil Pendapatan dan Bantuan Keuangan kepada Kabupaten/Kota, Desa dan Partai Politik.

**2. Klasifikasi**

**Transfer Masuk-LRA diklasifikasikan menjadi:**

**a. Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat meliputi:**

- 1) Dana Perimbangan
- 2) Dana Insentif Daerah (DID)
- 3) Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur
- 4) Dana Keistimewaan

**b. Pendapatan Transfer Antar Daerah meliputi:**

- 1) Pendapatan Bagi Hasil
- 2) Bantuan Keuangan

**Transfer Masuk-LO diklasifikasikan menjadi:**

**a. Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - LO meliputi:**

- 1) Dana Perimbangan-LO
- 2) Dana Insentif Daerah (DID) -LO
- 3) Dana Otonomi Khusus dan Dana Tambahan Infrastruktur -LO
- 4) Dana Keistimewaan -LO

**b. Pendapatan Transfer Antar Daerah meliputi:**

- 1) Pendapatan Bagi Hasil -LO
- 2) Bantuan Keuangan

**Transfer Keluar-LRA meliputi:**

**a. Belanja Bagi Hasil**

- 1) Belanja Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa
- 2) Belanja Bagi Hasil Retribusi Daerah Kabupaten/Kota Kepada Pemerintah Desa

**b. Belanja Bantuan Keuangan**

- 1) Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi
- 2) Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Kabupaten/Kota
- 3) Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota
- 4) Belanja Bantuan Keuangan Kabupaten/Kota ke Daerah Provinsi
- 5) Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota kepada Desa
- 6) Belanja Transfer Dana Otonomi Khusus Provinsi kepada Kabupaten/Kota

### Transfer Keluar-LO meliputi:

#### a. Belanja Bagi Hasil

- 1) Belanja Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa
- 2) Belanja Bagi Hasil Retribusi Daerah Kabupaten/Kota Kepada Pemerintah Desa

#### b. Belanja Bantuan Keuangan

- 1) Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi
- 2) Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Kabupaten/Kota
- 3) Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota
- 4) Belanja Bantuan Keuangan Kabupaten/Kota ke Daerah Provinsi
- 5) Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota kepada Desa
- 6) Belanja Transfer Dana Otonomi Khusus Provinsi kepada Kabupaten/Kota

### 3. Pengakuan

- a. Transfer masuk diakui pada saat diterima di Rekening Kas Daerah
- b. Transfer keluar diakui pada saat direalisasikan yaitu saat dikeluarkan dari Rekening Kas Daerah.

### 4. Pengukuran

- a. Transfer Masuk diukur berdasarkan azas bruto dan dicatat berdasarkan penerimaan kas di Rekening Kas Daerah.
- b. Transfer keluar diukur berdasarkan azas bruto dan dicatat berdasarkan pengeluaran kas dari Rekening Kas Daerah.

### 5. Penilaian

- a. Transfer masuk dinilai sebesar akumulasi transfer masuk yang terjadi selama satu periode pelaporan dan disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Operasional sesuai dengan klasifikasi ekonomi.
- b. Transfer keluar dinilai sebesar akumulasi transfer keluar yang terjadi selama satu periode pelaporan dan disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Operasional sesuai dengan klasifikasi ekonomi.

### 6. Penyajian

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

(Dalam Rupiah)

URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	(%)	REALISASI 20X0
<b>PENDAPATAN DAERAH-LRA</b>				
.....				
<b>PENDAPATAN TRANSFER-LRA</b>				
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat				
Pendapatan Transfer Antar Daerah				
<b>Total Pendapatan Transfer</b>				
.....				
<b>BELANJA DAERAH</b>				
.....				
<b>BELANJA TRANSFER</b>				
Belanja Bagi Hasil				
Belanja Bantuan Keuangan				
<b>Jumlah Belanja Transfer</b>				

PEMERINTAH DAERAH DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA  
LAPORAN OPERASIONAL  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	TAHUN 20X1	TAHUN 20X1	KENAIKAN/ PENURUNAN	(%)
<b>PENDAPATAN DAERAH-LO</b>				
.....				
<b>PENDAPATAN TRANSFER-LO</b>				
Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Pendapatan Transfer Antar Daerah- LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
<b>Jumlah Pendapatan Transfer -LO</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>
.....				
<b>BELANJA DAERAH -LO</b>				
.....				
<b>BELANJA TRANSFER -LO</b>				
Belanja Bagi Hasil -LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
Belanja Bantuan Keuangan -LO	xxxx	xxxx	xxxx	xx
<b>Jumlah Belanja Transfer -LO</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>

## 7. Pengungkapan

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

- a. Transfer harus dirinci.
- b. Penjelasan atas unsur-unsur transfer masuk dan transfer keluar yang disajikan dalam laporan keuangan lembar muka.
- c. Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya target realisasi transfer masuk dan transfer keluar.
- d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.



## BAB 7

### KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN

#### 1. Definisi

- a. Pengertian pembiayaan adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran.
- b. Penerimaan Pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada Pihak Ketiga, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.
- c. Pengeluaran Pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening Kas Daerah antara lain untuk pemberian pinjaman kepada pihak ketiga, penyertaan modal pemerintah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.

#### 2. Klasifikasi

##### a. Penerimaan Pembiayaan

Penerimaan Pembiayaan diklasifikasikan sebagai berikut:

- 1) Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya
  - a) Pelampauan Penerimaan PAD
  - b) Pelampauan Penerimaan Pendapatan Transfer
  - c) Pelampauan Penerimaan Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah
  - d) Pelampauan Penerimaan Pembiayaan
  - e) Penghematan Belanja
  - f) Kewajiban kepada Pihak Ketiga sampai dengan Akhir Tahun Belum Terselesaikan
  - g) Sisa Dana Akibat Tidak Tercapainya Capaian Target Kinerja dan Sisa Dana Pengeluaran Pembiayaan
  - h) Sisa Belanja Lainnya
- 2) Pencairan Dana Cadangan
- 3) Hasil Penjualan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan
  - a) Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan pada Badan Usaha Milik Negara (BUMN)
  - b) Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMD)
- 4) Penerimaan Pinjaman Daerah
  - a) Pinjaman Daerah dari Pemerintah Pusat
  - b) Pinjaman Daerah dari Pemerintah Daerah Lain
  - c) Pinjaman Daerah dari Lembaga Keuangan Bank (LKB)
  - d) Pinjaman Daerah dari Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)
  - e) Pinjaman Daerah dari Masyarakat
- 5) Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah
  - a) Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah kepada Pemerintah Pusat
  - b) Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah kepada Pemerintah Daerah Lainnya
  - c) Penerimaan Kembali Pinjaman kepada BUMD

- d) Penerimaan Kembali Pinjaman kepada BUMN
- e) Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Koperasi
- f) Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Masyarakat
- g) Penerimaan Kembali Dana Bergulir kepada BLUD
- 6) Penerimaan Pembiayaan Lainnya Sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan
  - a) Penerimaan Kembali Pinjaman melalui BLUD

#### **b. Pengeluaran Pembiayaan**

Pengeluaran Pembiayaan diklasifikasikan sebagai berikut:

- 1) Pembentukan Dana Cadangan
- 2) Penyertaan Modal Daerah
  - a) Penyertaan Modal Daerah pada Badan Usaha Milik Negara (BUMN)
  - b) Penyertaan Modal Daerah pada Badan Usaha Milik Daerah (BUMD)
- 3) Pembayaran Cicilan Pokok Utang yang Jatuh Tempo
  - a) Pembayaran Pinjaman Daerah dari Pemerintah Pusat
  - b) Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Daerah Lain
  - c) Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bank (LKB)
  - d) Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)
  - e) Pembayaran Pinjaman Daerah dari Masyarakat
- 4) Pemberian Pinjaman Daerah
  - a) Pemberian Pinjaman Daerah kepada Pemerintah Pusat
  - b) Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya
  - c) Pemberian Pinjaman Daerah kepada BUMD
  - d) Pemberian Pinjaman Daerah kepada BUMN
  - e) Pemberian Pinjaman Daerah kepada Koperasi
  - f) Pemberian Pinjaman Daerah kepada Masyarakat
  - g) Pemberian Pinjaman-Dana Bergulir melalui BLUD
- 5) Pengeluaran Pembiayaan Lainnya sesuai dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan
  - a) Pinjaman melalui BLUD

### **3. Pengakuan**

- a. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Daerah.
- b. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat direalisasikan yaitu saat dikeluarkan dari Rekening Kas Daerah.

### **4. Pengukuran**

- a. Pengukuran pembiayaan menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang kas yang diterima atau yang akan diterima dan nilai sekarang kas yang dikeluarkan atau yang akan dikeluarkan.
- b. Pembiayaan yang diukur dengan mata uang asing dikonversi ke mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) pada tanggal transaksi pembiayaan.

### **5. Penyajian**

Penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan pemerintah daerah disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran. Berikut adalah contoh penyajian penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Daerah.

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

(Dalam Rupiah)

URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	(%)	REALISASI 20X0
<b>PEMBIAYAAN</b>				
<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>				
Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Sebelumnya	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Pencairan Dana Cadangan	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Hasil Penjualan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan	xxxx			
Penerimaan Pinjaman Daerah	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Penerimaan Kembali Pemeberian Pinjaman Daerah	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Penerimaan Pembiayaan Lainnya Sesuai Dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxxx	xxxx	xx	xxxx
<b>Jumlah Penerimaan Pembiayaan</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>	<b>xxxx</b>
<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
Pembentukan Dana Cadangan	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Penyertaan Modal Daerah	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Pembayaran Cicilan Pokok Piutang yang Jatuh Tempo	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Pemberian Pinjaman Daerah	xxxx	xxxx	xx	xxxx
Pengeluaran Pembiayaan Lainnya Sesuai Dengan Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan	xxxx	xxxx	xx	xxxx
<b>Jumlah Pengeluaran Pembiayaan</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>	<b>xxxx</b>
<b>PEMBIAYAAN NETTO</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>	<b>xxxx</b>
<b>SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA)</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>	<b>xx</b>	<b>xxxx</b>

## 6. Pengungkapan

Pembiayaan disajikan berdasarkan jenis pembiayaan dalam laporan realisasi anggaran dan rincian lebih lanjut jenis pembiayaan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Dalam pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan pembiayaan, harus diungkapkan pula hal-hal sebagai berikut:

- a. Penjelasan sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, sangat dianjurkan untuk diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- b. Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran.
- c. Penjelasan landasan hukum berkenaan dengan penerimaan/pemberian pinjaman, pembentukan/pencairan dana cadangan, penjualan aset daerah yang dipisahkan, penyertaan modal Pemerintah Daerah.
- d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

Berikut ini, ilustrasi pengungkapan pembiayaan dalam Catatan atas Laporan Keuangan:

### Cuplikan Laporan Realisasi Anggaran - Pembiayaan

URAIAN	ANGGARAN 20X1	REALISASI 20X1	(%)	REALISASI 20X0
<b>PEMBIAYAAN</b>				
<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
Penyertaan Modal Daerah	71.035.573.810,00	50.000.000.000,00	70,39	94.593.950.276,00

**Catatan atas Laporan Keuangan**

Penyertaan Modal Daerah Tahun 20X1 dianggarkan sebesar Rp71.035.573.810,00 dan realisasi sebesar Rp50.000.000.000,00 atau 70,39% sehingga tidak terealisasi sebesar Rp21.035.573.810,00. Realisasi sebesar Rp50.000.000.000,00 merupakan penyertaan modal pada Bank BPD DIY sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Peraturan Daerah Nomor....tentang Penyertaan Modal BUMD. Tidak terealisasinya penyertaan modal sebesar Rp21.035.573.810,00 disebabkan kelembagaan BUMD X belum ditetapkan.

## BAB 8

### KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

#### 1. Definisi

- a. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan. Kas memiliki sifat sangat likuid dan bebas dari perubahan nilai. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan dan wajib dilaporkan dalam neraca dan Laporan Arus Kas. Saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran.

Kas pemerintah daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab bendahara umum daerah dan kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab selain bendahara umum daerah, Kas di Badan Layanan Umum Daerah dan Kas Dana BOS.

Kas pemerintah daerah yang dikuasai dan di bawah tanggung jawab bendahara umum daerah terdiri dari:

- 1) Saldo rekening kas daerah, yaitu saldo rekening-rekening pada bank yang digunakan untuk menampung penerimaan dan pengeluaran pemerintah daerah;
- 2) Setara kas, antara lain berupa surat utang negara (SUN)/obligasi dan deposito kurang dari 3 bulan, yang dikelola oleh bendahara umum daerah;

Kas pemerintah daerah yang dikuasai dan dibawah tanggung jawab selain Bendahara Umum Daerah terdiri dari:

##### 1) Kas di Bendahara Penerimaan.

Kas di Bendahara Penerimaan mencakup seluruh kas, baik itu saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung jawab bendahara penerimaan yang sumbernya berasal dari pelaksanaan tugas pemerintahan dari bendahara penerimaan yang bersangkutan. Saldo kas ini mencerminkan saldo yang berasal dari pungutan yang sudah diterima oleh bendahara penerimaan dari setoran para wajib pajak yang belum disetorkan ke kas daerah.

Akun Kas di Bendahara Penerimaan yang disajikan dalam neraca harus mencerminkan kas yang benar-benar ada pada tanggal neraca.

Apabila terdapat kas dalam valuta asing dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Meskipun dalam ketentuannya para bendahara penerimaan wajib menyetor seluruh penerimaan dalam waktu 24 (dua puluh empat) jam, namun tidak tertutup kemungkinan terdapat saldo penerimaan yang belum disetorkan dalam rekening bendahara penerimaan.

##### 2) Kas di Bendahara Pengeluaran

Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan kas yang menjadi tanggung jawab/dikelola oleh Bendahara Pengeluaran yang berasal dari sisa uang muka kerja (UP/GU/TU) yang belum disetor ke kas daerah per tanggal neraca. Kas di Bendahara Pengeluaran mencakup seluruh saldo rekening Bendahara Pengeluaran, uang logam, uang kertas, dan lain-lain kas, yang termasuk di dalamnya adalah kas yang berasal dari pajak yang dipungut tetapi belum disetorkan. Akun Kas di Bendahara Pengeluaran yang disajikan dalam neraca pemerintah daerah harus mencerminkan kas yang benar-benar ada pada tanggal neraca. Apabila terdapat kas dalam valuta asing dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

### 3) Kas di BLUD

Kas di BLUD merupakan uang tunai atau saldo simpanan di rekening BLUD yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan BLUD. Rekening Kas BLUD adalah rekening tempat penyimpanan uang BLUD yang dibuka oleh pemimpin BLUD pada bank umum untuk menampung seluruh penerimaan pendapatan dan pembayaran pengeluaran BLUD.

### 4) Kas Dana BOS

Kas Dana BOS merupakan Dana Bantuan Operasional Sekolah yang disalurkan langsung oleh menteri yang menangani urusan di bidang keuangan melalui kantor perbendaharaan negara ke rekening Satdikdas/Satdikmen/Satdiksus.

- b. 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 diklasifikasikan menjadi:

### a. Kas di Kas Daerah

Kas di Kas Daerah meliputi kas di bank, deposito on call, potongan pajak belum disetor ke rekening kas negara, kas transitoris dan kas lainnya.

### b. Kas di Bendahara Penerimaan

Kas di Bendahara Penerimaan merupakan pendapatan atau uang titipan pihak ketiga yang belum disetor oleh Bendahara Penerimaan/ Bendahara Penerimaan Pembantu ke Kas Daerah.

### c. Kas di Bendahara Pengeluaran

Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan:

- 1) Sisa UP/GU/TU yang belum disetor oleh Bendahara Pengeluaran/ Bendahara Pengeluaran Pembantu ke Kas Daerah,
- 2) Pungutan pajak oleh Bendahara Pengeluaran/ Bendahara Pengeluaran Pembantu yang belum disetorkan ke kas negara.

### d. Kas di BLUD

Kas di BLUD meliputi kas tunai, kas di bank, pajak BLUD yang belum disetor ke kas negara, uang muka pasien atau peserta dan uang titipan BLUD dari pihak ketiga.

### e. Kas Dana BOS

Kas Dana BOS merupakan nilai akumulasi dari total dana BOS yang berada pada rekening sekolah yang merupakan sisa dana BOS yang belum dibelanjakan.

### f. Kas Dana Kapitasi pada FKTP

Kas Dana Kapitasi pada FKTP merupakan besaran pembayaran per-bulan yang dibayar dimuka kepada FKTP berdasarkan jumlah peserta yang terdaftar tanpa memperhitungkan jenis dan jumlah pelayanan kesehatan yang diberikan.

### g. Kas Lainnya

Kas Lainnya merupakan kas yang tidak termasuk dalam klasifikasi a – f .

### h. Setara Kas

Setara Kas meliputi deposito kurang dari tiga (3) bulan dan Surat Utang Negara atau obligasi kurang dari tiga (3) bulan.

### 3. Pengakuan Kas

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

### 4. Pengukuran Kas

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

### 5. 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.

Penyajian kas di neraca dicontohkan sebagai berikut:

PEMERINTAH DAERAH DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA  
NERACA  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

Uraian	Tahun 20X1	Tahun 20X0
<b>ASET</b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
Kas dan Setara Kas	xxxxx	xxxxx
Piutang Pajak Daerah	xxxxx	xxxxx
.....dst		

### 6. Pengungkapan Kas

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

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

Berikut ini, ilustrasi pengungkapan kas dalam catatan atas laporan keuangan:

#### KAS

Kas dan Setara Kas sejumlah Rp130.000.000,00 (seratus tiga puluh juta rupiah) terdiri dari:

1. Kas di Kas Daerah	Rp. 40.000.000,00
2. Kas di Bendahara Penerimaan	Rp. 20.000.000,00
3. Kas di Bendahara Pengeluaran	Rp. 20.000.000,00
4. Kas di BLUD	Rp. 20.000.000,00
5. Kas Dana BOS	Rp. 10.000.000,00
6. Kas Lainnya	Rp. 10.000.000,00
7. Setara Kas	Rp. 10.000.000,00

Kas di Kas Daerah sejumlah Rp50.000.000,00 merupakan kas yang berada di rekening Pemerintah Daerah pada Bank Pembangunan Daerah.

Kas di Bendahara Penerimaan sejumlah Rp20.000.000,00 merupakan pendapatan SKPD yang belum disetorkan ke BUD pada tanggal 31 Desember 20X1, yang terdiri dari:

No.	SKPD	Jumlah
1.	Dinas Kesehatan	Rp. 3.000.000,00
2.	Dinas Perhubungan	Rp. 2.000.000,00
3.	.....	Rp. ....

Kas di Bendahara Pengeluaran sejumlah Rp20.000.000,00 merupakan sisa Uang Persediaan yang belum disetorkan ke BUD pada tanggal 31 Desember 20X1, yang terdiri dari:

No.	SKPD	Jumlah
1.	Dinas Pendidikan	Rp. 4.000.000,00
2.	Dinas Kesehatan	Rp. 2.000.000,00
3.	.....	Rp. ....

Kas di BLUD sejumlah Rp20.000.000,00 merupakan SILPA yang ada pada BLUD yang terdiri dari:

No.	SKPD	Jumlah
1.	RS. Ghrasia – Dinas Kesehatan	Rp. 10.000.000,00
2.	RS. Respira – Dinas Kesehatan	Rp. 7.000.000,00
3.	BLPT – Dinas Pendidikan	Rp. 3.000.000,00
4.	.....	Rp. ....

Kas Dana BOS sejumlah Rp10.000.000,00 merupakan sisa Dana BOS yang berada di sekolah, yang terdiri dari :

No.	Sekolah	Jumlah
1.	SMAN 1 Yogyakarta	Rp. 1.000.000,00
2.	SMAN 2 Yogyakarta	Rp. 1.500.000,00
3.	SMAN 3 Yogyakarta	Rp. 2.000.000,00
4.	.....	Rp. ....

Dst....



## BAB 9

### KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG

#### 1. Definisi

- a. Piutang adalah hak pemerintah daerah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah daerah. (Buletin Teknis SAP Nomor 02).
- b. Piutang timbul karena adanya aktivitas pemungutan, perikatan, dan tuntutan ganti kerugian daerah.
  - 1) Piutang yang timbul dari aktivitas pemungutan meliputi Piutang Pajak Daerah, Piutang Retribusi, dan Piutang Lain-lain PAD yang sah.
  - 2) Piutang yang timbul dari peristiwa perikatan meliputi pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan pemberian fasilitas.
  - 3) Piutang yang timbul dari peristiwa tuntutan ganti kerugian daerah terdiri dari piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Pegawai Negeri Bukan Bendahara dan piutang yang timbul akibat Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terhadap Bendahara.
- c. Penyisihan piutang adalah estimasi yang dilakukan untuk piutang tidak tertagih pada akhir setiap periode yang dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang berdasarkan penggolongan kualitas piutang. Nilai penyisihan piutang tak tertagih tidak bersifat akumulatif tetapi diterapkan setiap akhir periode anggaran sesuai perkembangan kualitas piutang.

#### 2. Klasifikasi

Piutang diklasifikasikan menjadi:

- a. Piutang Pendapatan
  - 1) Piutang Pajak Daerah
  - 2) Piutang Retribusi
  - 3) Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan
  - 4) Piutang Lain-lain PAD Yang Sah
  - 5) Piutang Transfer Pemerintah Pusat
  - 6) Piutang Transfer Antar Daerah
- b. Piutang Lainnya
  - 1) Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
  - 2) Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang
  - 3) Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran
  - 4) Bagian Lancar Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
  - 5) Uang Muka
- c. Biaya Dibayar Dimuka

Penyisihan Piutang diklasifikasikan menjadi:

- a. Penyisihan Piutang Pendapatan
  - 1) Piutang Pajak Daerah
  - 2) Piutang Retribusi
  - 3) Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan
  - 4) Piutang Lain-lain PAD Yang Sah
  - 5) Piutang Transfer Pemerintah Pusat
  - 6) Piutang Transfer Antar Daerah

- b. Penyisihan Piutang Lainnya
  - 1) Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
  - 2) Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang
  - 3) Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran
  - 4) Bagian Lancar Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
  - 5) Uang Muka

### 3. Pengakuan

Piutang diakui pada saat munculnya hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku atau akibat lainnya yang sah dengan penjelasan sebagai berikut:

- a) Piutang Pajak Daerah diakui pada saat diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD). SKPD untuk Pajak Kendaraan Bermotor (PKB) dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor (BBNKB) diterbitkan saat wajib pajak melakukan daftar ulang di Kantor Pelayanan Pajak Daerah.
- b) Piutang Retribusi Daerah diakui pada saat diterbitkan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) dan apabila satuan kerja telah memberikan pelayanan sesuai dengan tugas dan fungsinya namun belum diterima pembayaran dari wajib retribusi sampai dengan akhir periode pelaporan.
- c) Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan digunakan untuk mencatat piutang bagian laba yang dibagikan kepada pemerintah daerah (dividen) atas penyertaan modal pada BUMN/BUMD/Perusahaan Swasta yang timbul apabila sampai tanggal laporan keuangan terdapat hak pemerintah daerah atas bagian laba atas penyertaan modal pada BUMN/BUMD/Perusahaan Swasta sebagaimana tercantum dalam hasil RUPS belum dibayarkan.
- d) Piutang Lain-lain PAD yang Sah timbul karena adanya penetapan untuk beberapa obyek Lain-lain PAD Yang Sah dengan rincian sebagai berikut:
  - 1) Piutang Hasil Penjualan BMD Yang Tidak Dipisahkan diakui saat disahkannya Berita Acara Lelang oleh pihak yang berwenang dan sampai tanggal laporan keuangan terdapat hak atas hasil penjualan yang belum dibayarkan.
  - 2) Piutang Hasil Selisih Lebih Tukar Menukar BMD yang Tidak Dipisahkan diakui apabila sampai tanggal laporan keuangan hasil selisih tukar menukar BMD belum dibayarkan.
  - 3) Piutang Hasil Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan diakui setelah diterimanya fasilitas Pemda oleh pihak penyewa dan sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayarkan.
  - 4) Piutang Hasil Kerja Sama Daerah diakui apabila sampai tanggal laporan keuangan terdapat hak atas hasil kerja sama daerah yang belum dibayarkan.
  - 5) Piutang Jasa Giro diakui apabila sampai saat tanggal pelaporan terdapat hak atas jasa giro belum dibayarkan.
  - 6) Piutang Pendapatan Bunga diakui apabila sampai tanggal laporan keuangan terdapat hak atas pendapatan bunga atas penempatan uang pemerintah daerah yang belum dibayarkan.
  - 7) Piutang Penerimaan atas Tuntutan Ganti Kerugian Keuangan Daerah diakui saat diterbitkan Surat Keputusan Pembebanan/Surat Ketetapan Tanggung Jawab Mutlak/dokumen yang dipersamakan untuk penyelesaian yang dilakukan secara damai

- (di luar pengadilan). Untuk penyelesaian Tuntutan Ganti Kerugian Daerah yang dilakukan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang dilakukan setelah ada surat ketetapan yang diterbitkan oleh instansi yang berwenang.
- 8) Piutang Penerimaan Komisi, Potongan, atau Bentuk Lain diakui apabila sampai tanggal laporan keuangan terdapat hak atas penerimaan komisi, potongan, atau bentuk lain yang belum dibayarkan.
  - 9) Piutang Penerimaan Keuntungan dari Selisih Nilai Tukar Rupiah Terhadap Mata Uang Asing apabila sampai tanggal laporan keuangan terdapat hak atas penerimaan keuntungan dari selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing yang belum dibayarkan.
  - 10) Piutang Pendapatan Denda Atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan diakui saat ditetapkan Surat Keputusan Penetapan Denda.
  - 11) Piutang Pendapatan Denda Pajak Daerah diakui saat belum dilunasi sampai dengan akhir periode laporan keuangan.
  - 12) Piutang Pendapatan Denda Retribusi Daerah diakui saat belum dilunasi sampai dengan akhir periode laporan keuangan.
  - 13) Piutang Pendapatan Hasil Eksekusi atas Jaminan diakui apabila sampai akhir periode laporan keuangan hasil eksekusi atas jaminan atas pengadaan barang/jasa belum dibayarkan.
  - 14) Piutang Pendapatan dari Pengembalian diakui apabila sampai akhir periode laporan keuangan pengembalian kelebihan pembayaran belum dibayarkan.
  - 15) Piutang Pendapatan BLUD diakui apabila telah diterbitkan surat penagihan dan sampai akhir periode laporan keuangan belum dibayarkan.
  - 16) Piutang Pendapatan Denda Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan diakui apabila sampai akhir periode laporan keuangan, Denda Pemanfaatan BMD belum dibayarkan.
  - 17) Piutang Pendapatan Hasil Pengelolaan Dana Bergulir diakui apabila sampai tanggal laporan keuangan terdapat hak atas hasil pengelolaan dana bergulir yang belum dibayarkan. Piutang Pendapatan Berdasarkan Putusan Pengadilan (*Inkracht*) diakui apabila sampai akhir periode laporan keuangan, pendapatan berdasarkan putusan pengadilan belum dibayarkan.
  - 18) Piutang Pendapatan Denda atas Pelanggaran Peraturan Daerah diakui apabila sampai akhir periode laporan keuangan, denda atas pelanggaran peraturan daerah belum dibayarkan.
  - 19) Piutang Pendapatan Zakat, Infaq, Shadaqah, dan Wakaf diakui apabila sampai akhir periode laporan keuangan, Zakat, Infaq, Shadaqah, dan Wakaf belum dibayarkan.

**Piutang yang timbul dari peristiwa pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan pemberian fasilitas/jasa diakui sebagai piutang apabila memenuhi kriteria:**

- 1) Harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
  - 2) Jumlah piutang dapat diukur;
  - 3) Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan;
  - 4) Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.
- e) Piutang Transfer Pemerintah Pusat diakui apabila sampai akhir periode laporan keuangan, Transfer Pemerintah Pusat belum dibayarkan.
- f) Piutang Transfer Antar Daerah diakui apabila sampai akhir periode laporan keuangan, Transfer Antar Daerah belum dibayarkan.

- g) Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang kepada Entitas Lainnya diakui pada akhir periode pelaporan sesuai dengan perjanjian yang telah disepakati.
- h) Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang diakui pada akhir periode pelaporan sesuai dengan perjanjian yang telah disepakati.
- i) Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran diakui pada akhir periode pelaporan sesuai dengan perjanjian yang telah disepakati.
- j) Bagian Lancar Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah diakui pada akhir periode pelaporan sesuai skedul pembayaran yang ditetapkan dalam Surat Keputusan Pembebanan/Surat Ketetapan Tanggung Jawab Mutlak/dokumen yang dipersamakan.
- k) Uang Muka diakui pada saat direalisasikan pembayaran uang muka untuk kegiatan pengadaan barang atau jasa oleh unit kerja
- l) Beban Dibayar Dimuka diakui pada saat direalisasikan pengeluaran kas namun unit kerja belum menikmati manfaat atas barang atau jasa yang dibayarkan. Pada akhir periode pelaporan dilakukan penyesuaian untuk menghitung berapa manfaat barang atau jasa yang telah dikonsumsi dan berapa yang masih menjadi Beban Dibayar Dimuka.
- m) Terhadap piutang yang penagihannya diserahkan kepada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Piutang dan Lelang Negara oleh suatu instansi, pengakuan atas piutang tersebut tetap melekat pada satuan kerja yang bersangkutan, dengan pengertian tidak terjadi pengalihan pengakuan atas piutang tersebut.

#### 4. Pengukuran

Pengukuran piutang adalah sebagai berikut:

- a. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan dengan SKPD/SKRD/SK Pembebanan/SKTJM/Surat Penagihan/Dokumen yang dipersamakan.
- b. Disajikan sebesar manfaat atas barang atau jasa yang belum dikonsumsi sampai dengan akhir periode pelaporan.

#### 5. Penilaian

Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Nilai bersih yang dapat direalisasikan adalah selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang.

#### 6. Penyisihan Piutang

Tidak semua piutang pemerintah daerah dapat direalisasikan karena belum tentu semua wajib bayar dapat melunasi kewajibannya kepada pemerintah daerah. Oleh karena itu, pemerintah daerah perlu mengantisipasi kemungkinan tidak tertagihnya piutang dengan membuat penyisihan atas piutang tidak tertagih.

Pada prinsipnya, semakin lama umur piutang maka semakin besar pula kemungkinan tidak tertagihnya. Dengan demikian, semakin lama umur piutang maka semakin besar pula penyisihan piutang tidak tertagih yang harus diantisipasi oleh pemerintah daerah. Besaran penyisihan piutang tidak tertagih ditetapkan oleh pemerintah daerah dengan regulasi tersendiri. Penyisihan Piutang merupakan cadangan yang harus dibentuk sebesar prosentase tertentu dari akun piutang berdasarkan umur piutang.

Tatacara penyisihan piutang dilakukan dengan tahapan sebagai berikut :

- a. Penentuan jenis-jenis piutang
- b. Penentuan kualitas piutang

- c. Penentuan besaran penyisihan piutang
- d. Pencatatan penyisihan piutang
- e. Pelaporan penyisihan piutang
- f. Penghapusan piutang

Penilaian kualitas piutang dilakukan dengan mempertimbangkan saat jatuh tempo piutang dan upaya penagihan yang telah dilakukan. Penilaian kualitas piutang ditetapkan berdasarkan jenis piutang dengan rincian sebagai berikut :

**a. Piutang Pajak**

Kualitas Piutang Pajak ditetapkan sebagai berikut :

No	Kualitas Piutang	Keterangan
1	Lancar	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Umur piutang kurang dari 1 tahun, dan/atau</li> <li>b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo, dan/atau</li> <li>c. Wajib pajak kooperatif, dan/atau</li> <li>d. Wajib pajak likuid, dan/atau</li> <li>e. Wajib pajak tidak mengajukan keberatan/banding</li> </ul>
2	Kurang Lancar	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun, dan/atau</li> <li>b. Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan, dan/atau</li> <li>c. Wajib pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan, dan/atau</li> <li>d. Wajib pajak mengajukan keberatan/banding</li> </ul>
3	Diragukan	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Umur piutang lebih dari 2 sampai dengan 5 tahun, dan/atau</li> <li>b. Wajib pajak dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan, dan/atau</li> <li>c. Wajib pajak tidak kooperatif, dan/atau</li> <li>b. Wajib pajak mengalami kesulitan likuiditas</li> </ul>
4	Macet	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Umur piutang lebih dari 5 tahun, dan/atau</li> <li>b. Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan, dan/atau</li> <li>c. Wajib tidak diketahui keberadaannya, dan/atau</li> <li>d. Wajib pajak bangkrut/meninggal dunia, dan/atau</li> <li>e. Wajib pajak mengalami musibah (force majeure)</li> </ul>

**b. Piutang Retribusi**

Kualitas Piutang Retribusi ditetapkan sebagai berikut :

No	Kualitas Piutang	Keterangan
1	Lancar	a. Umur piutang 0 sampai dengan 1 bulan, dan/atau b. Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan.
2	Kurang Lancar	a. Umur piutang 1 bulan sampai dengan 3 bulan, dan/atau b. Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan
3	Diragukan	a. Umur piutang 3 bulan sampai dengan 12 bulan, dan/atau b. Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan
4	Macet	a. Umur piutang lebih 12 bulan, dan/atau b. Apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau piutang telah diserahkan kepada instansi yang menangani pengurusan piutang negara.

**c. Piutang Lainnya**

Kualitas Piutang Lainnya ditetapkan sebagai berikut :

No	Kualitas Piutang	Keterangan
1	Lancar	Apabila belum melakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan.
2	Kurang Lancar	Apabila dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan
3	Diragukan	Apabila dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan
4	Macet	Apabila dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau piutang telah diserahkan kepada instansi yang menangani pengurusan piutang negara.

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

No	Kualitas Piutang	Persentase Penyisihan Piutang
1.	Lancar	0,5% (nol koma lima persen)
2.	Kurang Lancar	10% (sepuluh persen)
3.	Diragukan	50% (lima puluh persen)
4.	Macet	100% (seratus persen)

## 7. Penghapusan Piutang

- a. Penghapusan piutang meliputi penghapusbukuan atau penghapusan bersyarat piutang dan penghapustagihan atau penghapusan mutlak piutang.
- b. Penghapusbukuan atau penghapusan bersyarat piutang mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut :
  - 1) Piutang melampaui batas umur (kedaluwarsa) yang ditetapkan sebagai kriteria kualitas piutang macet, dan/atau
  - 2) Debitor tidak melakukan pelunasan 1 bulan setelah tanggal Surat Tagihan Ketiga, dan/atau
  - 3) Debitor mengalami musibah (force majeure), dan/atau
  - 4) Debitor 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
  - 5) Debitor tidak mempunyai harta kekayaan lagi, dibuktikan dengan surat keterangan dari pejabat yang berwenang yang menyatakan bahwa debitor memang benar-benar tidak mempunyai harta kekayaan lagi, dan/atau
  - 6) Debitor dinyatakan pailit berdasarkan keputusan pengadilan, dan/atau
  - 7) Debitor tidak dapat ditemukan lagi karena pindah alamat atau alamatnya tidak jelas/tidak lengkap berdasarkan surat keterangan/pernyataan dari pejabat yang berwenang,dan/atau
  - 8) Debitor telah meninggalkan Indonesia berdasarkan surat keterangan/pernyataan dari pejabat yang berwenang,dan/atau
  - 9) 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 Gubernur, dan/atau
  - 10) Objek piutang hilang dan dibuktikan dengan dokumen keterangan dari pihak kepolisian.

Tatacara penghapusbukuan atau penghapusan bersyarat piutang dilakukan mengacu pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Perlakuan akuntansi penghapusbukuan atau penghapusan bersyarat piutang dilakukan dengan cara mengurangi akun piutang dan akun penyisihan piutang tidak tertagih.

Penghapusbukuan atau penghapusan bersyarat piutang tidak menghilangkan hak tagih dan oleh karena itu terhadap piutang yang sudah dihapusbukukan tersebut masih dicatat secara ekstrakomtabel dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

- c. Penghapustagihan atau penghapusan mutlak piutang mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut :
  - 1) Penghapustagihan karena mengingat jasa-jasa pihak debitor kepada daerah, untuk menolong debitor dari keterpurukan yang lebih dalam.

- 2) Penghapustagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.
- 3) Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.
- 4) Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, *reshecedulling* dan penurunan tarif bunga kredit.
- 5) Penghapustagihan setelah semua upaya tagih dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan, misalnya kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual, jaminan dilelang.
- 6) Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri, hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di negara lain.
- 7) Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan kecuali cacat hukum.

Tata cara penghapustagihan atau penghapusan mutlak piutang dilakukan mengacu pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

Penghapustagihan atau penghapusan mutlak piutang dilakukan dengan cara menutup ekstrakomtabel dan tidak melakukan penjurnalan dan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

- d. Penghapusan Secara Bersyarat dan Secara Mutlak sepanjang menyangkut Piutang Daerah ditetapkan oleh:
  - 1) Gubernur untuk jumlah sampai dengan Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah);
  - 2) Gubernur dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah untuk jumlah lebih dari Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah).
- e. Piutang Daerah yang akan dihapuskan Secara Bersyarat dan Secara Mutlak diusulkan oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah yang berpiutang kepada Gubernur setelah mendapat pertimbangan dari Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Piutang dan Lelang Negara yang wilayah kerjanya meliputi wilayah kerja Gubernur yang bersangkutan.
- f. Tata cara dan mekanisme penghapusan piutang diatur dalam peraturan kepala daerah tersendiri.

## 8. Penyajian

Piutang disajikan sebagai bagian dari Aset Lancar dengan ilustrasi sebagai berikut:

PEMERINTAH DAERAH DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA  
NERACA  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

Uraian	(Dalam Rupiah)	
	Tahun 20X1	Tahun 20X0
<b>ASET</b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
Kas dan Setara Kas	xxxx	xxxx
Piutang Pajak Daerah	xxxx	xxxx
Piutang Retribusi Daerah	xxxx	xxxx
Piutang Hasil Pengelolaan kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxxx	xxxx
Piutang Lain-Lain PAD yang Sah	xxxx	xxxx
Piutang Transfer Pemerintah Pusat	xxxx	xxxx
Piutang Transfer Antar Daerah	xxxx	xxxx



Piutang Lainnya	xxxx	xxxx
Penyisihan Piutang	(xxxx)	(xxxx)
Beban Dibayar Dimuka	xxxx	xxxx
Persediaan	xxxx	xxxx
Dst.....		

## 9. Pengungkapan

Pengungkapan piutang dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus menunjukkan posisi piutang pada tanggal laporan keuangan dan menunjukkan asal-usul piutang.

Berikut ini ilustrasi pengungkapan piutang dalam Catatan atas Laporan Keuangan:

	<u>20X1</u>	<u>20X0</u>
<b>Piutang Pendapatan</b>	<b>2.100.000.000,00</b>	<b>1.800.000.000,00</b>

Saldo Piutang Pendapatan per 31 Desember 20X1 sebesar Rp2.100.000.000,00 mengalami kenaikan sebesar Rp300.000.000,00 dibandingkan saldo per 31 Desember 20X0. Piutang Pendapatan sebesar Rp2.000.000.000,00 terdiri dari:

<b>a. Piutang Pajak Daerah</b>	<b>1.000.000.000,00</b>	<b>750.000.000,00</b>
--------------------------------	-------------------------	-----------------------

Saldo Piutang Pajak Daerah per 31 Desember 20X1 mengalami kenaikan sebesar Rp250.000.000,00 dibandingkan saldo per 31 Desember 20X0.

Piutang Pajak Daerah tersebut merupakan .....

<b>b. Piutang Retribusi Daerah</b>	<b>400.000.000,00</b>	<b>250.000.000,00</b>
------------------------------------	-----------------------	-----------------------

Saldo Piutang Retribusi per 31 Desember 20X1 mengalami kenaikan sebesar Rp150.000.000,00 dibandingkan saldo per 31 Desember 20X0. Piutang Retribusi tersebut merupakan .....

<b>c. Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan</b>	<b>250.000.000,00</b>	<b>150.000.000,00</b>
---	-----------------------	-----------------------

Saldo Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan sebesar Rp250.000.000,00 merupakan.....

<b>d. Piutang Lain-lain PAD yang Sah</b>	<b>100.000.000,00</b>	<b>150.000.000,00</b>
--	-----------------------	-----------------------

Saldo Piutang Lain-lain PAD yang Sah sebesar Rp100.000.000,00 merupakan.....

<b>e. Piutang Transfer Pemerintah Pusat</b>	<b>150.000.000,00</b>	<b>300.000.000,00</b>
---	-----------------------	-----------------------

Saldo Piutang Transfer Pemerintah Pusat sebesar Rp150.000.000,00 merupakan.....

<b>f. Piutang Transfer Antar Daerah</b>	<b>100.000.000,00</b>	<b>150.000.000,00</b>
---	-----------------------	-----------------------

Saldo Piutang Transfer Antar Daerah sebesar Rp100.000.000,00 merupakan.....

<b>g. Piutang Lainnya</b>	<b>100.000.000,00</b>	<b>50.000.000,00</b>
---------------------------	-----------------------	----------------------

Saldo Piutang Lainnya sebesar Rp100.000.000,00 merupakan.....

## BAB 10

### KEBIJAKAN AKUNTANSI PERSEDIAAN

#### 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 berwujud yang berupa:

- a. Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah.
- 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 pemerintahan.
- e. 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, serta barang bekas dipakai seperti komponen bekas dan pipa bekas.
- f. Persediaan juga meliputi bahan yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian.

#### 2. Klasifikasi

Persediaan diklasifikasikan sebagai berikut :

##### a. Barang Pakai Habis

- 1) Bahan
  - a) Bahan Bangunan dan Konstruksi
  - b) Bahan Kimia
  - c) Bahan Bakar dan Pelumas
  - d) Bahan Baku
  - e) Bahan Kimia Nuklir
  - f) Barang Dalam Proses
  - g) Bahan/Bibit Tanaman
  - h) Isi Tabung Pemadam Kebakaran
  - i) Isi Tabung Gas
  - j) Bahan/Bibit Ternak/Bibit Ikan
  - k) Bahan Lainnya
- 2) Suku Cadang
  - a) Suku Cadang Alat Angkutan
  - b) Suku Cadang Alat Besar
  - c) Suku Cadang Alat Kedokteran
  - d) Suku Cadang Alat Laboratorium
  - e) Suku Cadang Alat Pemancar
  - f) Suku Cadang Alat Studio dan Komunikasi
  - g) Suku Cadang Alat Pertanian
  - h) Suku Cadang Alat Bengkel
  - i) Persediaan dari Belanja Bantuan Sosial

- j) Suku Cadang Lainnya
- 3) Alat/Bahan Untuk Kegiatan Kantor
  - a) Alat Tulis Kantor
  - b) Kertas dan Cover
  - c) Bahan Cetak
  - d) Benda Pos
  - e) Persediaan Dokumen/Administrasi Tender
  - f) Bahan Komputer
  - g) Perabot Kantor
  - h) Alat Listrik
  - i) Perlengkapan Dinas
  - j) Kaporlap dan Perlengkapan Satwa
  - k) Perlengkapan Pendukung Olahraga
  - l) Suvenir/Cendera Mata
  - m) Alat/Bahan untuk Kegiatan Kantor Lainnya
- 4) Obat-obatan
  - a) Obat
  - b) Obat-obatan Lainnya
- 5) Persediaan untuk Dijual/Diserahkan
  - a) Persediaan untuk Dijual/Diserahkan Kepada Masyarakat
  - b) Persediaan Untuk Dijual/Diserahkan Lainnya
- 6) Persediaan untuk Tujuan Strategis/Berjaga-Jaga
  - a) Persediaan Untuk Tujuan Strategis/Berjaga-Jaga
  - b) Persediaan Untuk Tujuan Strategis/Berjaga-Jaga Lainnya
- 7) Natura dan Pakan
  - a) Natura
  - b) Pakan
  - c) Natura dan Pakan Lainnya
- 8) Persediaan Penelitian
  - a) Persediaan Penelitian Biologi
  - b) Persediaan Penelitian Biologi Lainnya
  - c) Persediaan Penelitian Teknologi
  - d) Persediaan Penelitian Lainnya
- 9) Persediaan dalam Proses
  - a) Persediaan Dalam Proses
  - b) Persediaan Dalam Proses Lainnya

**b. Barang Tak Habis Pakai**

- 1) Komponen
  - a) Komponen Jembatan Baja
  - b) Komponen Jembatan Pratekan
  - c) Komponen Peralatan
  - d) Komponen Rambu-Rambu
  - e) Attachment
  - f) Komponen Lainnya

- 2) Pipa
  - a) Pipa Air Besi Tuang (DCI)
  - b) Pipa Asbes Semen (ACP)
  - c) Pipa Baja
  - d) Pipa Beton Pratekan
  - e) Pipa Fiber Glass
  - f) Pipa Plastik PVC (UPVC)
  - g) Pipa Lainnya

**c. Barang Bekas Dipakai**

- 1) Komponen Bekas dan Pipa Bekas
  - a) Komponen Bekas
  - b) Pipa Bekas
  - c) Komponen Bekas dan Pipa Bekas Lainnya

**3. Pengakuan**

**a. Pengakuan Persediaan**

Persediaan diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah, mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal, dan diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kepenguasaannya berpindah. Pengakuan persediaan dicatat pada saat direalisasikannya Rincian Obyek Belanja Barang dengan bukti pendukung Berita Acara Serah Terima Barang sebagai berikut:

- 1) Belanja Bahan
- 2) Belanja Suku Cadang
- 3) Belanja Alat/Bahan Untuk Kegiatan Kantor
- 4) Belanja Obat-obatan
- 5) Belanja Persediaan untuk Dijual/Diserahkan
- 6) Belanja Persediaan untuk Tujuan Strategis/Berjaga-Jaga
- 7) Belanja Natura dan Pakan
- 8) Belanja Persediaan Penelitian
- 9) Belanja Persediaan dalam Proses
- 10) Belanja Komponen
- 11) Belanja Pipa
- 12) Belanja Komponen Bekas dan Pipa Bekas

**b. Selisih Persediaan**

Pada akhir periode akuntansi dilakukan inventarisasi fisik dan dibuat Berita Acara Opname Persediaan. Inventarisasi fisik terhadap persediaan dapat berupa penghitungan, pengukuran atau penimbangan barang pada akhir periode pelaporan. Hasil inventarisasi persediaan akhir periode pelaporan sebagai dasar untuk menguji saldo persediaan pada catatan apakah sesuai dengan kuantitas fisik persediaan. Selisih persediaan yang disebabkan karena persediaan usang, kedaluwarsa atau rusak diperlakukan sebagai beban, sedangkan selisih persediaan yang disebabkan hilang dan kelalaian Penyimpan/Pengurus Barang maka diperlakukan sebagai kerugian daerah. Persediaan yang sudah rusak dan kedaluwarsa dapat dimusnahkan selanjutnya dan dihapuskan dengan persetujuan Pengelola Barang. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan dibebankan ke suatu perkiraan aset untuk kontruksi dalam pengerjaan, tidak dimasukkan sebagai persediaan.

### c. Pengakuan Beban Persediaan

- 1) Pengakuan beban persediaan menggunakan pendekatan aset yaitu beban persediaan diakui ketika persediaan telah dipakai atau dikonsumsi, dan dicatat maksimal setiap semester.
- 2) Persediaan dicatat secara *perpetual*, maka pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan catatan jumlah unit yang dipakai dikalikan dengan nilai per unit sesuai dengan metode FIFO (*First In First Out*).

## 4. Pengukuran

Persediaan diukur sebagai berikut:

### a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian.

Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.

### b. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri.

Harga pokok produksi meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis berdasarkan ukuran-ukuran yang digunakan pada saat penyusunan rencana kerja dan anggaran.

### c. Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi.

Nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

### d. Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara dikembangkan

Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangkan diukur dengan menggunakan nilai wajar.

### e. Harga Jual yang ditetapkan dalam ketentuan yang mengatur tentang penetapan Tarif Harga Jual untuk produk/ hewan/ tanaman yang dijual kepada masyarakat.

## 5. Penilaian

- a. Persediaan dinilai dengan menggunakan metode FIFO.
- b. Persediaan yang dititipkan pada pihak ketiga seperti Persediaan Untuk Tujuan Strategis yang meliputi Persediaan Cadangan Energi, Cadangan Pangan dan Cadangan Lainnya dinilai berdasarkan Berita Acara Penitipan Persediaan dan didukung dengan Berita Acara Opname Persediaan akhir periode pelaporan. perjanjian yang telah disepakati kedua belah pihak. Apabila terdapat selisih kurang antara Berita Acara Penitipan Persediaan dengan Berita Acara Opname Persediaan maka dicatat sebagai Piutang Lainnya.

## 6. Penyajian

Persediaan disajikan sebagai bagian dari aset lancar di Neraca. Rincian dari Persediaan disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

## 7. Pengungkapan Persediaan

Pengungkapan persediaan di Catatan atas Laporan Keuangan harus menunjukkan:

- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan
- b. Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan

c. Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

Berikut ini, ilustrasi pengungkapan persediaan pada tingkatan Pemerintah Daerah:

**PERSEDIAAN**

Persediaan sejumlah Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) terdiri dari:

No.	SKPD	Jumlah
1.	Dinas Pendidikan	Rp. 4.000.000,00
2.	Dinas Kesehatan	Rp. 2.000.000,00
3.	.....	Rp. ....

Berikut ini, ilustrasi pengungkapan persediaan pada tingkatan SKPD :

No	Uraian	20X0 (Rp)	20X1 (Rp)
1	Barang Pakai Habis		
	Bahan	xxxx	xxxx
	Suku Cadang	xxxx	xxxx
	Alat/Bahan Untuk Kegiatan Kantor	xxxx	xxxx
	Obat-obatan	xxxx	xxxx
	Persediaan untuk Dijual/Diserahkan	xxxx	xxxx
	Persediaan untuk Tujuan Strategis/Berjaga-Jaga	xxxx	xxxx
	Natura dan Pakan	xxxx	xxxx
	Persediaan Penelitian	xxxx	xxxx
	Persediaan dalam Proses	xxxx	xxxx
2	Barang Tak Habis Pakai	xxxx	xxxx
	Komponen	xxxx	xxxx
	Pipa	xxxx	xxxx
3	Barang Bekas Dipakai	xxxx	xxxx
	Komponen Bekas dan Pipa Bekas	xxxx	xxxx
	<b>Jumlah</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>

## BAB 11

### KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI

#### 1. Definisi

- a. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
- b. Investasi Jangka Pendek adalah investasi yang memiliki karakteristik dapat segera diperjualbelikan/dicairkan dalam waktu 3 bulan sampai dengan 12 bulan. Investasi jangka pendek biasanya digunakan untuk tujuan manajemen kas dimana pemerintah daerah dapat menjual investasi tersebut jika muncul kebutuhan akan kas. Investasi jangka pendek biasanya berisiko rendah.
- c. Investasi jangka panjang adalah investasi yang pencairannya memiliki jangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.
- d. Investasi Jangka Panjang Nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan atau suatu waktu akan dijual atau ditarik kembali antara lain meliputi pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh pemerintah daerah, penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga, dana yang disisihkan pemerintah dalam rangka pelayanan masyarakat seperti bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat, dan investasi non permanen lainnya.
- e. Investasi Jangka Panjang Permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan atau tidak untuk diperjualbelikan atau ditarik kembali antara lain Penyertaan Modal pada perusahaan negara/daerah, badan internasional dan badan usaha lainnya yang bukan milik negara serta Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh pemerintah untuk menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

Investasi merupakan instrumen yang dapat digunakan oleh pemerintah daerah untuk memanfaatkan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.

#### 2. Klasifikasi

Investasi diklasifikasikan menjadi:

##### a. Investasi Jangka Pendek

- 1) Investasi dalam saham
- 2) Investasi dalam deposito
- 3) Investasi dalam SUN
- 4) Investasi dalam SBI
- 5) Investasi dalam SPN
- 6) Investasi Jangka Pendek BLUD

##### b. Investasi Jangka Panjang

- 1) Investasi Jangka Panjang Non Permanen
  - a) Investasi kepada Badan Usaha Milik Negara
  - b) Investasi kepada Badan Usaha Milik Daerah
  - c) Investasi dalam Obligasi
  - d) Investasi dalam Proyek Pembangunan

- e) Dana Bergulir
- 2) Investasi Jangka Panjang Permanen
  - a) Penyertaan Modal
  - b) Investasi- Pemberian Pinjaman Daerah

### 3. Pengakuan Investasi

Investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah daerah.
- b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*).

Pengeluaran kas untuk memperoleh investasi jangka pendek dan jangka panjang dianggarkan melalui pengeluaran pembiayaan.

Investasi Permanen berupa Penyertaan Modal dalam bentuk Barang Milik Daerah diakui setelah ada Berita Acara Serah Terima Barang yang ditandatangani oleh Pengelola Barang dengan Pihak BUMD sebagaimana diatur dalam Peraturan Daerah tentang Penyertaan Modal terkait. Tata cara dan teknis pelaksanaan Penyertaan Modal dalam bentuk Barang Milik Daerah dilakukan sesuai dengan ketentuan tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.

### 4. Pengukuran Investasi

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

- a. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham dan obligasi jangka pendek dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank, dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
- b. Investasi dalam bentuk surat berharga yang diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak terdapat nilai wajar, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.
- c. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
- d. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen, misalnya penyertaan modal pemerintah daerah, dicatat sebesar biaya perolehannya yang meliputi harga transaksi investasi ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.
- e. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen, misalnya penyertaan modal pemerintah daerah dalam bentuk Barang Milik Daerah, dicatat sebesar nilai wajar Barang Milik Daerah dan biaya lain yang terkait yang dituangkan dalam Peraturan Daerah tentang Penyertaan Modal terkait dan didukung dengan Berita Acara Serah Terima dari Pengelola Barang Daerah kepada BUMD terkait.
- f. Investasi nonpermanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan dinilai sebesar nilai perolehannya.
- g. Investasi nonpermanen yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian, dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.



- h. Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
- i. Investasi jangka panjang yang 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.
- j. Investasi dalam valuta asing yang dibayar dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai kurs tengah bank sentral yang berlaku pada tanggal transaksi.

## 5. Metoda Penilaian Investasi

Penilaian investasi pemerintah daerah dilakukan dengan tiga metoda yaitu:

### a. Metoda biaya

Metoda biaya adalah suatu metoda akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan.

- 1) Metoda biaya digunakan jika kepemilikan investasi pemerintah daerah kurang dari 20%.
- 2) Investasi dicatat sebesar biaya perolehan.

### b. Metoda ekuitas

Metoda ekuitas adalah suatu metoda akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (*investee*) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.

- 1) Metoda ekuitas digunakan jika kepemilikan investasi pemerintah 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan, atau kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metoda ekuitas.
- 2) Investasi awal dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi pemerintah setelah tanggal perolehan. Bagian laba kecuali dividen dalam bentuk saham yang diterima pemerintah akan mengurangi nilai investasi pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan.
- 3) Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi pemerintah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.

### c. Metoda nilai bersih yang dapat direalisasikan

Metoda nilai bersih yang direalisasikan digunakan jika kepemilikan investasi pemerintah bersifat nonpermanen. Metoda nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat.

Investasi Non Permanen dalam bentuk dana bergulir dicatat sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*), yaitu harga perolehan dana bergulir dikurangi penerimaan pelunasan dana bergulir pada tahun yang bersangkutan dikurangi perkiraan dana bergulir diragukan tertagih.

Mekanisme pengelolaan dana bergulir dapat dilakukan dengan beberapa cara yaitu :

- 1) Dana bergulir dikelola sendiri/langsung adalah mekanisme penyaluran dana bergulir yang dikelola sendiri oleh pemerintah daerah melalui SKPD Teknis yang ditunjuk mulai dari 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, lembaga keuangan bukan bank, 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, lembaga keuangan bukan bank, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya) yang ditunjuk dan bertanggungjawab hanya untuk dana bergulir.

Kualitas dana bergulir adalah perkiraan atas ketertagihan dana bergulir yang diukur berdasarkan umur dana bergulir dan atau upaya tagih pemerintahan daerah kepada debitur.

Kualitas dana bergulir diklasifikasikan sebagai berikut :

No	Kualitas Dana Bergulir	Persentase Dana Bergulir Diragukan Tertagih
1.	Lancar	0,5% (nol koma lima persen)
2.	Kurang Lancar	10% (sepuluh persen)
3.	Diragukan	50% (lima puluh persen)
4.	Macet	100% (seratus persen)

Penilaian kualitas dana bergulir yang dikelola sendiri oleh Pemerintah Daerah dilakukan berdasarkan kondisi sebagai berikut :

No	Kualitas Dana Bergulir	Keterangan
1	Lancar	<ol style="list-style-type: none"> <li>a. Umur dana bergulir sampai dengan 1 tahun, dan/atau</li> <li>b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo, dan/atau</li> <li>c. Penerima dana bergulir menyetujui hasil pemeriksaan, dan/atau</li> <li>d. Penerima dana bergulir kooperatif.</li> </ol>
2	Kurang Lancar	<ol style="list-style-type: none"> <li>a. Umur dana bergulir 1 sampai dengan 3 tahun, dan/atau</li> <li>b. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan, dan/atau</li> <li>c. Penerima dana bergulir kurang kooperatif dalam pemeriksaan, dan/atau</li> <li>d. Penerima dana bergulir menyetujui sebagian hasil pemeriksaan.</li> </ol>
3	Diragukan	<ol style="list-style-type: none"> <li>a. Umur dana bergulir lebih dari 3 sampai dengan 5 tahun, dan/atau</li> <li>b. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan, dan/atau</li> <li>c. Penerima dana bergulir tidak kooperatif dalam pemeriksaan dan/atau</li> <li>d. Penerima dana bergulir tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan</li> </ol>

4	Macet	<ul style="list-style-type: none"> <li>e. Umur dana bergulir lebih dari 5 tahun, dan/atau</li> <li>f. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan, dan/atau</li> <li>g. Penerima dana bergulir tidak diketahui keberadaannya, dan/atau</li> <li>h. Penerima dana bergulir mengalami kesulitan, bangkrut/ dan/atau meninggal dunia, dan/atau</li> <li>i. Penerima dana bergulir mengalami musibah (<i>force majeure</i>)</li> </ul>
---	-------	---

Penilaian kualitas dana bergulir yang dikelola dengan *executing agency* dilakukan berdasarkan kondisi sebagai berikut :

No	Kualitas Dana Bergulir	Keterangan
1	Lancar	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Lembaga keuangan bank, lembaga keuangan bukan bank, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya menyetorkan pengembalian dana bergulir sesuai dengan perjanjian dengan pemerintah daerah, dan/atau</li> <li>b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo</li> </ul>
2	Macet	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Lembaga keuangan bank, lembaga keuangan bukan bank, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya dalam jangka waktu tertentu sesuai dengan perjanjian tidak melakukan pelunasan, dan/atau</li> <li>b. Lembaga keuangan bank, lembaga keuangan bukan bank, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya tidak diketahui keberadaannya, dan/atau</li> <li>c. Lembaga keuangan bank, lembaga keuangan bukan bank, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya bangkrut, dan/atau</li> <li>d. Lembaga keuangan bank, lembaga keuangan bukan bank, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya mengalami musibah (<i>force majeure</i>)</li> </ul>

Penilaian kualitas dana bergulir yang dikelola dengan *chanelling agency* dilakukan berdasarkan kondisi sebagai berikut :

No	Kualitas Dana Bergulir	Keterangan
1	Lancar	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Umur dana bergulir sampai dengan 1 tahun, dan/atau</li> <li>b. Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo</li> </ul>
2	Kurang Lancar	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Umur dana bergulir 1 sampai dengan 3 tahun, dan/atau</li> <li>b. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan,</li> </ul>
3	Diragukan	<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Umur dana bergulir lebih dari 3 sampai dengan 5 tahun, dan/atau</li> </ul>

		b. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan, dan/atau
4	Macet	a. Umur dana bergulir lebih dari 5 tahun, dan/atau b. Penerima dana bergulir dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan, dan/atau c. Penerima dana bergulir tidak diketahui keberadaannya, dan/atau d. Penerima dana bergulir mengalami kesulitan, bangkrut/ dan/atau meninggal dunia, dan/atau e. Penerima dana bergulir mengalami musibah ( <i>force majeure</i> )

Pencatatan dana bergulir diragukan tertagih dilakukan berdasarkan dokumen bukti memorial Dana Bergulir Diragukan Tertagih pada akhir periode pelaporan.

Selain ketiga metode tadi, penilaian investasi nonpermanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan yang nilai perolehannya di atas atau di bawah nilai nominalnya maka premium atau diskonto yang terjadi harus diamortisasi selama umur obligasi yang bersangkutan. Pada akhir periode pelaporan amortisasi premium atau diskonto tersebut akan menambah atau mengurangi nilai investasi dan akan menambah atau mengurangi Pendapatan Bunga Obligasi pada periode pelaporan.

## 6. Pengakuan Hasil Investasi

Pengakuan hasil investasi adalah sebagai berikut:

- a. 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.
- b. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metoda biaya, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Pendapatan Investasi dalam periode pelaporan dicatat sebesar realisasi Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan yang diterima oleh rekening Kas Daerah baik dalam Laporan Realisasi Anggaran maupun dalam Laporan Operasional.
- c. Untuk investasi yang penilaiannya menggunakan metode ekuitas maka pengakuan Pendapatan/Rugi Investasi dicatat sebagai berikut:
  - 1) Pada akhir periode pelaporan Pendapatan Investasi dicatat sebesar bagian laba/rugi pemerintah daerah sesuai dengan prosentase kepemilikan (berdasarkan Laporan Keuangan BUMD Tahun Berjalan) yang menambah/mengurangi nilai Investasi di sisi debit dan Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO di sisi kredit.
  - 2) Pada saat bagian laba dibayarkan kepada Pemerintah Daerah tahun berikutnya maka dicatat sebesar kas yang diterima di sisi debit dan mengurangi investasi di sisi kredit.
  - 3) Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA dicatat sebesar realisasi kas yang diterima oleh rekening kas daerah.

Dengan demikian terdapat perbedaan nilai Realisasi Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA dengan Realisasi Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LO untuk penilaian investasi yang menggunakan metode ekuitas.

## 7. Pelepasan dan Pemindahan Investasi

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

## 8. Penyajian

Investasi jangka pendek disajikan sebagai bagian dari Aset Lancar, sedangkan investasi jangka panjang disajikan sebagai bagian dari Investasi Jangka Panjang yang kemudian dibagi ke dalam Investasi Nonpermanen dan Investasi Permanen.

## 9. Pengungkapan

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

- Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi.
- Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen.
- Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang.
- Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut.
- Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya.
- Perubahan pos investasi.

Berikut ini, ilustrasi pengungkapan investasi:

### INVESTASI

Investasi sejumlah Rp.810.000.000,00 (delapan ratus sepuluh juta rupiah) terdiri dari:

	20X1	20X0
1. Investasi Jangka Pendek	Rp. 100.000.000,00	Rp. 0,00
2. Investasi Jangka Panjang	Rp. 710.000.000,00	Rp. 700.000.000,-

Investasi Jangka Pendek sejumlah Rp100.000.000,00 merupakan deposito Pemerintah Daerah DIY di Bank Mandiri yang akan jatuh tempo pada 30 Juni 20X2 atau 6 bulan yang akan datang. Investasi Jangka Pendek ini dicatat berdasarkan harga perolehan.

Investasi Jangka Panjang sejumlah Rp710.000.000,00 merupakan investasi permanen berupa penyertaan di perusahaan daerah, yang terdiri dari:

	20X1	20X0
1. Bank Pembangunan Daerah	Rp. 360.000.000,00	Rp. 300.000.000,00
2. PT Askrida	Rp. 350.000.000,00	Rp. 350.000.000,00

Investasi di Bank Pembangunan Daerah bertambah Rp60.000.000,00 (enam puluh juta rupiah) karena terdapat laba di Bank Pembangunan Daerah tahun 2009 sebesar Rp100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan yang merupakan bagian Pemerintah Daerah DIY adalah Rp60.000.000,00. Investasi di Bank Pembangunan Daerah dinilai berdasarkan metoda ekuitas karena kepemilikan Pemerintah Daerah DIY pada Bank Pembangunan Daerah adalah sebesar 60%.

Investasi di PT Duta Internasional tetap berjumlah Rp.350.000.000,00 meskipun terdapat laba Tahun 2012 sebesar Rp.50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah). Investasi di PT Askrida dinilai berdasarkan metoda harga perolehan karena kepemilikan Pemerintah Daerah DIY pada PT Askrida adalah sebesar 18%.

## **BAB 12**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP**

#### **1. Definisi**

- a. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.  
Termasuk dalam aset tetap pemerintah daerah adalah:
  - 1) Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh entitas lainnya, misalnya instansi pemerintah lainnya, universitas, dan kontraktor.
  - 2) Hak atas tanah.
- b. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos Aset Lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya/ nilai buku. Sebagai contoh adalah jika terdapat aset tetap yang dalam kondisi rusak dan belum dihapus maka aset tetap tersebut disajikan sebagai Aset Lainnya.
- c. Aset Tetap-Renovasi yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya, dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan miliknya.

#### **2. Klasifikasi**

Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas dengan rincian sebagai berikut:

##### **a. Tanah**

- 1) Tanah  
Tanah meliputi Tanah Persil, Tanah Non Persil dan Lapangan

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

- 1) Alat Besar
- 2) Alat Angkutan
- 3) Alat Bengkel dan Alat Ukur
- 4) Alat Pertanian
- 5) Alat Kantor dan Rumah Tangga
- 6) Alat Studio, Komunikasi, dan Pemancar
- 7) Alat Kedokteran dan Kesehatan
- 8) Alat Laboratorium
- 9) Komputer
- 10) Alat Eksplorasi
- 11) Alat Pengeboran
- 12) Alat Produksi, Pengolahan, dan Pemurnian
- 13) Alat Bantu Eksplorasi
- 14) Alat Keselamatan Kerja
- 15) Alat Peraga
- 16) Peralatan Proses/Produksi
- 17) Rambu-rambu
- 18) Peralatan Olahraga

**c. Gedung dan Bangunan**

- 1) Bangunan Gedung
- 2) Monumen
- 3) Bangunan Menara
- 4) Tugu Titik Kontrol/Pasti

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

- 1) Jalan dan Jembatan
- 2) Bangunan Air
- 3) Instalasi
- 4) Jaringan

**e. Aset Tetap Lainnya**

- 1) Bahan Perpustakaan
- 2) Barang Bercorak Kesenian/Kebudayaan/Olahraga
- 3) Hewan
- 4) Biota Perairan
- 5) Tanaman
- 6) Barang Koleksi Non Budaya
- 7) Aset Tetap Dalam Renovasi

**f. Konstruksi dalam Pengerjaan.**

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

Untuk kebijakan akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan dijelaskan dalam bab terpisah.

**3. Pengakuan**

Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Pengakuan aset tetap sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

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.

Kriteria pengakuan aset tetap yaitu:

- 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 SKPD.
- e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan oleh SKPD.
- f. Merupakan objek pemeliharaan atau memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara.
- g. Harga perolehan aset tetap atau pengeluaran untuk pembelian aset tetap tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan yaitu:

<b>Jenis Aset Tetap</b>	<b>Batas Minimal Kapitalisasi</b>
Tanah	Tidak ada
Peralatan dan Mesin	Rp500.000,00 / unit
Gedung dan Bangunan	Rp10.000.000,00 / unit
Jalan, Irigasi, dan Jaringan	Tidak ada
Aset Tetap Lainnya	Tidak ada

Aset Tetap dengan harga perolehan di bawah batas minimal kapitalisasi yang ditetapkan dicatat sebagai aset tetap ekstrakomtabel.

Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik ditetapkan sebagai berikut:

- a. Apabila renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomi dan sosial aset tetap misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomik, maka dianggap sebagai Beban Operasional.
- b. Apabila manfaat ekonomi renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi huruf a di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Beban Operasional tahun berjalan
- c. Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut di atas batas minimal kapitalisasi, dan memenuhi syarat a dan b di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila di bawah batas minimal kapitalisasi, biaya renovasi dianggap sebagai Beban Operasional.

Pengeluaran Belanja Modal yang tidak memenuhi kriteria aset tetap tersebut, maka tidak dapat dikapitalisasi atau dicatat sebagai aset tetap dengan rincian antara lain sebagai berikut:

- a. Belanja Modal yang menghasilkan aset tetap yang peruntukkannya akan diserahkan kepada pihak ketiga atau masyarakat maka aset tetap tersebut dicatat sebagai persediaan sampai dengan diserahkan kepada pihak ketiga atau masyarakat.
- b. Belanja Modal yang menghasilkan dokumen perencanaan (DED) dicatat sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan apabila Belanja Modal tersebut telah dianggarkan keseluruhan aktivitas yang meliputi biaya perencanaan, pengawasan, konstruksi dan penunjang namun sampai dengan akhir tahun anggaran baru terealisasi dokumen perencanaannya saja.

Belanja Modal yang menghasilkan aset tetap dalam pelaksanaannya, penatausahannya ditetapkan sebagai berikut:

- a. Pembayaran Uang Muka Pekerjaan dicatat menambah akun Uang Muka dan pengembalian uang muka dicatat mengurangi akun Uang Muka.
- b. Pembayaran Termin dilakukan sebesar prosentase termin dikurangi dengan pengembalian Uang Muka.
- c. Konstruksi Dalam Pengerjaan diakui sebesar prosentase fisik yang tertuang dalam Berita Acara Serah Terima.



- d. Pengeluaran biaya penunjang seperti honorarium panitia pengadaan dan panitia penerima, ATK, biaya rapat dan perjalanan dinas terkait dicatat sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
- e. Pada saat Belanja Modal sudah selesai dilaksanakan 100% baik kegiatan fisik maupun penunjang maka akumulasi Konstruksi Dalam Pengerjaan atas Belanja Modal terkait direklasifikasi menjadi Aset Tetap dan dicatat dalam Daftar Inventaris Barang Milik Daerah sebesar nilai perolehannya.

#### 4. Pengukuran Aset Tetap

- a. Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.
- b. Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.
- c. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.
- d. 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:

- 1) Biaya persiapan tempat.
- 2) Biaya pengiriman awal dan biaya simpan dan bongkar muat.
- 3) Biaya pemasangan.
- 4) Biaya profesional seperti arsitek dan insinyur.
- 5) Biaya konstruksi.
- e. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup :
  - 1) Harga pembelian atau biaya pembebasan tanah,
  - 2) Biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak,
  - 3) Biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan
  - 4) Biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai.
 Nilai tanah termasuk nilai tanaman dan bangunan yang berdiri di atas tanah tersebut, meskipun tanaman dan bangunan tidak akan digunakan lagi.
- f. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi :
  - 1) Harga pembelian,
  - 2) Biaya pengangkutan,
  - 3) Biaya instalasi, serta
  - 4) Biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.
- g. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi

Biaya Perencanaan, Biaya Konstruksi, Biaya Pengawasan, Honorarium Pejabat/Panitia dan Biaya Penunjang, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.

Belanja Modal Gedung dan Bangunan yang DED telah dikerjakan tahun anggaran sebelumnya maka penganggaran Belanja Modal meliputi Biaya Konstruksi, Biaya Pengawasan, Honorarium Pejabat/Panitia dan Biaya Penunjang.

- h. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi Biaya Perencanaan, Biaya Konstruksi, Biaya Pengawasan, Honorarium Pejabat/Panitia dan Biaya Penunjang.

Belanja Modal jalan, irigasi, dan jaringan yang DED telah dikerjakan tahun anggaran sebelumnya maka penganggaran Belanja Modal meliputi Biaya Konstruksi, Biaya Pengawasan, Honorarium Pejabat/Panitia dan Biaya Penunjang.

- i. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai. Sedangkan 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 dan pra-produksi serupa tidak merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset ke kondisi kerjanya. Untuk biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.
- j. Apabila dalam pembelian terdapat potongan dagang dan rabat maka setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga pembelian.
- k. Alokasi biaya penunjang untuk pengadaan/ pembangunan aset tetap gabungan dilakukan secara proporsional sesuai dengan nilai aset tetap masing-masing.

## **5. Perolehan Aset Tetap dari Donasi**

Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan non pemerintah 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.

Penerimaan hibah/donasi dari pihak ketiga diakui saat terjadinya serah terima barang sesuai dengan Naskah Perjanjian Hibah dan didukung dengan dokumen Berita Acara Serah Terima Barang.

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.

Aset Tetap yang diperoleh dari donasi yang nilainya dalam bentuk mata uang asing maka terlebih dulu dikurskan berdasarkan kurs tengah Bank Indonesia pada saat diterima.

Aset Tetap yang merupakan pelimpahan dari Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah lain dicatat sesuai BAST sebesar Nilai Buku, kemudian penghitungan penyusutan dan masa manfaat selanjutnya menyesuaikan kebijakan yang berlaku di Pemda DIY.

## 6. Perolehan Aset Tetap Secara Gabungan

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

## 7. Perolehan Aset Tetap dari Pertukaran Aset

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

## 8. Pengeluaran Setelah Perolehan

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

## 9. Penyusutan

- a. Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset tetap.
- b. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.
- c. Beban penyusutan dicatat setiap triwulan.
- d. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah
- e. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.
- f. Metode penyusutan yang digunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*).
- g. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.

Tata cara dan mekanisme penyusutan aset tetap diatur dalam peraturan kepala daerah terpisah.

## **10. Pemindahtanganan Aset Tetap**

Pemindahtanganan adalah pengalihan kepemilikan BMD. BMD yang tidak diperlukan bagi penyelenggaraan tugas pemerintahan daerah dapat dipindahtangankan.

Pemindahtanganan BMD dilakukan dengan cara penjualan, tukar menukar, hibah, atau Penyertaan Modal Pemerintah Daerah.

Pemindahtanganan BMD berupa tanah dan/atau bangunan tidak memerlukan persetujuan DPRD yaitu:

- a. Sudah tidak sesuai dengan tata ruang wilayah atau penataan kota;
- b. Harus dihapuskan karena anggaran untuk bangunan pengganti sudah disediakan dalam dokumen penganggaran;
- c. Diperuntukkan bagi pegawai negeri;
- d. Diperuntukkan bagi kepentingan umum; atau
- e. dikuasai negara berdasarkan putusan pengadilan yang telah berkekuatan hukum tetap dan/atau berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan, yang jika status kepemilikannya dipertahankan tidak layak secara ekonomis.

Pemindahtanganan BMD tersebut dilakukan oleh Pengelola Barang setelah mendapat persetujuan Gubernur.

## **11. Pemusnahan Aset Tetap**

Pemusnahan adalah tindakan memusnahkan fisik dan/atau kegunaan BMD yang dilakukan apabila BMD tidak dapat digunakan, tidak dapat dimanfaatkan, dan/atau tidak dapat dipindahtangankan, atau terdapat alasan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pemusnahan dilaksanakan oleh Pengguna Barang setelah mendapat persetujuan Gubernur. Pelaksanaan, dituangkan dalam berita acara dan dilaporkan kepada Gubernur.

Pemusnahan dilakukan dengan cara dibakar, dihancurkan, ditimbun, ditenggelamkan atau cara lain sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-undangan.

Tata cara dan mekanisme penghapusan diatur dalam peraturan kepala daerah tersendiri.

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

Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah, tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya, sebelum dihapuskan.

## **12. Penghapusan Aset Tetap**

Penghapusan adalah tindakan menghapus BMD dari daftar barang dengan menerbitkan keputusan dari pejabat yang berwenang untuk membebaskan Pengelola Barang, Pengguna Barang, dan/atau Kuasa Pengguna Barang dari tanggung jawab administrasi dan fisik atas barang yang berada dalam penguasaannya.

Penghapusan meliputi penghapusan dari Daftar Barang Pengguna dan/atau Daftar Barang Kuasa Pengguna serta penghapusan dari Daftar BMD.

Penghapusan dari Daftar Barang Pengguna dan/atau Daftar Barang Kuasa Pengguna dilakukan dalam hal BMD sudah tidak berada dalam penguasaan Pengguna Barang dan/atau Kuasa Pengguna Barang. Penghapusan dari Daftar Daftar Barang Pengguna dan/atau Daftar Barang Kuasa Pengguna dilakukan dengan menerbitkan keputusan Penghapusan dari Pengelola Barang setelah mendapat persetujuan Gubernur.

Dikecualikan dari ketentuan mendapat persetujuan Penghapusan dari Pengelola Barang karena:

- 1) Pengalihan Status Penggunaan.
- 2) Pemindahtanganan.
- 3) Pemusnahan.

Gubernur dapat mendelegasikan persetujuan Penghapusan BMD berupa barang persediaan kepada Pengelola Barang. Pelaksanaan Penghapusan BMD dilaporkan kepada Gubernur.

### **13. Penilaian Awal Aset Tetap**

- a. Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan. Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.
- b. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh pengembang (*developer*) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah daerah untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki.
- c. Suatu aset juga mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian wewenang yang dimiliki pemerintah. Sebagai contoh, dikarenakan wewenang dan peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang tanah dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.
- d. Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.

### **14. Penilaian Kembali Aset Tetap**

- a. Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun Aset Tetap dan akun Ekuitas.
- b. Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap tidak diperkenankan karena penilaian aset tetap berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.
- c. 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 Ekuitas.
- d. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, maka hal-hal berikut harus diungkapkan:
  - 1) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap.
  - 2) Tanggal efektif penilaian kembali.
  - 3) Jika ada, nama penilai independen.
  - 4) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti.
  - 5) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.

### **15. Aset Bersejarah**

Aset bersejarah harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. 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*). Karakteristik-karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas dari 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 yang berlaku. Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian, donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.

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

Biaya untuk perolehan, konstruksi, peningkatan, rekonstruksi harus dibebankan dalam Laporan Operasional sebagai beban tahun terjadinya pengeluaran tersebut. Biaya tersebut termasuk seluruh biaya 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*).

## 16. Penyajian

Aset Tetap disajikan di Neraca sebagai bagian dari Aset.

## 17. 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:
  - 1) Penambahan;
  - 2) Pelepasan;
  - 3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
  - 4) Mutasi aset tetap lainnya.
- c. Informasi penyusutan, meliputi:
  - 1) Nilai penyusutan;
  - 2) Metode penyusutan yang digunakan;
  - 3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
  - 4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

- d. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
  - 1) Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
  - 2) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
  - 3) Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi;
  - 4) Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
- e. Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

Berikut ini, ilustrasi pengungkapan aset tetap di tingkatan pemerintah daerah:

### **ASET TETAP**

Aset tetap sejumlah Rp1.000.000.000,00 (satu milyar rupiah) terdiri dari:

	20X1	20X0
1. Tanah	Rp200.000.000,00	Rp200.000.000,00
2. Peralatan dan Mesin	Rp150.000.000,00	Rp100.000.000,00
3. Gedung dan Bangunan	Rp200.000.000,00	Rp200.000.000,00
4. Jalan, Irigasi dan jaringan	Rp200.000.000,00	Rp200.000.000,00
5. Aset Tetap Lainnya	Rp100.000.000,00	Rp 0,00
6. Kontruksi dalam Pengerjaan	Rp150.000.000,00	Rp100.000.000,00

Tanah senilai Rp200.000.000,00 merupakan tanah yang dimiliki pemerintah daerah, yang terdiri dari:

No	SKPD	Jumlah
1.	Dinas Pendidikan	Rp 50.000.000,00
2.	Sekretariat Daerah	Rp150.000.000,00
3.	.....	Rp.....

Penilaian tanah berdasarkan harga perolehan. Status kepemilikan adalah Hak Milik.

Peralatan dan Mesin senilai Rp150.000.000,00 merupakan peralatan dan mesin yang dimiliki pemerintah daerah, yang terdiri dari:

No	SKPD	Jumlah
1.	Dinas Pendidikan	Rp20.000.000,00
2.	Dinas Kesehatan	Rp30.000.000,00
3.	.....	

Penilaian Peralatan dan Mesin berdasarkan harga perolehan.

Berikut ini, contoh lain ilustrasi pengungkapan aset tetap di tingkatan SKPD:

### **ASET TETAP**

Aset tetap di Dinas Pekerjaan Umum sejumlah Rp.500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) terdiri dari:

	20X1	20X0
1. Peralatan dan Mesin	Rp350.000.000,00	Rp300.000.000,00

2. Kontruksi dalam Pengerjaan                      Rp150.000.000,00    Rp100.000.000,00

Peralatan dan Mesin sejumlah Rp350.000.000,00 (tiga ratus lima puluh juta rupiah) dinilai berdasar harga perolehan, dapat dirinci sebagai berikut:

No	Uraian	20X0	Bertambah	Berkurang	20X1
			(Dalam Ribuan)		
1.	Alat Angkutan	Rp250.000,00	Rp100.000,00	Rp50.000,00	Rp300.000,00
2.	Alat Kantor	Rp50.000,00	Rp75.000,00	Rp75.000,00	Rp50.000,00

Alat angkutan bertambah Rp100.000.000,00 disebabkan adanya penambahan 1 unit mobil dinas. Alat angkutan berkurang Rp50.000.000,00 disebabkan adanya penghapusan aset berupa 1 unit kendaraan dinas.

Alat kantor bertambah Rp75.000.000,00 disebabkan adanya pembelian peralatan kantor yang terdiri dari 1 unit PC dan 3 unit laptop.

Kontruksi dalam Pengerjaan sejumlah Rp150.000.000,00 (seratus lima puluh juta rupiah) dinilai berdasar harga perolehan, dapat dirinci sebagai berikut:

No	Uraian	20X0	Bertambah	Berkurang	20X1
			(Dalam Ribuan)		
1.	Kontruksi dalam Pengerjaan	Rp. 100.000,00	Rp. 50.000,00	Rp0,00	Rp.150.000,00

Kontruksi dalam Pengerjaan merupakan pembangunan gedung olahraga yang belum selesai. Nilai kontrak pembangunan gedung olahraga sebesar Rp300.000.000,00 dengan jangka waktu pelaksanaan selama 3 tahun yang dibiayai dari APBD tahun 20X0-20X3. Uang muka/biaya yang telah dikeluarkan adalah sebesar Rp150.000.000,00 dengan tingkat penyelesaian sebesar 50%.



## BAB 13

### KEBIJAKAN AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

#### 1. Definisi

Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.

#### 2. Klasifikasi

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 pada saat akhir tahun anggaran (PSAP 08 Paragraf 6).

#### 3. Pengakuan

- a. Suatu aset berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan jika memenuhi kriteria:
  - 1) Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh.
  - 2) Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal.
  - 3) Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.
- b. 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.
- c. 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.
- d. DED yang merupakan bagian dari Belanja Modal dan sudah terealisasi sedangkan konstruksi aset tetap belum terealisasi maka DED dicatat dalam Konstruksi Dalam Pengerjaan. Sedangkan jika DED dihasilkan dari Belanja Jasa Konsultasi, dan konstruksinya dari Belanja Modal namun belum terealisasi maka DED dicatat dalam Konstruksi Dalam Pengerjaan.
- e. Dalam kasus-kasus spesifik dapat terjadi variasi penyelesaian Konstruksi Dalam Pengerjaan dengan ketentuan sebagai berikut:
  - 1) Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
  - 2) Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
  - 3) Apabila aset tetap telah selesai dibangun, yang didukung dengan bukti yang sah namun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum diperoleh dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan dan diungkapkan di dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
  - 4) Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan.

- 5) Apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalam pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*) aset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset, dalam hal ini Pengguna Anggaran membuat pernyataan hilang karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- 6) Apabila Berita Acara Serah Terima sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, maka diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
- 7) Apabila dalam konstruksi aset tetap, pembangunan fisik proyek belum dilaksanakan, namun biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek telah dikeluarkan seperti biaya perencanaan maka biaya tersebut harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan aset yang bersangkutan.
- 8) Apabila dalam konstruksi aset tetap, pembangunan fisik proyek tidak jadi dilaksanakan, namun biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek telah dikeluarkan, maka biaya-biaya tersebut dibebankan sesuai dengan posnya, kecuali biaya yang menghasilkan persediaan dicatat sebagai persediaan.
- 9) Apabila dalam konstruksi aset tetap, biaya penunjang untuk kegiatan pengadaan (lelang) sudah dilaksanakan, namun proses pengadaan (lelang) gagal maka biaya penunjang tersebut diakui sebagai beban tahun anggaran berjalan dan disajikan dalam Laporan Operasional.

#### 4. Pengukuran

- a. Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.
- b. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola meliputi:
  - 1) Biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi antara lain biaya pekerja lapangan termasuk penyelia, biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi, biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi konstruksi serta biaya penyewaan sarana dan perlengkapan.
  - 2) Biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut antara lain meliputi asuransi, biaya rancangan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu, dan biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.
- c. Biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:
  - 1) Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan.
  - 2) Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan.
  - 3) Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
- d. Dalam hal konstruksi dibiayai dari pinjaman maka ketentuan yang berlaku adalah sebagai berikut:
  - 1) Konstruksi yang 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.
- 2) Pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi secara proporsional atas total pengeluaran biaya konstruksi.
  - 3) Kegiatan pembangunan konstruksi yang dihentikan sementara dengan penyebab hal-hal yang bukan bersifat *force majeure seperti* adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal, maka biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi.
  - 4) Kegiatan pembangunan konstruksi yang dihentikan sementara karena kondisi *force majeure*, maka biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.
  - 5) 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.

## 5. Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan

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

Sebelum dilakukan usulan penghapusan atas Konstruksi Dalam Pengerjaan yang tidak bisa dilanjutkan pembangunannya, perlu dilakukan kajian atas Konstruksi Dalam Pengerjaan oleh SKPD yang mengusulkan.

## 6. Penyajian

Konstruksi Dalam Pengerjaan disajikan sebagai bagian dari aset tetap dalam neraca.

## 7. Pengungkapan

Informasi yang diungkapkan mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi antara lain meliputi:

- a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
- b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya;
- c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;
- d. Uang muka kerja yang diberikan;
- e. Retensi.

## **BAB 14**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN**

#### **1. Definisi**

Dana cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. (PSAP 01 Paragraf 8).

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

- 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 dianggarkan dalam pengeluaran pembiayaan, sedangkan pencairannya dianggarkan pada penerimaan pembiayaan. Untuk penggunaannya dianggarkan dalam program kegiatan yang sudah tercantum di dalam peraturan daerah.

#### **2. Klasifikasi**

Dana cadangan dapat diklasifikasikan atau dirinci lagi menurut tujuan pembentukannya.

#### **3. Pengakuan**

- a. Dana cadangan diakui pada saat penerbitan SP2D LS dan terjadi pemindahan dana dari Rekening Kas Daerah ke Rekening Dana Cadangan. Proses pemindahan ini harus melalui proses penatausahaan yang menggunakan mekanisme LS.
- b. Penerimaan hasil atas pengelolaan dana cadangan berupa jasa giro/bunga dapat diperlakukan sebagai penambah dana cadangan atau dikapitalisasi ke dana cadangan atau dicatat sebagai Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah-Jasa Giro/Bunga Dana Cadangan sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan dalam Peraturan Daerah tentang Pembentukan Dana Cadangan.

#### **4. Pengukuran**

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

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

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

Hasil pengelolaan hasil dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.

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

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

## 5. Penyajian

Dana Cadangan disajikan di Neraca sebagai bagian dari Aset dengan ilustrasi sebagai berikut:

PEMERINTAH DAERAH DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA  
NERACA  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

Uraian	Tahun 20X1	Tahun 20X0
<b>ASET</b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
Kas dan Setara Kas	xxxx	xxxx
Piutang .....	xxxx	xxxx
Piutang .....	xxxx	xxxx
.....	xxxx	xxxx
Penyisihan Piutang	(xxxx)	(xxxx)
Beban Dibayar Dimuka	xxxx	xxxx
Persediaan	xxxx	xxxx
<b>Jumlah Aset Lancar</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>
<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
Investasi Jangka Panjang Non Permanen	xxxx	xxxx
Investasi Jangka Panjang Permanen	xxxx	xxxx
<b>Jumlah Investasi Jangka Panjang</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>
<b>ASET TETAP</b>		
Tanah	xxxx	xxxx
Peralatan dan Mesin	xxxx	xxxx
Gedung dan Bangunan	xxxx	xxxx
Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxxx	xxxx
Aset Tetap Lainnya	xxxx	xxxx
Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxxx	xxxx
Akumulasi Penyusutan	(xxxx)	(xxxx)
<b>Jumlah Aset Tetap</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>
<b>DANA CADANGAN</b>		
Dana Cadangan	xxxx	xxxx
<b>Jumlah Dana Cadangan</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>
<b>Dst.....</b>		

## 6. Pengungkapan

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

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

## BAB 15

### KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA

#### 1. Definisi

- a. Aset Lainnya merupakan aset pemerintah daerah yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan (Buletin Teknis SAP 02 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Daerah).
- b. 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 kendaraan perorangan dinas kepada kepala daerah dan penjualan rumah golongan III (Buletin Teknis SAP 02 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Daerah).
- c. Ganti kerugian daerah adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada daerah oleh seseorang atau badan yang telah melakukan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai (Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan).
- d. Kemitraan Dengan Pihak Ketiga adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki (Buletin Teknis SAP 02 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Daerah).
- e. Sewa adalah Pemanfaatan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dan menerima imbalan uang tunai
- f. Kerja Sama Pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan pendapatan daerah dan sumber pembiayaan lainnya.
- g. Bangun Guna Serah (BGS) adalah Pemanfaatan Barang Milik Negara/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 setelah berakhirnya jangka waktu.
- h. Bangun Serah Guna (BSG) adalah Pemanfaatan Barang Milik Negara/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.
- i. Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur adalah kerjasama antara pemerintah dan Badan Usaha untuk kegiatan penyediaan infrastruktur sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan.
- j. Aset Lain-Lain adalah aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam Tagihan Jangka Panjang, Kemitraan dengan Pihak Ketiga dan Aset Tak Berwujud.

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 Tetap yang direklasifikasi ke Aset Lain-Lain pencatatannya secara netto (aset tetap dikurangi akumulasi penyusutan aset lain-lain).

## 2. Klasifikasi

Aset lainnya diklasifikasikan menjadi:

### a. Tagihan Jangka Panjang

- 1) Tagihan Penjualan Angsuran
- 2) Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

### b. Kemitraan Dengan Pihak Ketiga

- 1) Sewa
- 2) Kerjasama Pemanfaatan
- 3) Bangun Guna Serah/Bangun Serah Guna (BGS/BSG)
- 4) Kerja Sama Penyediaan Infrastruktur

### c. Aset Tidak Berwujud

- 1) Goodwill
- 2) Lisensi dan frenchise
- 3) Hak Cipta
- 4) Hak Paten
- 5) Software
- 6) Kajian
- 7) Aset Tidak Berwujud Yang Mempunyai Nilai Sejarah/Budaya
- 8) Aset Tidak Berwujud Dalam Pengerjaan
- 9) Aset Tidak Berwujud Lainnya

### d. Aset Lain-lain

- 1) Aset Rusak Berat/Usang
- 2) Aset Tetap yang Tidak Digunakan Dalam Operasional Pemerintah

### e. Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud

- 1) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud

### f. Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya

- 1) Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya - Kemitraan Dengan Pihak Ketiga

Kebijakan Akuntansi Aset Tidak Berwujud akan dijelaskan dalam bab terpisah.

## 3. Pengakuan

- a. Tagihan Penjualan Angsuran diakui pada saat kontrak penjualan angsuran antara pemerintah daerah dengan pegawai daerah ditandatangani. Penurunan tagihan penjualan angsuran diakui saat pemerintah daerah menerima angsuran dari pegawai.
- b. Tuntutan Ganti Kerugian Daerah diakui saat diterbitkan Surat Keputusan Pembebanan/Surat Ketetapan Tanggung Jawab Mutlak/dokumen yang dipersamakan untuk penyelesaian yang dilakukan secara damai (di luar pengadilan). Untuk penyelesaian Tuntutan Ganti Kerugian Daerah yang dilakukan melalui jalur pengadilan, pengakuan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah dilakukan setelah ada surat ketetapan yang diterbitkan oleh instansi yang berwenang.
- c. Kemitraan dengan pihak ketiga berupa sewa diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan yang diikuti dengan perubahan penetapan status penggunaan setelah adanya perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama/kemitraan-sewa.
- d. Kemitraan Dengan Pihak Ketiga dalam bentuk Kerja Sama Pemanfaatan (KSP) diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan yang diikuti dengan adanya penetapan perubahan status penggunaan setelah adanya perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya Kerja Sama Pemanfaatan (KSP).

- e. Kemitraan Dengan Pihak Ketiga dalam bentuk Bangun Guna Serah (BGS) diakui pada saat ditandatanganinya Perjanjian Kerjasama Bangun Guna Serah antara Pemerintah Daerah dengan pihak investor yang diikuti dengan perubahan penetapan status penggunaan setelah adanya perubahan klasifikasi aset dari Aset Tetap menjadi Aset Lainnya – Kemitraan Dengan Pihak Ketiga (BGS). BGS dicatat sebesar nilai perolehan aset yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam BGS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.
- f. Kemitraan Dengan Pihak Ketiga dalam bentuk 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.
- g. Penyerahan kembali aset yang dikerjasamakan dengan pihak ketiga beserta fasilitasnya kepada Pengelola Barang dilaksanakan setelah berakhirnya perjanjian dan dituangkan dalam Berita Acara Serah Terima Barang, sebagai dasar mereklasifikasi dari Aset Lainnya menjadi Aset Tetap sebesar nilai bersih yang tercatat atau sebesar nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diserahkan kembali selanjutnya Pengelola Barang membuat status penetapan penggunaan aset tetap yang disahkan oleh Kepala Daerah.
- h. Dalam hal penyerahan kembali aset yang dikerjasamakan dengan pihak ketiga terdapat selisih lebih antara nilai wajar dengan nilai buku kemitraan dengan pihak ketiga, maka selisih tersebut dicatat sebagai pendapatan.
- i. Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam aset lain-lain. Hal ini dapat disebabkan karena rusak berat, usang, hilang dan/atau aset tetap yang tidak digunakan karena sedang menunggu proses pemindahtanganan (proses penjualan, sewa beli, penghibahan, penyertaan modal). Aset lain-lain diakui pada saat dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah dan direklasifikasikan ke dalam aset lain-lain berdasarkan Surat Keputusan Pengguna Barang setelah pengajuan Surat Permohonan Penghapusan Barang Daerah kepada Pembantu Pengelola Barang Daerah.

#### **4. Pengukuran**

- a. Tagihan Penjualan Angsuran Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan.
- b. Tuntutan Ganti Kerugian Daerah dinilai sebesar nilai nominal dalam SKP2K dengan dokumen pendukung berupa Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTJM).
- c. Kemitraan dengan Pihak Ketiga dalam bentuk Sewa diukur sebesar nilai perolehan dari aset yang disewakan.
- d. Kerjasama dengan Pihak Ketiga dalam bentuk Kerjasama pemanfaatan diukur sebesar nilai perolehan aset yang dikerjasamakan.
- e. Kemitraan dengan Pihak Ketiga dalam bentuk Bangun Guna Serah diukur sebesar nilai perolehan aset tetap yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset Bangun Guna Serah tersebut.
- f. Kemitraan dengan Pihak Ketiga dalam bentuk Bangun Serah Guna dicatat sebesar nilai perolehan aset tetap yang dibangun ditambah dengan nilai perolehan aset yang dikeluarkan oleh pihak ketiga/investor untuk membangun aset tersebut.



## 5. Penyajian

Aset Lainnya disajikan sebagai bagian dari Aset. Aset yang dikerjasamakan atau kemitraan dengan pihak ketiga selain tanah harus disusutkan selama masa kerjasama dan disajikan dalam Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya.

Berikut adalah ilustrasi penyajian aset lainnya dalam neraca pemerintah daerah.

PEMERINTAH DAERAH DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA  
NERACA  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

Uraian	Tahun 20X1	Tahun 20X0
<b>ASET</b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
Kas dan Setara Kas		
Piutang Pajak Daerah	XXXX	XXXX
Piutang Retribusi Daerah	XXXX	XXXX
.....	XXXX	XXXX
.....	XXXX	XXXX
Penyisihan Piutang	(XXXX)	(XXXX)
Beban Dibayar Dimuka	XXXX	XXXX
Persediaan	XXXX	XXXX
<b>Jumlah Aset Lancar</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
Investasi Jangka Panjang Non Permanen	XXXX	XXXX
Investasi Jangka Panjang Permanen	XXXX	XXXX
<b>Jumlah Investasi Jangka Panjang</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>ASET TETAP</b>		
Tanah	XXXX	XXXX
Peralatan dan Mesin	XXXX	XXXX
Gedung dan Bangunan	XXXX	XXXX
Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXXX	XXXX
Aset Tetap Lainnya	XXXX	XXXX
Konstruksi Dalam Pengerjaan	XXXX	XXXX
Akumulasi Penyusutan	(XXXX)	(XXXX)
<b>Jumlah Aset Tetap</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>DANA CADANGAN</b>		
Dana Cadangan	XXXX	XXXX
<b>Jumlah Dana Cadangan</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>Aset Lainnya</b>		
Tagihan Jangka Panjang	XXXX	XXXX
Tagihan Penjualan Angsuran	XXXX	XXXX
Tagihan Ganti Rugi	XXXX	XXXX
Kemitraan Dengan Pihak Ketiga	XXXX	XXXX
Aset Tidak Berwujud	XXXX	XXXX
Aset Lain-lain	XXXX	XXXX
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	(XXXX)	(XXXX)
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	(XXXX)	(XXXX)
<b>Jumlah Aset Lainnya</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>
<b>Dst.....</b>		

## **6. Pengungkapan**

Pengungkapan aset lainnya dalam catatan atas laporan keuangan, sekurang-kurangnya harus diungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a. Besaran dan rincian aset lainnya.
- b. Kebijakan Amortisasi Aset Tidak Berwujud.
- c. Kebijakan pelaksanaan kemitraan dengan pihak ketiga (sewa, KSP, BGS dan BSG), penentuan biaya perolehan aset kerjasama/kemitraan dan penentuan penyusutan aset kerjasama/kemitraan.
- d. Informasi lainnya yang penting.

## BAB 16

### KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TAK BERWUJUD

#### 1. Definisi

a. Aset Tak Berwujud (ATB) adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. ATB harus memenuhi kriteria dapat diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan dengan penjelasan sebagai berikut:

- 1) Dapat diidentifikasi artinya aset tersebut nilainya dapat dipisahkan dari aset lainnya atau timbul dari kesepakatan yang mengikat seperti hak kontraktual atau hak hukum lainnya.
- 2) Dikendalikan oleh entitas artinya sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- 3) Mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan artinya potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Potensi tersebut dapat juga berbentuk sesuatu yang produktif dan merupakan bagian dari aktivitas operasional pemerintah misalnya peningkatan pelayanan kepada masyarakat, terselenggaranya kegiatan pemerintahan yang lebih efisien dan efektif. Mungkin pula berbentuk sesuatu yang dapat diubah menjadi kas atau setara kas atau berbentuk kemampuan untuk mengurangi pengeluaran kas, seperti penurunan biaya akibat penggunaan proses produksi alternatif.

#### b. Masa manfaat

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

##### 1) ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*)

Umur manfaat ATB dalam kelompok ini dapat dibatasi dari umur atau banyaknya unit produk yang dihasilkan, yang didasarkan pada harapan entitas untuk menggunakan aset tersebut, atau faktor hukum atau faktor ekonomis mana yang lebih pendek. Umur manfaat tersebut tertuang dalam surat perjanjian perolehan ATB. ATB dengan umur manfaat terbatas tersebut meliputi lisensi dan franchise, hak cipta dan paten.

##### 2) ATB dengan umur manfaat yang tak terbatas (*indefinite life*)

Dari berbagai faktor relevan yang ada, ATB tertentu diyakini tidak mempunyai batas-batas periode untuk memberikan manfaat kepada entitas. Oleh karena itu, atas ATB yang mempunyai umur manfaat yang tak terbatas, harus dilakukan revaluasi secara berkala untuk melihat kemampuan aset tersebut dalam memberikan manfaat. ATB yang dikategorikan memiliki umur manfaat tak terbatas meliputi software dan kajian yang memiliki manfaat dalam jangka panjang.

c. *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.

- k. Lisensi adalah izin yang diberikan oleh pemegang paten kepada pihak lain berdasarkan perjanjian pemberian hak untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu paten yang diberi perlindungan dalam jangka waktu dan syarat tertentu.
- l. *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.
- m. Hak Cipta adalah hak eksklusif bagi pencipta atau penerima hak untuk mengumumkan atau memperbanyak ciptaannya atau memberikan izin untuk itu dengan tidak mengurangi pembatasan-pembatasan menurut peraturan perundang-undangan.
- n. Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor (penemu) atas hasil invensi (temuan) di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.
- o. Software digunakan untuk mencatat software komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti flash disk, compact disk, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya.
- p. Kajian digunakan untuk mencatat 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.
- q. Aset Tak Berwujud yang mempunyai nilai sejarah/budaya digunakan untuk mencatat 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.
- r. Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan adalah 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 inprogress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi Aset Tak Berwujud yang bersangkutan.
- s. Aset Tak Berwujud lainnya merupakan jenis aset tak berwujud yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam jenis aset tak berwujud yang ada.
- t. Amortisasi adalah penyusutan terhadap aset tidak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya. Amortisasi dilakukan terhadap aset tak berwujud dengan umur manfaat terbatas yang dibatasi berdasarkan umur atau banyaknya unit produk yang dihasilkan sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan.

## 2. Klasifikasi

Aset Tak Berwujud diklasifikasikan menjadi:

- a. Goodwill
- b. Lisensi dan frenchise
- c. Hak Cipta
- d. Hak Paten
- e. Software
- f. Kajian

- g. Aset Tidak Berwujud Yang Mempunyai Nilai Sejarah/Budaya
- h. Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan
- i. Aset Tidak Berwujud Lainnya.
- j. Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud
  - 1) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud - Lisensi dan Frenchise
  - 2) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud - Hak Cipta
  - 3) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud - Hak Paten
  - 4) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud - Software
  - 5) Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud - Kajian

### 3. Pengakuan

Secara umum sesuatu diakui sebagai ATB **jika dan hanya jika**:

- a. Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari ATB tersebut akan mengalir kepada/dinikmati oleh entitas;
- b. Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

Secara khusus pengakuan ATB ditetapkan sebagai berikut:

- a. ATB yang diperoleh secara internal yang tidak dapat membedakan tahap penelitian/riset dan tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB maka seluruh pengeluaran atas aktivitas/kegiatan tersebut diakui sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian/riset.
- b. ATB yang diperoleh secara internal yang dapat dibedakan menjadi tahap penelitian/riset dan tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB maka:
  - 1) Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/riset tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.
  - 2) Pengeluaran-pengeluaran dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal untuk menghasilkan ATB diakui apabila memenuhi kriteria:
    - a) Kelayakan teknis atas penyelesaian ATB sehingga dapat tersedia untuk digunakan atau dimanfaatkan;
    - b) Keinginan untuk menyelesaikan dan menggunakan atau memanfaatkan ATB tersebut;
    - c) Kemampuan untuk menggunakan dan memanfaatkan ATB tersebut;
    - d) Manfaat ekonomi dan/atau sosial dimasa datang;
    - e) Ketersediaan sumber daya teknis, keuangan, dan sumber daya lainnya yang cukup untuk menyelesaikan pengembangan dan penggunaan atau pemanfaatan ATB tersebut;
    - f) Kemampuan untuk mengukur secara memadai pengeluaran-pengeluaran yang diatribusikan ke ATB selama masa pengembangan.

Untuk menetapkan apakah suatu kajian/pengembangan menghasilkan manfaat ekonomi dan atau sosial dimasa yang akan datang, suatu entitas harus mampu mengidentifikasi mengenai:

- a) Apa manfaat ekonomi dan atau sosial yang akan diperoleh dari hasil kajian/pengembangan tersebut;
- b) Siapa penerima manfaat ekonomi dan atau sosial tersebut;
- c) Apakah aset tersebut akan digunakan oleh entitas atau pihak lain;
- d) Jangka waktu manfaat tersebut akan diperoleh.

- c. ATB yang dibiayai oleh instansi lain di luar pemerintah daerah maka ATB diakui sebagai aset pihak yang memberikan dana penelitian dan pengembangan.
- d. *Software* diakui sebagai ATB adalah *software* yang dibangun sendiri dengan cara dikontrakkan kepada pihak ketiga.  
*Software* program yang dibeli tersendiri dan penggunaannya tidak terkait dengan *hardware* tertentu harus dikapitalisasi sebagai ATB, namun apabila *software* yang dibeli tersebut merupakan bagian integral dari suatu *hardware* (tanpa *software* tersebut, *hardware* tidak dapat dioperasikan), maka *software* tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin.
- e. 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 dan ditambah nilai Hasil Kajian/Pengembangan yang telah dikapitalisasi, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
- f. Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan diakui apabila sampai dengan tanggal pelaporan ATB belum selesai sebesar pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi Aset Tak Berwujud yang bersangkutan.

#### 4. Pengukuran

- a. ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Apabila ATB diperoleh secara gabungan, maka harus dihitung nilai untuk masing-masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan. Biaya perolehan tersebut terdiri dari harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat serta setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
  - 1) Biaya staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
  - 2) Biaya profesional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
  - 3) Biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.
- b. ATB yang diperoleh melalui 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.
- c. ATB yang diperoleh 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.
- d. 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 naskah perjanjian hibah.
- e. ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa yang akan datang sampai dengan ATB tersebut telah

selesai dikembangkan. Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban pada suatu periode tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB periode berikutnya.

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

## 5. Pengeluaran Berikutnya Setelah Perolehan

Secara umum sifat alamiah ATB adalah tidak adanya penambahan nilai ATB dan tidak diperlukannya penggantian dari bagian ATB dimaksud setelah perolehan awal. Sebagian besar pengeluaran setelah perolehan ATB dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan pengeluaran tersebut bukan merupakan upaya untuk memenuhi definisi dan kriteria pengakuan ATB sehingga sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai beban operasional suatu entitas. Namun apabila terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud.

Kapitalisasi terhadap pengeluaran setelah perolehan terhadap *software* computer harus memenuhi salah satu kriteria yaitu:

- a. Meningkatkan fungsi *software*;
- b. Meningkatkan efisiensi *software*.

Apabila perubahan yang dilakukan tidak memenuhi salah satu kriteria di atas maka pengeluaran harus dianggap sebagai beban pemeliharaan pada saat terjadinya. Misalnya pengeluaran setelah perolehan *software* yang sifatnya hanya mengembalikan ke kondisi semula (misalnya, pengeluaran untuk teknisi *software* dalam rangka memperbaiki untuk dapat dioperasikan kembali), tidak perlu dikapitalisasi.

Pengeluaran yang meningkatkan masa manfaat dari *software* pada praktik umumnya tidak terjadi, yang ada adalah pengeluaran untuk perpanjangan ijin penggunaan/lisensi dari *software* atau *up grade* dari versi yang lama menjadi yang paling mutakhir yang lebih mendekati kepada perolehan *software* baru.

Berikut ini perlakuan akuntansi untuk perpanjangan lisensi:

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

## 6. Amortisasi

Amortisasi adalah alokasi harga perolehan ATB secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya. Masa manfaat ATB dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang semuanya harus diperhitungkan dalam penetapan periode amortisasi. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak dengan ketentuan sebagai berikut:

### a. Amortisasi Untuk Aset Tak Berwujud Dengan Masa Manfaat Terbatas

Amortisasi hanya dapat diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat terbatas dalam hal ini meliputi lisensi dan franchise, hak cipta dan paten) selama masa manfaat. Umur masa manfaat tersebut tertuang dalam surat perjanjian perolehan ATB yang bersangkutan. Nilai sisa dari ATB dengan masa manfaat yang terbatas bernilai nihil.

#### **b. Amortisasi Untuk Aset Tak Berwujud Dengan Masa Manfaat Tak Terbatas**

ATB dengan masa manfaat tidak terbatas dalam hal ini goodwill, software dan hasil kajian yang memiliki manfaat dalam jangka panjang tidak boleh diamortisasi. Nilai ATB yang tidak diamortisasi harus ditelaah setiap periode untuk menentukan apakah ATB tersebut masih memiliki manfaat ekonomi di masa depan. Jika tidak lagi memiliki manfaat ekonomi di masa depan atau manfaat ekonominya berkurang dari nilai tercatat maka ATB tersebut mengalami penurunan nilai. Penurunan nilai ATB harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Jika terbukti ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomis di masa mendatang, maka entitas dapat mengajukan proses penghapusan ATB sesuai prosedur dan ketentuan yang berlaku.

Amortisasi dilakukan dengan metode garis lurus, Amortisasi setiap periode akan diakui sebagai beban amortisasi dan penyesuaian atas akun ATB. Beban amortisasi ATB disajikan dalam Laporan Operasional. Penyesuaian akun ATB dilakukan dengan membentuk akun lawan akumulasi amortisasi ATB.

#### **7. Penurunan Nilai (*Impairment*)**

Suatu aset turun nilainya jika nilai tercatatnya melebihi nilai yang dapat diperoleh kembali. Kadang hal-hal yang terjadi setelah pembelian aset dan sebelum berakhirnya estimasi masa manfaat menjadi penyebab yang menurunkan nilai aset dan memerlukan penghapusan segera. Suatu entitas disyaratkan untuk menguji aset 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, dengan dilampiri hasil kajian manfaat ekonomis terhadap aset tak berwujud yang bersangkutan. Penghapusan aset baru dapat dilakukan jika proses penghapusan aset telah dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

#### **8. Penghentian dan Pelepasan Aset Tak Berwujud**

Beberapa keadaan dan alasan penghentian ATB antara lain adalah penjualan, pertukaran, hibah, atau berakhirnya masa manfaat ATB sehingga perlu diganti dengan yang baru. Secara umum, penghentian ATB dilakukan pada saat dilepaskan atau ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya. Pelepasan ATB di lingkungan pemerintah daerah disebut sebagai pemindahtanganan dengan cara dijual, dipertukarkan, dihibahkan atau dijadikan penyertaan modal daerah.

Apabila suatu ATB tidak dapat digunakan karena ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak, atau masa kegunaannya telah berakhir, maka ATB tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan. Apabila suatu ATB dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtanggankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki



manfaat ekonomi, maka pencatatan akun ATB yang bersangkutan harus dihentikan dan diproses penghapusannya. Entitas dapat mengajukan proses penghapusan ATB sesuai dengan ketentuan berlaku. Pada saat penghapusan, ATB dihentikan dari pencatatan dan diakui kerugian penghapusan ATB sebesar nilai tercatat netto.

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

## **9. Penyajian**

ATB disajikan sebagai bagian dari Aset Lainnya pada Neraca.

## **10. Pengungkapan**

Laporan keuangan harus mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a. Masa manfaat sehingga diketahui adanya ATB dengan masa manfaatnya terbatas atau tidak terbatas.
- b. Metode amortisasi yang digunakan, jika aset tak berwujud tersebut terbatas masa manfaatnya.
- c. Rincian masing-masing pos ATB yang signifikan.
- d. Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi pada awal dan akhir periode.
- e. ATB yang mengalami penurunan nilai yang signifikan (*impaired*).
- f. Penghentian dan penghapusan ATB.
- g. Rekonsiliasi nilai tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - 1) Penambahan aset tak berwujud yang terjadi, dengan mengungkapkan secara terpisah penambahan yang berasal dari pengembangan di dalam entitas.
  - 2) Penghentian dan pelepasan aset tak berwujud.
  - 3) Amortisasi yang diakui selama periode berjalan.
  - 4) Perubahan lainnya dalam nilai tercatat selama periode berjalan.
- h. Informasi pengeluaran riset dan pengembangan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan.
- i. Informasi lain penting lainnya terkait ATB.

## BAB 17

### KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

#### 1. Definisi

- a. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.  
Kewajiban pemerintah daerah dapat muncul akibat melakukan pinjaman kepada pihak ketiga, perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintahan, kewajiban kepada masyarakat, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban kepada pemberi jasa. Kewajiban bersifat mengikat dan dapat dipaksakan secara hukum sebagai konsekuensi atas kontrak atau peraturan perundang-undangan.
- b. Kewajiban jangka pendek adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
- c. Kewajiban jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
- d. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) adalah utang pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Iuran Askes, Taspen dan Taperum, serta utang iuran jaminan kecelakaan kerja.
- e. Utang Bunga adalah utang yang timbul karena pemerintah mempunyai utang jangka pendek yang antara lain berupa SPN, utang jangka panjang yang berupa utang luar negeri, utang obligasi negara, utang jangka panjang sektor perbankan, dan utang jangka panjang lainnya. Atas utang-utang tersebut terkandung unsur biaya berupa bunga yang harus dibayarkan kepada pemegang surat-surat utang dimaksud. Termasuk dalam kelompok utang bunga adalah utang commitment fee, yaitu utang yang timbul sehubungan dengan beban atas pokok dana yang telah disepakati dan disediakan oleh kreditor tetapi belum ditarik oleh debitur.
- f. Utang Pinjaman Jangka Pendek adalah penerimaan hutang dari pihak lain antara lain Pemerintah Daerah Lainnya, Lembaga Keuangan Bank, Lembaga Keuangan Bukan Bank dan Utang Pinjaman melalui BLUD yang waktu pengembaliannya kurang dari satu tahun.
- g. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang merupakan bagian utang jangka panjang baik pinjaman dari dalam negeri maupun luar negeri yang akan jatuh tempo dan diharapkan akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.
- h. Pendapatan Diterima Dimuka adalah sebesar kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah daerah.
- i. Utang Belanja adalah utang pemerintah yang timbul karena entitas secara rutin mengikat kontrak pengadaan barang atau jasa dari pihak ketiga yang pembayarannya akan dilakukan di kemudian hari. Utang biaya ini pada umumnya terjadi karena pihak ketiga memang melaksanakan praktik menyediakan barang atau jasa di muka dan melakukan penagihan di belakang. Sebagai contoh, penyediaan barang berupa listrik, air PAM, telpon oleh masing-masing perusahaan untuk suatu bulan baru ditagih oleh yang bersangkutan kepada entitas selaku pelanggannya pada bulan atau bulan-bulan berikutnya.
- j. Utang Jangka Pendek Lainnya adalah utang jangka pendek yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai Utang PFK, Utang Bunga, Utang Pinjaman Jangka Pendek, Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, Pendapatan Diterima Dimuka, dan Utang Belanja.

Termasuk di dalam Utang Jangka Pendek Lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang/jasa oleh pemerintah kepada pihak lain, utang biaya yang timbul terkait penerimaan jasa yang belum dibayar sampai dengan tanggal penyusunan laporan keuangan, Klaim Pelayanan Jamkessos yang sudah terverifikasi dan belum dibayarkan sampai dengan tanggal pelaporan dan Transfer Bagi Hasil Pajak kepada Pemerintah Kabupaten/Kota yang belum dibayarkan sampai dengan tanggal penyusunan laporan keuangan.

- k. Utang kepada Pemerintah Pusat merupakan utang jangka panjang yang berasal dari Pemerintah Pusat dan diharapkan akan dibayar lebih dari dua belas bulan setelah tanggal neraca
- l. Utang kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB) adalah utang jangka panjang yang berasal dari Lembaga Keuangan Bank dan diharapkan akan dibayar lebih dari dua belas bulan setelah tanggal neraca.
- m. Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB) merupakan utang jangka panjang yang berasal dari Lembaga Keuangan Bukan Bank dan diharapkan akan dibayar lebih dari dua belas bulan setelah tanggal neraca.
- n. Utang kepada Masyarakat adalah pinjaman daerah yang ditawarkan kepada publik melalui penawaran umum di pasar modal. Utang kepada Masyarakat dalam bentuk Obligasi Daerah dinyatakan dalam denominasi rupiah dengan nilai nominal tertentu dan mencantumkan besaran suku bunga yang berlaku, baik dinyatakan secara tetap (*fixed rate*) atau dinyatakan secara variable (*variable rate*). Dalam penerbitan surat utang obligasi daerah dimungkinkan terjadinya premium atau diskon karena perbedaan harga par dengan harga jual (harga pasar).

## 2. Klasifikasi

### a. Kewajiban Jangka Pendek

- 1) Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
- 2) Utang Bunga
- 3) Utang Pinjaman Jangka Pendek
- 4) Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
- 5) Pendapatan Diterima Dimuka
- 6) Utang Belanja
- 7) Utang Jangka Pendek Lainnya

### b. Kewajiban Jangka Panjang

- 1) Utang kepada Pemerintah Pusat
- 2) Utang kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)
- 3) Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)
- 4) Utang kepada Masyarakat

## 3. Pengakuan

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

- a. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh BUD atau bendahara pengeluaran SKPD atas pengeluaran dari kas daerah untuk pembayaran tertentu. PFK antara lain terdiri dari potongan Taspen, Iuran Jaminan Kesehatan, Iuran Wajib Pegawai, Uang Jaminan dan Pajak.

- b. Utang Bunga diakui berdasarkan akumulasi berjalannya waktu, dan diakui pada setiap akhir periode pelaporan.
- c. Utang Pinjaman Jangka Pendek diakui pada saat Penerimaan Pembiayaan sesuai dengan perjanjian Pinjaman yang telah disepakati kedua belah pihak.
- d. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang diakui pada saat melakukan reklasifikasi pinjaman jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi.
- e. Pendapatan Diterima Dimuka diakui pada saat terdapat/timbul klaim pihak ketiga kepada pemerintah daerah terkait kas yang telah diterima pemerintah daerah dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang/jasa dari pemerintah daerah.
- f. Utang Belanja diakui pada saat terdapat klaim pihak ketiga, biasanya dinyatakan dalam bentuk surat penagihan atau invoice kepada pemerintah daerah terkait penerimaan barang/jasa yang belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah daerah.
- g. Utang Jangka Pendek Lainnya antara lain Utang Jamkessos diakui saat tagihan klaim dari pihak penyedia layanan kesehatan diterima dan diverifikasi, dan Utang Transfer Bagi Hasil Pajak kepada Pemerintah Kabupaten/Kota diakui pada saat timbulnya Surat Keputusan tentang kekurangan transfer bagi hasil pajak kepada Kabupaten/Kota.
- h. Utang kepada Pemerintah Pusat diakui pada saat dana diterima di Kas Daerah sepanjang tidak diatur secara khusus dalam perjanjian pinjaman
- i. Utang kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB) diakui pada saat dana diterima di Kas Daerah sepanjang tidak diatur secara khusus dalam perjanjian pinjaman
- j. Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB) diakui pada saat dana diterima di Kas Daerah sepanjang tidak diatur secara khusus dalam perjanjian pinjaman
- k. Utang kepada Masyarakat dalam bentuk Obligasi diakui pada saat kewajiban timbul yaitu pada saat terjadi transaksi penjualan obligasi.

#### 4. Pengukuran

Pengukuran kewajiban sesuai dengan klasifikasi utang ditentukan sebagai berikut:

- a. Utang PFK diukur sebesar PFK yang sudah dipotong tetapi oleh BUD dan belum disetorkan kepada yang pihak berkepentingan.
- b. Utang Bunga diukur sebesar kewajiban bunga atau *commitment fee* yang telah terjadi tetapi belum dibayar oleh pemerintah. Besaran kewajiban tersebut pada naskah perjanjian pinjaman biasanya dinyatakan dalam persentase dan periode tertentu yang telah disepakati oleh para pihak.
- c. Utang Pinjaman Jangka Pendek diukur sebesar pinjaman yang diterima di Kas Daerah.
- d. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang diukur sebesar jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca. Dalam kasus kewajiban jangka pendek yang terjadi karena *payable on demand*, nilai yang dicantumkan di neraca adalah sebesar saldo utang jangka panjang beserta denda dan kewajiban lainnya yang harus ditanggung oleh peminjam sesuai perjanjian.
- e. Pendapatan Diterima Dimuka diukur sebesar bagian barang/jasa yang belum diserahkan oleh pemerintah kepada pihak ketiga sampai dengan tanggal neraca.
- f. Utang Belanja diukur sebesar biaya yang belum dibayar oleh pemerintah sampai dengan tanggal neraca.
- g. Utang Jangka Pendek Lainnya berupa Utang Jamkessos diukur sebesar nilai tagihan klaim yang diajukan oleh pihak pemberi layanan kesehatan dan telah diverifikasi oleh SKPD. Utang Transfer Bagi Hasil Pajak kepada Pemerintah Kabupaten/Kota diukur sebesar nilai transfer yang tercantum dalam Surat Keputusan tentang kekurangan transfer bagi hasil pajak kepada Kabupaten/Kota

- h. Utang Kepada Pemerintah Pusat diukur sebesar jumlah dana yang telah diterima oleh Pemerintah Daerah. Selanjutnya, pembayaran pokok pinjaman akan mengurangi jumlah utang sehingga jumlah yang dicantumkan dalam neraca adalah sebesar total penarikan dikurangi dengan pelunasan.
- i. Utang kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB) diukur sebesar jumlah dana yang telah diterima oleh Pemerintah Daerah. Selanjutnya, pembayaran pokok pinjaman akan mengurangi jumlah utang sehingga jumlah yang dicantumkan dalam neraca adalah sebesar total penarikan dikurangi dengan pelunasan.
- j. Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB) diukur sebesar jumlah dana yang telah diterima oleh Pemerintah Daerah. Selanjutnya, pembayaran pokok pinjaman akan mengurangi jumlah utang sehingga jumlah yang dicantumkan dalam neraca adalah sebesar total penarikan dikurangi dengan pelunasan.
- k. Utang kepada Masyarakat dalam bentuk Obligasi diukur sebesar nilai nominal/par, ditambah premium atau dikurangi diskon yang disajikan pada akun terpisah.

## 5. Amortisasi Utang

- a. Amortisasi Utang adalah alokasi sistematis dari premium diskonto selama umur utang pemerintah daerah.
- b. Premiun adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (*present value*) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (*maturity value*) karena tingkat bunga nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.
- c. Diskonto adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (*present value*) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (*maturity value*) karena tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.
- d. Amortisasi atas premium atau diskonto menggunakan metode garis lurus.

## 6. Penyelesaian Kewajiban Sebelum Jatuh Tempo

Untuk Utang Dalam Negeri dalam bentuk obligasi daerah yang diselesaikan sebelum jatuh tempo maka selisih antara harga perolehan kembali dengan nilai bukunya harus disajikan pada Laporan Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.

Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai buku maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal yaitu dengan menyesuaikan jumlah kewajiban dan aset yang berhubungan.

Apabila harga perolehan kembali adalah tidak sama dengan nilai buku maka penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional pada Pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

## 7. Penyajian

Kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang pemerintah daerah disajikan dalam neraca disisi pasiva. Berikut adalah ilustrasi penyajian kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH DAERAH DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA  
NERACA  
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

Uraian	Tahun 20X1	Tahun 20X0
<b>KEWAJIBAN</b>		
<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxxx	xxxx
Utang Bunga	xxxx	xxxx
Utang Pinjaman Jangka Pendek	xxxx	xxxx
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxxx	xxxx
Pendapatan Diterima Dimuka	xxxx	xxxx
Utang Belanja	xxxx	xxxx
Utang Jangka Pendek Lainnya	xxxx	xxxx
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Pendek</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>
<b>KEWAJIBAN JANGKA PANJANG</b>		
Utang Kepada Pemerintah Pusat	xxxx	xxxx
Utang kepada Lembaga Keuangan Bank (LKB)	xxxx	xxxx
Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank (LKBB)	xxxx	xxxx
Utang kepada Masyarakat	xxxx	xxxx
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Panjang</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>
<b>JUMLAH KEWAJIBAN</b>	<b>xxxx</b>	<b>xxxx</b>

## 8. Pengungkapan

Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya.

Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi yang harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:

- a. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman.
- b. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah 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.
  - 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.
  - 3) Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

Berikut ini ilustrasi pengungkapan kewajiban:

**KEWAJIBAN**

Kewajiban per 31 Desember 20X1 sejumlah Rp70.000.000,00 (tujuh puluh juta rupiah) terdiri sebagai berikut:

1. Kewajiban Jangka Pendek	Rp30.000.000,00
2. Kewajiban Jangka Panjang	Rp40.000.000,00

Kewajiban Jangka Pendek sebesar Rp30.000.000,00 (tiga puluh juta rupiah) terdiri dari:

1. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	Rp10.000.000,00
2. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	Rp20.000.000,00

Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) sebesar Rp10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah) merupakan utang Pajak Penghasilan (PPH) yang belum disetorkan. terdiri dari:

1. PPN	Rp6.000.000,00
2. PPh	Rp4.000.000,00

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang sebesar Rp20.000.000,00 (dua puluh juta rupiah) merupakan bagian lancar kewajiban kepada BPD yang harus dilunasi pada tahun yang akan datang.

Dst....

Kewajiban Jangka Panjang sebesar Rp40.000.000,00 (empat puluh juta rupiah) merupakan kewajiban kepada Bank BPD sebesar Rp100.000.000,00 selama 5 tahun yang telah dilunasi sebesar Rp40.000.000,00 dengan tingkat bunga 11%.

## BAB 18

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

#### 1. Definisi

Koreksi merupakan tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya. Kesalahan merupakan penyajian akun/pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya. Sehingga koreksi kesalahan merupakan tindakan untuk membetulkan kesalahan penyajian dalam suatu akun/pos. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Ada beberapa penyebab bisa terjadinya kesalahan. Antara lain disebabkan karena keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh pengguna anggaran, kesalahan hitung, kesalahan penerapan standar dan akuntansi, kelalaian, dan lain-lain. Kesalahan juga bisa ditemukan di periode yang sama saat kesalahan itu dibuat, namun bisa pula ditemukan pada periode di masa depan. Itulah sebabnya akan ada perbedaan perlakuan terhadap beberapa kesalahan tersebut.

#### 2. Klasifikasi

Berdasarkan kejadiannya, kesalahan diklasifikasikan sebagai berikut:

##### a. Kesalahan tidak berulang

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

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

##### b. Kesalahan berulang

Kesalahan berulang merupakan kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang. Misalnya antara lain penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak dan Piutang Pelayanan Kesehatan yang dijamin oleh program jaminan kesehatan seringkali penerimaan klaim berbeda dengan nilai piutang yang dicatat.

#### 3. Perlakuan Akuntansi

##### a. Kesalahan tidak berulang

##### 1) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;

Kesalahan jenis ini, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan. Baik pada akun pendapatan LRA, belanja, pendapatan LO, maupun beban.



## 2) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.

### a) Koreksi - Laporan Keuangan Belum Diterbitkan

Apabila laporan keuangan belum diterbitkan, maka dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.

### b) Koreksi - Laporan Keuangan Sudah Diterbitkan

- Koreksi kesalahan yang menambah posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Pendapatan Lain Lain-LRA dalam hal mengurangi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.
- Koreksi kesalahan atas perolehan asset selain kas yang menambah maupun mengurangi posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas dan akun asset yang bersangkutan.
- Koreksi kesalahan atas beban yang mengakibatkan adanya pengurangan beban dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Pendapatan Lain-lain LO. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun Ekuitas.
- Koreksi kesalahan atas penerimaan Pendapatan-LRA yang menambah maupun mengurangi posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.
- Koreksi kesalahan atas penerimaan Pendapatan-LO yang menambah maupun mengurangi posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas dan akun Ekuitas.
- Koreksi kesalahan atas penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang menambah maupun mengurangi posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.
- Koreksi kesalahan atas pencatatan kewajiban yang menambah maupun mengurangi posisi kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Kas dan Kewajiban yang bersangkutan.
- Koreksi kesalahan yang tidak mempengaruhi kas pembetulan dilakukan pada akun-akun neraca terkait pada periode kesalahan ditemukan.
- Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam Laporan Arus Kas tahun berjalan pada aktivitas yang bersangkutan.

### b. Kesalahan berulang

Kesalahan berulang tidak memerlukan koreksi melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.

Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **4. Perubahan Kebijakan Akuntansi**

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

Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Para pengguna laporan keuangan perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui kecenderungan arah (trend) posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi.

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, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.

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;
- b. Adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.

#### **5. Perubahan Estimasi Akuntansi**

Perubahan estimasi adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, penambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.

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 Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.

#### **6. Operasi Tidak Dilanjutkan**

Operasi tidak dilanjutkan adalah penghentian suatu misi atau tupoksi tertentu yang berakibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program, atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa mengganggu fungsi, program, atau kegiatan yang lain.

Informasi penting dalam operasi yang tidak dilanjutkan misalnya hakikat operasi, kegiatan, program, proyek yang dihentikan, tanggal efektif penghentian, cara penghentian, pendapatan dan beban tahun berjalan sampai tanggal penghentian apabila dimungkinkan, dampak sosial atau dampak pelayanan, pengeluaran aset atau kewajiban terkait pada penghentian apabila ada harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

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.

## BAB 19

### LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

#### 1. Definisi

- a. Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.
- b. Entitas akuntansi adalah satuan kerja/unit kerja pada Pemda DIY selaku Pengguna/Kuasa Pengguna Anggaran atau Pengguna/Kuasa Pengguna Barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
- c. Entitas pelaporan adalah unit kerja pada Pemda DIY yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
- d. Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeleminasi akun-akun timbale balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.
- e. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah satuan kerja/unit kerja di lingkungan Pemda DIY yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas. BLUD 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 sehingga dalam hal ini BLUD merupakan entitas pelaporan. Di sisi lain BLUD sebagai Pengguna/Kuasa Pengguna Anggaran merupakan entitas akuntansi yang laporan keuangannya dikonsolidasikan dengan Laporan Keuangan SKPD untuk BLUD berbentuk unit kerja dan Laporan Keuangan Daerah untuk BLUD berbentuk SKPD.

#### 2. Prosedur Konsolidasi

- a. Konsolidasi di tingkat Pemerintah Daerah dilaksanakan oleh entitas pelaporan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh semua entitas akuntansi dengan mengeliminasi akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain akun Piutang dan Hutang antar entitas akuntansi serta RK PPKD dan RK SKPD. Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- b. Konsolidasi di tingkat SKPD bagi SKPD yang mempunyai beberapa Kuasa Pengguna Anggaran/Barang (KPA/KPB) dilaksanakan oleh Unit Kerja (Induk) dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh semua entitas akuntansi (KPA/KPB).
- c. Konsolidasi untuk SKPD atau Unit Kerja yang ditetapkan sebagai BLUD dilakukan dengan cara mencari menggabungkan semua realisasi pendapatan dan belanja BLUD dengan belanja yang dibiayai dari rekening Kas Daerah (APBD). Konsolidasi realisasi pendapatan dan belanja BLUD dilakukan berdasarkan SP2D Pengesahan/Nihil yang ditetapkan secara periodik sebagaimana telah diatur dalam peraturan perundangan yang terkait.

### **3. Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasian**

- a. Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan Keuangan Konsolidasian tersebut disajikan oleh entitas pelaporan kecuali Laporan Arus Kas disajikan oleh unit kerja yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.
- b. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan yaitu triwulanan, semesteran dan tahunan serta berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.

### **4. Pengungkapan**

- a. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing, apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi.
- b. Dalam konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbale balik maka perlu diungkapkan nama-nama dan besaran saldo akun timbale balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi.

GUBERNUR  
DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA

ttd.

HAMENGKU BUWONO X

Salinan Sesuai Dengan Aslinya  
KEPALA BIRO HUKUM,

ttd.

ADI BAYU KRISTANTO  
NIP. 19720711 199703 1 006