

BERITA DAERAH KABUPATEN CIREBON



NOMOR 48 TAHUN 2023

PERATURAN BUPATI CIREBON
NOMOR 48 TAHUN 2023

TENTANG

PERUBAHAN KEDUA ATAS PERATURAN BUPATI CIREBON
NOMOR 170 TAHUN 2021
TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN CIREBON

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI CIREBON,

- Menimbang : a. bahwa penetapan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Cirebon telah ditetapkan dengan Peraturan Bupati Cirebon Nomor 170 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Cirebon sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Bupati Cirebon Nomor 187 Tahun 2022 tentang Perubahan Atas Peraturan Bupati Nomor 170 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Cirebon;
- b. bahwa untuk memenuhi ketentuan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.05/2021 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua Nomor 17 Properti Investasi, perlu mengubah Lampiran II Peraturan Bupati Cirebon Nomor 170 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Cirebon sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Bupati Cirebon Nomor 187 Tahun 2022 tentang Perubahan Atas Peraturan Bupati Nomor 170 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Cirebon;

- c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a dan huruf b, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Bupati Cirebon Nomor 170 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Cirebon;

Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-Daerah Kabupaten Dalam Lingkungan Propinsi Djawa Barat (Berita Negara Republik Indonesia tanggal 8 Agustus 1950) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1968 tentang Pembentukan Kabupaten Purwakarta dan Kabupaten Subang dengan mengubah Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-Daerah Kabupaten Dalam Lingkungan Propinsi Djawa Barat (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1968 Nomor 3 Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 2851);

2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);

3. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);

4. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);

5. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5587) sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6856);
6. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
7. 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);
8. Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 92, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5533) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 28 Tahun 2020 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 142, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6523);
9. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara

- Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);
10. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 1425);
 11. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 108 Tahun 2016 tentang Penggolongan dan Kodefikasi Barang Milik Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 2083);
 12. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
 13. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.05/2021 tentang Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Nomor 17 Properti Investasi (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 766);
 14. Peraturan Daerah Kabupaten Cirebon Nomor 9 Tahun 2020 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Cirebon Tahun 2020 Nomor 9);
 15. Peraturan Daerah Kabupaten Cirebon Nomor 7 Tahun 2022 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Cirebon Nomor 7 Tahun 2022);
 16. Peraturan Bupati Cirebon Nomor 170 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Cirebon (Berita Daerah Kabupaten Cirebon Tahun 2021 Nomor 170) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Bupati Cirebon Nomor 187 Tahun 2022 tentang Perubahan Atas Peraturan Bupati Nomor 170 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi

Pemerintah Kabupaten Cirebon (Berita Daerah Kabupaten Cirebon Tahun 2021 Nomor 187).

MEMUTUSKAN :

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG PERUBAHAN KEDUA ATAS PERATURAN BUPATI CIREBON NOMOR 170 TAHUN 2021 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN CIREBON.

Pasal I

Lampiran II Peraturan Bupati Cirebon Nomor 170 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Cirebon (Berita Daerah Kabupaten Cirebon Tahun 2021 Nomor 170) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Bupati Cirebon Nomor 187 Tahun 2022 tentang Perubahan Atas Peraturan Bupati Nomor 170 Tahun 2021 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Cirebon (Berita Daerah Kabupaten Cirebon Tahun 2021 Nomor 187) diubah sehingga menjadi sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

Pasal II

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

Ditetapkan di Sumber
pada tanggal 14 Agustus 2023

BUPATI CIREBON,

Ttd

IMRON

Diundangkan di Sumber
pada tanggal 14 Agustus 2023
SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN CIREBON,

Ttd

HILMY RIVA'I
BERITA DAERAH KABUPATEN CIREBON TAHUN 2023 NOMOR 48

Salinan Sesuai Dengan Aslinya,
Kepala Bagian Hukum



AGUNG HARIAJI, SH., M.PA

Pembina Tk.I

NIP. 19771122 200501 1 006

LAMPIRAN
PERATURAN BUPATI CIREBON
NOMOR 48 TAHUN 2023
TENTANG PERUBAHAN KEDUA ATAS
PERATURAN BUPATI CIREBON NOMOR 170
TAHUN 2021 TENTANG KEBIJAKAN
AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN
CIREBON

KEBIJAKAN AKUNTANSI AKUN

Kebijakan akuntansi ini menjelaskan hal-hal terkait dengan definisi, pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan akun-akun yang ada pada lembaran muka laporan keuangan.

Akun adalah tempat untuk mencatat kejadian atas suatu transaksi entitas, yang menggambarkan dari struktur laporan keuangan. Pada akuntansi pemerintahan daerah, akun diklasifikasi ke dalam Bagan Akun Standar (BAS) LK dan/atau BAS APBD, yaitu Aset, Kewajiban, Ekuitas, Pendapatan, Belanja, Pembiayaan, Pendapatan-LO dan Beban.

1. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET

a. Tujuan

Tujuan kebijakan akuntansi aset adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk aset dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam Laporan Keuangan.

b. Ruang Lingkup

Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian seluruh aset dalam Laporan Keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban dan ekuitas. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan Pemerintah Daerah, tidak termasuk perusahaan daerah.

c. Definisi

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

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 oleh pemerintah daerah, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang

diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

2. Aset lancar adalah suatu aset yang diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.
3. Aset non lancar adalah aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria aset lancar yang mencakup aset yang bersifat jangka panjang dan Aset Tidak Berwujud, yang digunakan secara langsung atau tidak langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum.

1.1. Aset Lancar

Aset lancar meliputi kas dan setara kas, Investasi, piutang dan persediaan.

1.1.1. Kas dan Setara Kas

a. Definisi Kas dan Setara Kas

Untuk mengatur kebijakan Akuntansi Kas dan Setara Kas, terlebih dahulu ditetapkan definisi yang berkaitan dengan Akuntansi Kas dan Setara Kas, sebagai berikut :

1. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah yang sangat likuid yang siap dijabarkan/dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) dan/atau Uang Persediaan (UP) yang wajib dipertanggungjawabkan dan dilaporkan. Dalam neraca, saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran. Kas terdiri dari Kas di Kas Daerah, Kas di Bendahara Penerimaan, Kas di Bendahara Pengeluaran, Kas di Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), Kas di Bendahara Dana Kapitasi, Kas di Bendahara BOS, Kas lainnya sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

2. Setara Kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan dan mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3 (tiga) bulan dari Kas tanggal dan perolehannya

b. Klasifikasi Kas dan Setara Kas

Kas dan Setara Kas pada pemerintah daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab Bendahara Umum Daerah (BUD) dan kas selain bendahara umum daerah

1. Kas terdiri atas :

- a. Kas di Kas Daerah mencakup kas di kas daerah, potongan pajak dan lainnya, kas transitoris, serta kas lainnya;
- b. Kas di Bendahara Penerimaan mencakup pendapatan yang belum disetor dan uang titipan;
- c. Kas di Bendahara Pengeluaran mencakup sisa pengisian kas UP/GU/TU, pajak di SKPD yang belum disetor, dan uang titipan;
- d. Kas di Bendahara BLUD mencakup kas tunai BLUD, kas di bank BLUD, pajak yang belum disetor BLUD, uang muka pasien RSUD/BLUD, dan uang titipan BLUD;
- e. Kas di Bendahara Dana Kapitasi mencakup kas tunai Bendahara Dana Kapitasi, kas di bank Bendahara Dana Kapitasi dan pajak yang belum disetor Bendahara Dana Kapitasi

2. Setara Kas terdiri atas:

- a. Simpanan di bank dalam bentuk deposito kurang dari 3 (tiga) bulan;
- b. Surat Utang Negara (SUN) atau obligasi kurang dari 3 (tiga) bulan.

c. Pengakuan Kas dan Setara Kas

Kas dan Setara Kas diakui pada saat :

1. Memenuhi definisi kas dan/atau setara kas;

2. Penguasaan dan/atau kepemilikan kas telah beralih kepada Bendahara Umum Daerah, Bendahara Penerimaan, Bendahara Pengeluaran, Bendahara BLUD, Bendahara Dana Kapitasi dan Bendahara Dana BOS.

Saldo kas di Kas Daerah akan bertambah apabila terdapat aliran kas masuk ke RKUD yang antara lain berasal dari :

1. Penyetoran kas pendapatan asli daerah dari bendahara penerimaan;
2. Penyetoran sisa uang persediaan dari bendahara pengeluaran;
3. Penerimaan pendapatan daerah;
4. Penerimaan pembiayaan; dan
5. Penerimaan daerah lainnya.

d. Pengukuran Kas dan Setara Kas

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

e. Penyajian Kas dan Setara Kas

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah berkaitan dengan kas dan setara kas, antara lain:

1. Rincian dan nilai kas yang disajikan dalam laporan keuangan; dan
2. Rincian dan nilai kas yang ada dalam RKUD namun merupakan kas transitoris yang belum disetorkan ke pihak yang berkepentingan.

f. Pengungkapan Kas dan Setara Kas

Pengungkapan Kas dan Setara Kas dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal berikut :

1. Rincian kas dan setara kas;
2. Kebijakan manajemen setara kas; dan

3. Informasi lainnya yang dianggap penting.

1.1.2. Kebijakan Akuntansi Investasi Jangka Pendek

Investasi merupakan aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Investasi merupakan instrumen yang dapat digunakan oleh pemerintah daerah untuk memanfaatkan surplus anggaran agar memperoleh pendapatan dalam jangka panjang dan memanfaatkan yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.

a. Definisi Investasi Jangka Pendek

Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan/segera diperjualbelikan atau dicairkan dalam waktu lebih dari 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan dan dimaksudkan dalam rangka manajemen kas dan beresiko rendah serta berbeda dengan Kas dan Setara Kas.

b. Klasifikasi Investasi

Investasi jangka pendek, terdiri atas :

- 1) Investasi dalam Saham;
- 2) Investasi dalam Deposito, berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan dan/atau yang dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*);
- 3) Investasi dalam SUN;
- 4) Investasi dalam SBI;
- 5) Investasi dalam SPN;
- 6) Investasi Jangka Pendek BLUD;
- 7) Investasi Jangka Pendek Lainnya.

c. Pengakuan Investasi

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

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

Ketika pengakuan investasi itu terjadi, maka fungsi akuntansi PPKD membuat jurnal pengakuan investasi yaitu investasi jangka pendek di debit dan kas di kas daerah di kredit (jika tunai) berdasarkan dokumen sumber yang relevan.

Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai belanja atau pengeluaran pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Apabila dalam pelepasan/penjualan investasi jangka pendek terdapat kenaikan atau penurunan nilai dari nilai tercatatnya, maka selisihnya diakui sebagai penambah atau pengurang SILPA dan sebagai keuntungan atau kerugian pada Laporan Operasional. Keuntungan diakui pada saat harga pelepasan/penjualan (setelah dikurangi biaya penjualan) lebih tinggi dari nilai tercatatnya, dan kerugian diakui pada saat harga pelepasan/penjualan (setelah dikurangi biaya penjualan) lebih rendah dari nilai tercatatnya.

Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas dan/atau aset, penerimaan hibah dalam bentuk investasi dan perubahan piutang menjadi investasi memenuhi kriteria pengakuan investasi yang pertama, entitas perlu mengkaji tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial dimasa yang akan datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan yang pertama kali. Eksistensi dari kepastian yang cukup bahwa manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa potensial yang akan diperoleh memerlukan suatu jaminan bahwa suatu entitas akan memperoleh

manfaat dari aset tersebut dan akan menanggung risiko yang mungkin timbul.

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

Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi dan dividen tunai (*cash dividend*) dicatat sebagai pendapatan.

Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan apabila menggunakan metode ekuitas, bagian laba berupa dividen tunai yang diperoleh oleh pemerintah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dan mengurangi nilai investasi pemerintah. Dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak akan menambah nilai investasi pemerintah.

d. Pengukuran Investasi

Pengukuran investasi Jangka Pendek :

1) Investasi dalam bentuk surat berharga :

- a) Apabila terdapat nilai biaya perolehannya, maka dicatat sebesar biaya perolehan yang didalamnya mencakup harga investasi, komisi, jasa bank, dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.
- b) Apabila tidak terdapat biaya perolehannya, maka dicatat sebesar nilai wajar atau harga pasarnya.

c) Apabila tidak terdapat nilai wajarnya, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.

2) Investasi dalam bentuk non saham dicatat sebesar nilai nominalnya, misalnya deposito berjangka waktu 6 (enam) bulan.

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

e. Penyajian Investasi

Investasi jangka pendek disajikan sebagai bagian dari Aset Lancar.

f. Pengungkapan Investasi

Pengungkapan investasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal berikut :

- 1) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
- 2) Penambahan harga pasar;
- 3) Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunannya;
- 4) Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
- 5) Perubahan pos investasi.

1.1.3. Piutang

a. Definisi Piutang

Untuk mengatur kebijakan akuntansi piutang, terlebih dahulu ditetapkan definisi yang berkaitan dengan akuntansi piutang, yaitu sebagai berikut :

1. Piutang adalah hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh pemerintah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian dan/atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau sebagai akibat

lainnya yang sah. Hal ini senada dengan berbagai teori yang mengungkapkan bahwa piutang adalah manfaat masa depan yang diakui pada saat ini.

2. Penyisihan piutang tidak tertagih adalah taksiran nilai piutang yang kemungkinan tidak dapat diterima pembayarannya di masa mendatang dari seseorang dan/atau korporasi dan/atau entitas lain, nilai penyisihan piutang tidak tertagih tidak bersifat akumulatif, tetapi diterapkan setiap akhir periode anggaran sesuai perkembangan kualitas piutang.
3. Penilaian kualitas piutang untuk penyisihan piutang tidak tertagih dihitung berdasarkan kualitas umur piutang, jenis/karakteristik piutang, dan diterapkan dengan melakukan modifikasi tertentu tergantung kondisi dari debiturnya. Mekanisme perhitungan dan penyisihan saldo piutang yang mungkin tidak dapat ditagih merupakan upaya untuk menilai kualitas piutang.

b. Klasifikasi Piutang

Berdasarkan peristiwa yang menyebabkan timbulnya piutang, piutang dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

1. Piutang dari Pungutan Pendapatan Daerah yaitu piutang timbul sebagai akibat dari adanya tunggakan pungutan pendapatan dan pemberian pinjaman serta transaksi lainnya yang menimbulkan hak tagih dalam rangka pelaksanaan kegiatan pemerintahan.

Piutang dari Pungutan Pendapatan Daerah antara lain:

- a) Piutang Pajak Daerah Pemerintah Provinsi dan Kabupaten/Kota;
- b) Piutang Retribusi;
- c) Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan;
- d) Piutang Pendapatan Asli Daerah Lainnya.

2. Piutang dari perikatan yaitu piutang dapat timbul sebagai akibat dari adanya perikatan antara pemerintah daerah dengan pihak lain.

Piutang dari Perikatan terdiri atas :

- a) Pemberian Pinjaman, timbul piutang karena adanya pinjaman yang diberikan pemerintah kepada pemerintah lainnya, perorangan, BUMN/BUMD, perusahaan swasta atau organisasi lainnya;
- b) Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran;
- c) Kemitraan, timbul piutang jika terdapat hak pemerintah yang dapat dinilai dengan uang;
- d) Pemberian fasilitas, timbul piutang karena adanya fasilitas yang diberikan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain yang atas fasilitas tersebut pemerintah berhak memperoleh imbalan yang dapat dinilai dengan uang;
- e) Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi;
- f) Transaksi Dibayar Dimuka adalah penyediaan jasa yang terkait dengan kinerja yang disepakati untuk suatu periode waktu tertentu, dimana pemerintah daerah harus melakukan pembayaran terlebih dahulu tetapi prestasinya pada akhir periode pelaporan belum diserahkan, maka selisih pembayaran yang belum diserahkan prestasinya tersebut pada akhir pelaporan dapat diakui sebagai hak menagih dengan akun Biaya dibayar Dimuka

3. Piutang dan Transfer antar pemerintahan, antara lain:

- a) Transfer antar pemerintahan;
- b) Piutang Dana Bagi Hasil;
- c) Piutang Dana Alokasi Umum;
- d) Piutang Dana Alokasi Khusus;
- e) Piutang Dana Otonomi Khusus;
- f) Piutang Transfer Lainnya;
- g) Piutang Bagi Hasil dari Provinsi;
- h) Piutang Transfer Antar daerah;

i) Piutang Kelebihan Transfer.

4. Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

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

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

Piutang antara lain diklasifikasikan sebagai berikut :

Piutang Pendapatan	Piutang Pajak Daerah
	Piutang Retribusi
	Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
	Piutang Lain-lain PAD yang Sah
	Piutang Transfer Pemerintah Pusat
	Piutang Transfer Pemerintah Lainnya
	Piutang Transfer Pemerintah Daerah Lainnya
	Piutang Pendapatan Lainnya
Piutang Lainnya	Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang
	Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang kepada Entitas
	Uang Muka

c. Pengakuan Piutang

Piutang dapat diakui pada kondisi sebagai berikut :

- 1. Saat timbul klaim/hak untuk menagih uang atau manfaat ekonomi lainnya kepada entitas lain;
- 2. Secara garis besar, pengakuan piutang terjadi pada akhir periode ketika akan disusun Neraca dan diakui sebesar Surat Ketetapan tentang Piutang yang belum dilunasi atau pada saat terjadinya pengakuan hak untuk menagih piutang pada saat terbitnya Surat Ketetapan tentang Piutang;
- 3. Piutang dapat diakui ketika :
 - a) Diterbitkan surat ketetapan/dokumen yang sah; atau
 - b) Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan; atau

- c) Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.
- 4. Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan dan pemberian fasilitas/jasa, diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di Neraca. Hal ini apabila memenuhi kriteria:
 - a) Harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
 - b) Jumlah piutang dapat diukur;
 - c) Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan;
 - d) Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.
- 5. Piutang Pajak Daerah diakui pada akhir periode pelaporan berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) atau dokumen lain yang dipersamakan dan dapat dipertanggungjawabkan atas jumlah yang belum dilunasi atau kurang bayar. Dalam hal pajak daerah bersifat *self assessment*, piutang pajak daerah diakui berdasarkan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) dari wajib pajak yang kurang bayar berdasarkan nominal yang telah ditetapkan.
- 6. Piutang Retribusi Daerah diakui pada akhir periode pelaporan berdasarkan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen lain yang dipersamakan dan dapat dipertanggungjawabkan yang belum dilunasi atau kurang bayar dari yang telah ditetapkan;
- 7. Piutang Dana Bagi Hasil (DBH) Pajak dan Sumber Daya Alam dihitung berdasarkan realisasi penerimaan pajak dan penerimaan hasil sumber daya alam yang menjadi hak daerah yang belum ditransfer. Nilai definitif jumlah yang menjadi hak daerah pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya suatu Tahun Anggaran. Apabila alokasi definitif menurut Surat Keputusan Menteri Keuangan telah ditetapkan,

tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayarkan sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah tersebut dicatat sebagai piutang DBH oleh pemerintah daerah yang bersangkutan.

8. Piutang Dana Alokasi Umum (DAU) diakui apabila akhir tahun anggaran masih ada jumlah yang belum ditransfer yaitu merupakan perbedaan antara total alokasi DAU menurut Peraturan Presiden dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran. Perbedaan tersebut dapat dicatat sebagai hak tagih atau piutang oleh Pemerintah Daerah yang bersangkutan, apabila Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.
9. Piutang Dana Alokasi Khusus (DAK) diakui pada saat Pemerintah Daerah telah mengirim klaim pembayaran yang telah diverifikasi oleh Pemerintah Pusat dan telah ditetapkan jumlah definitifnya, tetapi Pemerintah Pusat belum melakukan pembayaran. Jumlah piutang yang diakui oleh Pemerintah Daerah adalah sebesar jumlah klaim yang belum ditransfer oleh Pemerintah Pusat.
10. Piutang Dana Otonomi Khusus (Otsus) atau hak untuk menagih diakui pada saat Pemerintah Daerah telah mengirim klaim pembayaran kepada Pemerintah Pusat yang belum melakukan pembayaran.
11. Piutang transfer lainnya diakui apabila terjadi hal berikut :
 - a. Dalam hal penyaluran tidak memerlukan persyaratan. Apabila sampai dengan akhir tahun Pemerintah Pusat belum menyalurkan seluruh pembayarannya sisa yang belum ditransferkan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima;
 - b. Dalam hal pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan

sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan pembayarannya oleh Pemerintah Pusat.

12. Piutang bagi hasil dari provinsi dihitung berdasarkan hasil realisasi pajak dan hasil sumber daya alam yang menjadi bagian daerah yang belum dibayar. Nilai definitif jumlah yang menjadi bagian kabupaten/kota pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya tahun anggaran. Secara normal, tidak terjadi piutang apabila seluruh hak bagi hasil telah ditransfer. Apabila alokasi definitif telah ditetapkan dengan surat keputusan gubernur kepala daerah, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayar sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dicatat sebagai hak untuk menagih (piutang) bagi pemda yang bersangkutan.
13. Piutang dana transfer antar daerah dapat terjadi jika terdapat perjanjian antar daerah atau peraturan/ketentuan yang mengakibatkan adanya transfer antar daerah. Piutang transfer antar daerah dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian daerah penerima yang belum dibayar. Apabila jurnal nilai definitif menurut surat keputusan gubernur kepala daerah yang menjadi hak daerah penerima belum dibayar sampai dengan akhir periode laporan, maka iuran yang belum dibayar tersebut dapat diakui sebagai hak tagih bagi Pemerintah Daerah penerima yang bersangkutan.
14. Piutang kelebihan transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan transfer. Apabila suatu entitas mengalami kelebihan transfer, entitas tersebut dapat mengembalikan kelebihan transfer yang telah diterimanya, atau dapat dikompensasi dengan hak transfer periode berikutnya sesuai ketentuan perundang-undangan yang mengaturnya.

- a. Sesuai dengan arah transfer, pihak yang mentransfer mempunyai kewenangan untuk memaksakan dalam menagih kelebihan transfer. Jika tidak/belum dibayar, pihak yang mentransfer dapat memperhitungkan kelebihan dimaksud dengan hak transfer periode berikutnya.
- b. Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, harus didukung dengan bukti SK Pembebanan/SKP2K/SKTJM/Dokumen yang dipersamakan, yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan).
- c. Surat Ketetapan Pembebanan/SKP2K/SKTJM/Dokumen yang dipersamakan merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh instansi yang berwenang.

d. Pengukuran Piutang

Pengukuran piutang dapat diuraikan sesuai dengan jenis piutang, sebagai berikut :

1. Pengukuran piutang pendapatan adalah Sebagai berikut :
 - a. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD)/Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) yang telah diterbitkan atau SPTPD yang telah diterima;
 - b. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang

ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan;

- c. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk Wajib Pajak (WP) yang mengajukan banding;
- d. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis tuntutan ganti rugi.

Piutang pendapatan diakui setelah diterbitkan surat tagihan dan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam tagihan. Secara umum unsur utama piutang berdasarkan ketentuan perundang-undangan ini adalah potensi pendapatan. Artinya, piutang ini terjadi karena pendapatan yang belum disetor ke kas daerah oleh wajib setor. Setiap tagihan oleh pemerintah wajib ada keputusan sehingga jumlah piutang yang menjadi hak pemerintah daerah adalah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas penagihan yang bersangkutan.

2. Pengukuran atas perikatan adalah sebagai berikut :

a. Pemberian pinjaman

Piutang pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas daerah dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut.

Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee*, dan/atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee*, dan/atau biaya lainnya pada periode berjalan yang tentang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan.

b. Penjualan

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

c. Kemitraan

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

d. Pemberian fasilitas/jasa

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

e. Transaksi Dibayar Dimuka

Piutang yang timbul diakui berdasarkan kas yang dikeluarkan untuk membayar suatu beban yang belum menjadi kewajiban pemerintah daerah.

3. Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut :

- a. Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku.
- b. Dana Alokasi Umum disajikan sebesar jumlah yang belum diterima, apabila terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah Pusat ke kabupaten.
- c. Dana Alokasi Khusus, disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat.

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

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

- b. Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 (dua belas) bulan berikutnya.

Pengukuran berikutnya (*Subsequent Measurement*) terhadap pengakuan awal piutang disajikan berdasarkan nilai nominal tagihan yang belum dilunasi tersebut dikurangi penyisihan kerugian piutang tidak tertagih. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penghapusan piutang maka masing-masing jenis piutang disajikan setelah dikurangi piutang yang dihapuskan. Pemberhentian pengakuan penghapusbukuan adalah pernyataan keputusan tentang penagihan suatu piutang, dapat diawali/diiringi dengan pengumuman *yuridis formil* tentang suatu pembebasan piutang kepada pihak tertentu, sebagian atau seluruhnya, disertai alasan dan latar belakang keputusan.

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

Pemberhentian pengakuan piutang :

1. Penghapusbukuan Piutang (*write down*)

Penghapusbukuan piutang merupakan konsekuensi penghapustagihan piutang. Penghapusbukuan piutang dibuat berdasarkan berita acara atau keputusan untuk menghapus tagih piutang. Keputusan dan/atau berita acara merupakan dokumen yang sah untuk bukti akuntansi penghapusbukuan.

2. Penghapustagihan piutang (*write-off*)

Penghapustagihan suatu piutang dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi untuk pengalihan pencatatan dari

intrakomptabel menjadi ekstrakomptabel agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya. Tujuan hapus buku adalah menampilkan aset yang lebih realistis dan ekuitas yang lebih tepat. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang.

Diperlukan laporan *off balance sheet* tentang piutang yang dihapusbukukan namun secara yuridis formil belum dihapus dan/atau belum diberitahukan kepada pihak yang berutang serta masih harus terus ditagih secara intensif.

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

e. Penilaian Umur Piutang

Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) yaitu selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang. Penggolongan kualitas piutang merupakan salah satu dasar untuk menentukan besaran tarif penyisihan piutang.

Kualitas Piutang Pajak adalah hampiran/target atas ketertagihan piutang pajak yang diukur berdasarkan kepatuhan membayar kewajiban oleh penanggung pajak. Kualitas Piutang Pajak dapat digolongkan menjadi kualitas lancar, kualitas kurang lancar, kualitas diragukan dan kualitas macet.

Penggolongan Kualitas Piutang Pajak dapat dipilah berdasarkan cara pemungut pajak, yaitu sebagai berikut:

1. Pajak dibayar sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*).
2. Pajak ditetapkan oleh kepala daerah (*official assessment*).

Kriteria kualitas piutang berdasarkan penggolongan jenis piutang adalah sebagai berikut:

1. Pajak Daerah

a. Pajak yang Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak (*Self Assessment*)

1) Kualitas Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:

- a) umur piutang kurang dari 1 (satu) tahun;
- b) masih dalam tenggang waktu jatuh tempo;
- c) wajib pajak menyetujui hasil pemeriksaan;
- d) wajib pajak kooperatif;
- e) Wajib pajak likuid; dan/atau
- f) Wajib pajak tidak mengajukan keberatan/banding.

2) Kualitas Kurang Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:

- a) umur piutang 1 (satu) sampai dengan 2 (dua) tahun;
- b) apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan;
- c) wajib pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan;
- d) wajib pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan; dan/atau
- e) wajib pajak mengajukan keberatan/banding.

3) Kualitas Diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria :

- a) umur piutang lebih dari 2 (dua) tahun sampai dengan 5 (lima) tahun;

- b) apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan;
 - c) wajib pajak tidak kooperatif;
 - d) wajib pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau
 - e) wajib pajak mengalami kesulitan likuiditas.
- 4) Kualitas Macet, dapat ditentukan dengan kriteria :
- a) umur piutang lebih dari 5 (lima) tahun;
 - b) apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan;
 - c) wajib pajak tidak diketahui keberadaannya ditemukan;
 - d) wajib pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
 - e) wajib pajak mengalami musibah (*force majeure*).
- b. Pajak yang Ditetapkan oleh Pemerintah Daerah (*Official Assessment*)
- 1) Kualitas Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria:
- a) umur piutang kurang dari 1 (satu) tahun;
 - b) masih dalam tenggang waktu jatuh tempo;
 - c) wajib pajak kooperatif;
 - d) wajib pajak likuid; dan/atau
 - e) wajib pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
- 2) Kualitas Kurang Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria :
- a) Umur piutang 1 (satu) sampai dengan 2 (dua) tahun;
 - b) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan;
 - c) Wajib pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
 - d) Wajib pajak mengajukan keberatan/banding.

3) Kualitas Diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria :

- a) umur piutang lebih dari 2 (dua) tahun sampai dengan 5 (lima) tahun;
- b) apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan;
- c) wajib pajak tidak kooperatif; dan/atau
- d) wajib pajak mengalami kesulitan likuiditas.

4) Kualitas Macet, dapat ditentukan dengan kriteria :

- a) umur piutang lebih dari 5 (lima) tahun;
- b) apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga belum melakukan pelunasan;
- c) wajib pajak diketahui keberadaannya;
- d) wajib pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
- e) wajib pajak mengalami musibah (*force majeure*).

2. Piutang Retribusi

a. Kualitas Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria :

- 1) umur piutang sampai dengan 1 (satu) bulan; dan/atau
- 2) apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan.

b. Kualitas Kurang Lancar, dapat ditentukan dengan kriteria :

- 1) unsur piutang 1 (satu), bulan sampai dengan 3 (tiga) bulan; dan/atau
- 2) apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan.

c. Kualitas Diragukan, dapat ditentukan dengan kriteria:

1) umur piutang 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan; dan/atau

2) apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan.

d. Kualitas Macet, dapat ditentukan dengan kriteria :

1) umur piutang lebih dari 12 (dua belas) bulan; dan/atau

2) apabila wajib retribusi belum melakukan pelunasan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau piutang telah diserahkan kepada instansi yang menangani pengurusan piutang negara.

3. Piutang Selain Pajak dan Retribusi

a. Kualitas Lancar

Apabila belum melakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan.

b. Kualitas Kurang Lancar

Apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan.

c. Kualitas Diragukan

Apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan.

d. Kualitas Macet

Apabila dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan atau Piutang telah diserahkan kepada instansi yang menangani pengurusan piutang negara.

Tata cara penagihan piutang diatur sesuai dengan kebijakan pengelolaan piutang di daerah. Besarnya penyisihan piutang tidak tertagih pada setiap akhir tahun ditentukan sebagai berikut:

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

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Pajak, ditetapkan sebesar :

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

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek Retribusi, ditetapkan sebesar :

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

Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek bukan pajak selain Retribusi, ditetapkan sebesar :

1. 0,5% (nol koma lima perseratus) dari Piutang dengan kualitas lancar;
2. 10% (sepuluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
3. 50% (lima puluh perseratus) dari Piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
4. 100% (seratus perseratus) dari Piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).

Penyisihan dilakukan setiap bulan tetapi pada akhir tahun baru dibebankan. Pencatatan transaksi penyisihan Piutang dilakukan pada akhir periode pelaporan, apabila masih terdapat saldo piutang, maka dihitung nilai penyisihan piutang tidak tertagih sesuai dengan kualitas piutangnya.

f. Penghentian Pengakuan Piutang dan Penerimaan Tunai atas Piutang yang telah Dihapusbukuan

1. Pemberhentian pengakuan piutang dapat dilakukan dengan dua cara yaitu sebagai berikut :
 - a) Penghapustagihan (*write off*) yaitu hapus tagih yang berkaitan dengan perdata.
 - b) Penghapusbukuan (*write down*) yaitu hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk piutang.
2. Penghapusbukuan untuk pengalihan pencatatan dari *intrakomptabel* menjadi *ekstrakomptabel*.
3. Penghapusbukuan piutang dibuat berdasarkan berita acara atau keputusan pejabat yang berwenang untuk menghapustagih piutang. Keputusan dan/atau berita acara merupakan dokumen yang sah untuk bukti akuntansi penghapusbukuan. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 14 Tahun 2005 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/Daerah,

penghapusbukuan ini dikenal sebagai Penghapusan secara bersyarat, yaitu menghapuskan Piutang Negara/Daerah tanpa menghapuskan hak tagih Negara/Daerah.

4. Kriteria penghapusbukuan piutang secara umum adalah sebagai berikut :
 - a) Penghapusbukuan harus memberi manfaat yang lebih besar daripada kerugian penghapusbukuan.
 - 1) Memberikan gambaran yang objektif tentang kemampuan keuangan entitas pelaporan.
 - 2) Memberikan gambaran. ekuitas lebih objektif tentang penurunan ekuitas.
 - 3) Mengurangi beban administrasi/akuntansi untuk mencatat hal-hal yang tidak mungkin terealisasi tagihannya.
 - b) Perlu kajian yang mendalam tentang dampak hukum dan penghapusbukuan pada neraca pemerintah, apabila perlu sebelum finalisasi dan diajukan kepada pengambil keputusan penghapusbukuan.
 - c) Penghapusbukuan berdasarkan keputusan formal otoritas tertinggi yang berwenang menyatakan hapus tagih perdata dan/atau hapus buku (*write off*). Pengambil keputusan penghapusbukuan melakukan keputusan reaktif (tidak berinisiatif), berdasarkan suatu sistem nominasi untuk dihapusbukukan atas usulan berjenjang yang bertugas melakukan analisis dan usulan penghapusbukuan tersebut.
5. Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) agar lebih informatif. Misalnya mengungkapkan jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.
6. Penghapustagihan piutang tersebut dalam Peraturan Pemerintah tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/Daerah dikenal sebagai penghapusan secara

mutlak yaitu menghapuskan Piutang Negara/Daerah dengan menghapuskan hak tagih Negara/Daerah. Penghapustagihan diajukan setelah lewat waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal penetapan Penghapusan secara bersyarat (penghapusbukuan).

7. Kriteria secara umum penghapustagihan sebagian atau seluruhnya suatu piutang adalah sebagai berikut :

- a) Penghapustagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang kepada negara/daerah untuk menolong pihak yang berutang dari keterpurukan yang lebih dalam. Misalnya kredit UKM yang tidak mampu membayar.
- b) Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang. Misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, *rescheduling*, dan penurunan tarif bunga kredit.
- c) Penghapustagihan setelah semua rancangan dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan. Misalnya, kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual (anjak piutang), dan jaminan dilelang.
- d) Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri (misalnya industri keuangan dunia, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di negara lain.
- e) Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapusbukuan (*write down* maupun *write off*) masuk *extracomptable* dengan beberapa sebab, misalnya kesalahan administrasi, ataupun kondisi, misalnya debitur menunjukkan gejala mulai mencicil teratur, dan alasan lainnya. Misalnya dialihkan kepada pihak lain dengan *haircut*, dapat dicatat kembali menjadi akun aktif *intracomptable*.

8. Penerimaan Tunai atas piutang yang telah Dihapusbukukan. Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran atau pelunasannya, maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

g. Penyajian Piutang

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. Piutang disajikan pada Neraca sebagai bagian dari aset lancar.

h. Pengungkapan

Piutang diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Informasi dimaksud dapat berupa :

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan, dan pengukuran piutang;
2. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
3. Penjelasan atas penyelesaian piutang;
4. Jaminan atau sita jaminan jika ada;
5. Tuntutan ganti rugi/tuntutan perbendaharaan;
6. Piutang yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan;
7. Penghapusbukuan piutang, informasi yang perlu diungkapkan seperti jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dasar pertimbangan penghapusbukuan dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

1.1.4. Kebijakan Akuntansi Persediaan

Persediaan berperan penting untuk mendukung kelancaran aktivitas operasional dan proses pelayanan publik yang

dijalankan oleh pemerintah daerah. Dalam rangka mewujudkan laporan keuangan yang akuntabel dan transparan, pencatatan persediaan yang tertib mutlak diperlukan. Mayoritas literatur menempatkan persediaan sebagai aset yang penting dan memiliki karakteristik tersendiri, baik dalam pengakuan, pengukuran maupun pengungkapannya.

a. Definisi-definisi yang berkaitan dengan Persediaan

Untuk mengatur kebijakan akuntansi persediaan, terlebih dahulu ditetapkan definisi yang berkaitan dengan akuntansi persediaan, sebagai berikut.

1. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
2. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

b. Klasifikasi Persediaan

Persediaan tidak dapat dilihat dari bentuk barangnya, melainkan dari niat awal peruntukannya pada saat menyusun Rencana Kegiatan dan Anggaran (RKA). Persediaan dapat berupa hal-hal berikut ini :

1. Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah, misalnya :
 - a) barang habis pakai seperti alat tulis kantor;
 - b) barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa;
 - c) barang bekas pakai seperti komponen bekas.
2. Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang akan digunakan dalam proses produksi, misalnya :
 - a) bahan baku pembuatan alat-alat pertanian;

- b) bahan baku konstruksi bangunan yang akan diserahkan kepada masyarakat.
- 3. Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, misalnya :
 - a) konstruksi dalam pengerjaan yang akan diserahkan kepada masyarakat;
 - b) barang hasil proses produksi yang belum selesai, yang akan diserahkan kepada masyarakat.
- 4. Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan pemerintahan, misalnya :
 - a) hewan atau tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
 - b) tanah/bangunan/peralatan dan mesin/barang lainnya untuk diserahkan kepada masyarakat.
- 5. Barang-barang untuk tujuan berjaga-jaga atau strategis, contoh :
 - a) cadangan minyak;
 - b) cadangan beras.

Persediaan dalam kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Persediaan dalam kondisi rusak atau usang yang dimaksud adalah persediaan yang berdasarkan surat pernyataan Pengguna/Kuasa Pengguna Barang sudah tidak dapat digunakan, tidak dapat dimanfaatkan, dan/atau tidak dapat dipindahtangankan atau alasan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Atas surat pernyataan tersebut dapat dilakukan koreksi pencatatan persediaan serta proses pemusnahan persediaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Proses Penghapusan pencatatan serta pemusnahan dilakukan berdasarkan Surat Keputusan Penghapusan dan/atau Pemusnahan dari Pengelola Barang.

c. Pengakuan Persediaan

Persediaan diakui jika sekurang – kurangnya memenuhi salah satu kondisi di bawah ini:

1. Saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Biaya tersebut didukung, oleh bukti/dokumen yang dapat diverifikasi dan didalamnya terdapat elemen harga barang persediaan sehingga biaya tersebut dapat diukur secara andal, jujur, dapat diverifikasi dan bersifat netral.
2. Saat diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah. Dokumen sumber yang digunakan sebagai pengakuan perolehan persediaan adalah faktur, kuitansi atau Berita Acara Serah Terima (BAST).

Terdapat dua alternatif pendekatan yang dapat dilakukan terkait pengakuan persediaan ketika terjadi transaksi pembelian persediaan, yaitu sebagai berikut :

1. Pendekatan Aset

Pada saat dibeli/serah terima dicatat sebagai aset (persediaan), kemudian pengakuan bebannya dilakukan ketika persediaan tersebut dikonsumsi/digunakan. Pendekatan aset digunakan untuk persediaan yang maksud penggunaannya selama satu periode akuntansi, atau untuk maksud berjaga-jaga seperti persediaan obat di rumah sakit, Dinas Kesehatan/Puskesmas, dan persediaan di sekretariat SKPD.

2. Pendekatan Beban

Pada saat persediaan dibeli/serah terima dicatat sebagai beban persediaan. Jika pada akhir periode persediaan masih tersisa, maka nilai yang tersisa harus dilakukan penyesuaian (*adjustment*) menjadi aset (persediaan). Pendekatan beban digunakan untuk persediaan yang maksud penggunaannya untuk waktu yang segera/tidak dimaksudkan untuk sepanjang satu

periode akuntansi, misalnya persediaan untuk suatu kegiatan.

Pengakuan Beban yang digunakan adalah dengan pendekatan beban dengan menimbang lebih banyaknya karakteristik persediaan yang segera pada SKPD. Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan (*use of goods*). Perhitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian Laporan Operasional.

3. Selisih Persediaan seringkali terjadi selisih persediaan antara catatan persediaan menurut bendahara barang/pengurus barang atau catatan persediaan menurut fungsi akuntansi dengan hasil stock opname. Selisih persediaan dapat disebabkan karena persediaan hilang, usang, kedaluarsa atau rusak. Jika selisih persediaan dipertimbangkan sebagai suatu jumlah yang normal, maka selisih persediaan ini diperlakukan sebagai beban. Jika selisih persediaan dipertimbangkan sebagai suatu jumlah yang abnormal, maka selisih persediaan ini diperlakukan sebagai kerugian daerah. Pada akhir periode akuntansi catatan persediaan disesuaikan dengan hasil inventarisasi fisik persediaan.

d. Pengukuran Persediaan

Pengukuran persediaan tergantung dari cara mendapatkan persediaan itu sendiri, yaitu sebagai berikut:

1. Biaya perolehan, apabila persediaan 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 bersifat mengurangi biaya perolehan.
2. Harga pokok produksi, apabila persediaan diperoleh dengan memproduksi sendiri. Harga pokok produksi

persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.

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

e. Penilaian Persediaan

Dalam satu periode (satu tahun), pemerintah daerah sering kali melakukan beberapa pembelian persediaan dengan tingkat harga yang berbeda-beda antara pembelian yang satu dengan yang lain. Perbedaan tingkat harga tersebut menjadi permasalahan tersendiri dalam melakukan penilaian persediaan. Harga mana yang akan dipakai untuk menilai beban persediaan yang telah dipakai/dijual/diserahkan dan harga mana yang akan dipakai untuk menilai persediaan yang tersisa di akhir periode.

Karena persediaan bersifat dinamis, nilainya bisa bergerak setiap saat. Penilaian persediaan ditetapkan menggunakan metode *First In First Out* (FIFO)/Masuk Pertama Keluar Pertama (MPKP), di mana harga pokok dari barang-barang yang pertama kali dibeli merupakan harga barang yang dipakai/dijual/diserahkan pertama kali. Oleh karena itu, nilai persediaan dihitung dimulai dari harga pembelian terakhir.

Contoh :

- Tanggal 14 Februari 2022 pembelian obat yy 50 pak dengan harga @Rp.15.250,00
- Tanggal 08 April 2022 pembelian obat yy 60 pak dengan harga @Rp.16.300,00
- Tanggal 09 Agustus 2022 pembelian obat yy 50 pak dengan harga @Rp.16.900,00
- Tanggal 20 November 2022 pembelian obat yy 70 pak dengan harga @Rp.17.200,00

Pengeluaran Obat yy pada tahun 2022 sebagai berikut:

- Tanggal 04 Mei 2022 dikeluarkan sebanyak 70 pak
 - Tanggal 13 Oktober 2022 dikeluarkan sebanyak 60 pak
- Sampai dengan 31 Desember 2022 Obat yy tinggal 100 pak, maka nilai persediaannya sebesar Rp.1.711.000,00 dengan perhitungan sebagai berikut:
- $$70 \text{ pak kali Rp.17.200,00} = \text{Rp.1.204.000,00}$$
- $$30 \text{ pak kali Rp.16.900,00} = \underline{\text{Rp. 507.000,00}} +$$
- $$\text{Jumlah Nilai Persediaan} = \text{Rp.1.711.000,00}$$

Metode FIFO/MPKP tidak digunakan untuk jenis-jenis persediaan sebagai berikut.

1. Barang persediaan yang memiliki nilai nominal yang dimaksudkan untuk dijual, dinilai dengan biaya perolehan terakhir.
2. Persediaan berupa hewan dan tanaman dinilai dengan menggunakan nilai wajar saat tanggal pelaporan.

f. Metode Pencatatan Persediaan

Nilai persediaan dari waktu ke waktu akan mengalami perubahan seiring dengan pemakaiannya. Pencatatan yang akurat sangat dibutuhkan untuk kelancaran operasional pemerintah daerah.

Persediaan dicatat dengan metode periodik, dalam metode ini fungsi akuntansi tidak langsung memutakhirkan ketika terjadi pemakaian. Pada akhir periode, dibuat jurnal penyesuaian untuk memutakhirkan nilai persediaan berdasarkan hasil perhitungan fisik (*stock opname*). Untuk kepraktisan, metode periodik disandingkan dengan pendekatan beban. Metode ini dapat digunakan untuk persediaan yang sifatnya sebagai pendukung kegiatan SKPD, contohnya adalah persediaan ATK di sekretariat SKPD. Dalam metode periodik, pengukuran pemakaian persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara saldo awal persediaan ditambahkan pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan

dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan.

g. Selisih Persediaan

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

Jika selisih persediaan dipertimbangkan sebagai suatu jumlah yang normal, selisih persediaan ini diperlakukan sebagai beban. Namun jika selisih persediaan dipertimbangkan sebagai suatu jumlah yang abnormal, selisih persediaan ini diperlakukan sebagai kerugian daerah.

h. Penyajian Persediaan

Persediaan disajikan sebagai bagian dari aset lancar, dengan urutan mengacu pada bagan akun standar yang berlaku di pemerintah daerah.

i. Pengungkapan Persediaan

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) terkait dengan persediaan adalah sebagai berikut.

1. Kebijakan akuntansi, yang digunakan dalam pengukuran persediaan
2. Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.
3. Jenis, jumlah dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang. Persediaan dengan kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam Neraca, tetapi

diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

1.1.5. Aset Untuk Dikonsolidasikan

Aset untuk dikonsolidasikan adalah aset yang dicatat karena adanya hubungan timbal balik antara entitas akuntansi SKPD dan entitas akuntansi SKPKD. Aset ini akan dieliminasi saat dilakukan konsolidasi antara SKPD dengan SKPKD. Aset untuk dikonsolidasikan hanya terdiri dari satu rincian yaitu R/K SKPD. Akun ini digunakan oleh entitas akuntansi SKPKD sepanjang mempunyai transaksi dengan seluruh entitas akuntansi SKPD

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

Pengukuran aset untuk dikonsolidasikan berdasarkan nilai transaksi yang terjadi. Aset untuk dikonsolidasikan ini akan mempunyai nilai yang sama dengan kewajiban untuk dikonsolidasikan sehingga pada saat dilakukan penyusunan laporan konsolidasi akun-akun ini akan saling mengeliminasi.

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

1.1.6. Kebijakan Akuntansi Investasi Jangka Panjang

a. Definisi Investasi Jangka Panjang

1. Investasi merupakan aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Investasi merupakan instrumen yang dapat digunakan oleh pemerintah daerah untuk memanfaatkan surplus anggaran agar memperoleh pendapatan dalam jangka

panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.

2. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.
3. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.
4. Investasi non permanen adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk dalam investasi permanen.

b. Klasifikasi Investasi

1. Investasi jangka panjang dibagi menurut sifatnya, yaitu:

a) Investasi Jangka Panjang Non Permanen

Investasi jangka panjang non permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan atau suatu waktu akan dijual atau ditarik kembali. Investasi jangka panjang non permanen mencakup :

- 1) Investasi kepada Badan Usaha Milik Negara;
- 2) Investasi kepada Badan Usaha Milik Daerah;
- 3) Investasi kepada Badan Usaha Milik Swasta;
- 4) Investasi dalam Obligasi;
- 5) Investasi dalam Proyek Pembangunan;
- 6) Dana Bergulir;
- 7) Deposito Jangka Panjang;
- 8) Investasi Non permanen Lainnya.

b) Investasi Jangka Panjang Permanen

Investasi jangka panjang permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan atau tidak untuk diperjualbelikan atau ditarik kembali. Investasi jangka panjang permanen mencakup :

- 1) Penyertaan Modal kepada BUMN;
- 2) Penyertaan Modal kepada BUMD;

- 3) Penyertaan Modal kepada Badan Usaha Milik Swasta;
- 4) Investasi Permanen Lainnya.

c. Pengakuan Investasi

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

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

Hasil Investasi Jangka Panjang dapat berupa:

1. Dividen Tunai

Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya pada saat diumumkan dalam RUPS dicatat sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Hasil investasi berupa dividen tunai akan diakui sebagai pengurang piutang dividen pada saat kas diterima. Penerimaan hasil investasi berupa dividen tunai tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan keuangan.

2. Dividen Saham

Dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak menambah nilai investasi pemerintah, sehingga tidak diakui sebagai pendapatan. Dividen dalam bentuk saham yang diterima akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.

3. Bagian Laba.

Pengakuan hasil investasi untuk Bagian Laba dapat dilakukan dengan cara sebagai berikut :

- a. Hasil investasi yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah berupa bagian laba dari *investee* yang pencatatannya menggunakan metode biaya tidak dilakukan pencatatan.

- b. Apabila menggunakan metode ekuitas, bagian laba tersebut dicatat sebagai penambahan investasi dan pendapatan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan investasi.

d. Pengukuran Investasi

Pengukuran Investasi Jangka Panjang dibagi berdasarkan sifatnya yaitu :

1. Investasi permanen dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi berkenaan ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.
 - a) Dalam bentuk surat berharga (saham dan obligasi jangka panjang) diukur sebesar biaya perolehannya. Apabila biaya perolehan tidak diketahui, maka diukur sebesar nilai wajarnya. Apabila tidak ada nilai wajarnya, maka diukur sebesar biaya perolehan setara kas yang diserahkan atau nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.
 - b) Dalam bentuk non saham (deposito jangka panjang) diukur sebesar nilai nominal deposito tersebut.
2. Investasi non permanen.
 - a) Investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.
 - b) Investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang akan segera dicairkan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
 - c) Penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah daerah dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
 - d) Pengukuran investasi yang diperoleh dari nilai aset yang disertakan sebagai investasi pemerintah daerah,

dinilai sebesar biaya perolehan atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.

- e) Pengukuran investasi yang harga perolehannya dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar kurs tengah bank sentral yang berlaku pada tanggal transaksi.
- f) Investasi non permanen lainnya dalam bentuk dana bergulir merupakan dana yang dipinjamkan untuk dikelola dan digulirkan kepada masyarakat oleh Pengguna Anggaran atau Kuasa Pengguna Anggaran yang bertujuan meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya. Investasi non permanen dalam bentuk dana bergulir dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*Net Realizable Value*).
- g) Diskonto atau premi pada pembelian investasi diamortisasi selama periode dari pembelian sampai jatuh tempo sehingga hasil yang konstan diperoleh dari investasi tersebut.
- h) Diskonto atau premi yang diamortisasi tersebut dikreditkan atau didebetkan pada pendapatan bunga, sehingga merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai tercatat investasi (*carrying value*) tersebut.

e. Metode Penilaian Investasi

Penilaian investasi pemerintah daerah dilakukan dengan tiga metode yaitu :

1. Metode biaya

Investasi pemerintah daerah yang dinilai menggunakan metode biaya akan dicatat sebesar biaya perolehan. Hasil dari investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.

2. Metode ekuitas

Investasi pemerintah daerah yang dinilai menggunakan metode ekuitas akan dicatat sebesar biaya perolehan investasi awal dan ditambah atau dikurangi

bagian laba atau rugi sebesar persentasi kepemilikan pemerintah daerah setelah tanggal perolehan. Bagian laba yang diterima pemerintah daerah, tidak termasuk dividen yang diterima dalam bentuk saham, akan mengurangi nilai investasi pemerintah daerah dan tidak dilaporkan sebagai pendapatan. Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi pemerintah daerah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta *revaluasi* aset tetap.

3. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

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

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

1. Metode biaya digunakan jika Kepemilikan kurang dari 20%. Dengan menggunakan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.
2. Metode ekuitas digunakan jika Kepemilikan 20% sampai 50% atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan atau jika Kepemilikan lebih dari 50%. Dengan menggunakan metode ekuitas pemerintah mencatat investasi awal 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. 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.

3. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan jika Kepemilikan bersifat non permanen. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat.

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

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

f. Penyajian Investasi

Investasi Jangka Panjang disajikan dalam Neraca dan rinciannya dijelaskan dalam CaLK.

Investasi jangka panjang disajikan sebagai bagian dari Investasi Jangka Panjang yang kemudian dibagi ke dalam Investasi Non permanen dan Investasi Permanen. Sedangkan hasil dari investasi, seperti bunga diakui sebagai pendapatan lain dan disajikan pada LRA dan LO.

Penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir yang kemungkinan tidak tertagih diprediksi berdasarkan pengalaman masa lalu dengan

melakukan analisa terhadap saldo-saldo investasi non permanen dana bergulir yang masih beredar (*outstanding*). Sedangkan perhitungan dan dibukukan dilakukan dalam periode yang sama dengan periode timbulnya investasi non permanen dana bergulir.

g. Pengungkapan Investasi

Pengungkapan investasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal berikut :

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

1.1.7. Akuntansi Aset Tetap Dan Penyusutan

Aset Tetap merupakan akun yang strategis dan sangat penting bagi pemerintah daerah. Proporsi aset tetap di Neraca Pemerintah Daerah umumnya paling besar dibandingkan jenis aset lainnya.

a. Definisi-definisi yang Berkaitan dengan Aset Tetap

Untuk mengatur kebijakan akuntansi aset tetap terlebih dahulu ditetapkan definisi dari istilah-istilah yang terkait dengan akuntansi aset tetap, yaitu sebagai berikut:

1. Aset Tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan atau dimaksudkan untuk digunakan. Dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

Aset Tetap merupakan suatu bagian utama aset pemerintah dan karena nilainya signifikan dalam penyajian neraca.

2. 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.
3. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
4. Masa Manfaat adalah periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik dan jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.
5. Nilai Wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami atau berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
6. Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa.
7. Nilai tercatat (*carrying amount*) aset adalah nilai buku aset yang dihitung dari biaya.
8. Perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
9. Manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.
10. Nilai Buku adalah nilai tercatat (*carrying amount*) yang dihitung dari biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.
11. Nilai Satuan Minimal Kapitalisasi (*Capitalization Thresholds*) adalah nilai pengeluaran minimal yang dapat diakui sebagai penambah aset tetap, baik aset tetap yang berasal dari pengadaan baru maupun basil

pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi.

12. Aset Tetap-Renovasi adalah biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik pemerintah daerah.

b. Klasifikasi Aset Tetap

Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas.

Klasifikasi aset tetap adalah sebagai berikut :

1. Tanah.

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

Termasuk dalam klasifikasi tanah adalah tanah yang digunakan untuk gedung, bangunan, jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang digunakan/dipakai pemerintah daerah yang berstatus tanah wakaf tidak disajikan dan dilaporkan sebagai aset tanah pada neraca, melainkan cukup diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

2. Peralatan dan Mesin

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

3. Gedung dan Bangunan

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

4. Jalan, Irigasi dan Jaringan

Jalan, irigasi dan jaringan mencakup jalan, irigasi dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah daerah dan dalam kondisi siap pakai.

5. Aset Tetap Lainnya

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

6. Konstruksi dalam Pengerjaan

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

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.

c. Pengakuan Aset Tetap

Aset tetap diakui pada saat :

1. manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh;
2. nilainya dapat diukur dengan andal;
3. terjadi perpindahan kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum.

Adapun kriteria umum untuk dapat diakui sebagai aset tetap adalah sebagai berikut :

1. Berwujud;
2. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
3. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
4. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
5. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;
6. Merupakan objek pemeliharaan atau memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara;
7. Untuk aset tetap harus memenuhi batas minimal kapitalisasi (*capitalization thresholds*).

Besaran batasan minimal kapitalisasi aset sebagai berikut:

No.	Uraian	Jumlah Harga Lusin/Set/ Satuan (Rp)
1.3.1.	TANAH	
1.3.1.01.	TANAH	Rp1
1.3.2.	PERALATAN DAN MESIN	
1.3.2.01.	ALAT BESAR	Rp2.500.000
1.3.2.02.	ALAT ANGKUTAN	Rp1.000.000
1.3.2.03.	ALAT BENGKEL DAN ALAT UKUR	Rp500.000
1.3.2.04.	ALAT PERTANIAN	Rp500.000
1.3.2.05.	ALAT KANTOR DAN RUMAH TANGGA	Rp500.000
1.3.2.06.	ALAT STUDIO, KOMUNIKASI DAN PEMANCAR	Rp500.000
1.3.2.07.	ALAT KEDOKTERAN DAN KESEHATAN	Rp500.000
1.3.2.08.	ALAT LABORATORIUM	Rp500.000
1.3.2.09.	ALAT PERSENJATAAN	Rp500.000
1.3.2.10.	KOMPUTER	Rp500.000
1.3.2.11.	ALAT EKSPLORASI	Rp500.000
1.3.2.12.	ALAT PENGEBORAN	Rp500.000
1.3.2.13.	ALAT PRODUKSI, PENGOLAHAN DAN PEMURNIAN	Rp500.000
1.3.2.14.	ALAT BANTU EKSPLORASI	Rp500.000
1.3.2.15.	ALAT KESELAMATAN KERJA	Rp500.000
1.3.2.16.	ALAT PERAGA	Rp500.000
1.3.2.17.	PERALATAN PROSES/PRODUKSI	Rp500.000
1.3.2.18.	RAMBU - RAMBU	Rp500.000
1.3.2.19.	PERALATAN OLAH RAGA	Rp500.000
1.3.3.	GEDUNG DAN BANGUNAN	
1.3.3.01.	BANGUNAN GEDUNG	Rp10.000.000
1.3.3.02.	MONUMEN	Rp10.000.000
1.3.3.03.	BANGUNAN MENARA	Rp10.000.000
1.3.3.04.	TUGU TITIK KONTROL/PASTI	Rp10.000.000
1.3.4.	JALAN, JARINGAN DAN IRIGASI	
1.3.4.01.	JALAN DAN JEMBATAN	Rp10.000.000
1.3.4.02.	BANGUNAN AIR	Rp10.000.000
1.3.4.03.	INSTALASI	Rp10.000.000
1.3.4.04.	JARINGAN	Rp10.000.000
1.3.5.	ASET TETAP LAINNYA	
1.3.5.01.	BAHAN PERPUSTAKAAN	Rp1
1.3.5.02.	BARANG BERCORAK KESENIAN/KEBUDAYAAN/OLAHRAGA	Rp1
1.3.5.03.	HEWAN	Rp1
1.3.5.04.	BIOTA PERAIRAN	Rp1
1.3.5.05.	TANAMAN	Rp1
1.3.5.06.	BARANG KOLEKSI NON BUDAYA	Rp1
1.3.5.07.	ASET TETAP DALAM RENOVASI	Rp10.000.000
1.3.6.	KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	
1.3.6.01.	KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	Rp1

Untuk aset tetap lainnya berupa aset renovasi batasan nilai kapitalisasinya mengikuti batas nilai kapitalisasi jenis aset yang direnovasinya.

Kriteria kapitalisasi ini bersifat kumulatif, artinya baik syarat substantif berupa pengeluaran/belanja rehabilitasi/renovasi yang menambah manfaat maupun syarat normatif berupa nilai batasan kapitalisasi harus sama-sama terpenuhi satu sama lain.

Proses kapitalisasi ini sendiri, harus mulai direncanakan sejak dari proses penganggaran disusun, artinya apabila suatu belanja memenuhi kriteria untuk dilakukan kapitalisasi maka sejak proses penganggaran tersebut, pengeluaran/belanja yang dilakukan harus masuk ke dalam belanja modal.

Akan tetapi jika kriteria untuk dilakukannya kapitalisasi atas pengeluaran/belanja tersebut belum/tidak terpenuhi maka penganggaran atas pengeluaran tersebut tetap dilakukan pada bagian belanja barang dan jasa. Pengeluaran/Belanja rehabilitasi/renovasi yang dapat dikapitalisasi. Dalam hal hasil penambahan masa manfaat akibat pengeluaran rehabilitasi/renovasi melebihi masa manfaat perolehan awal, maka maksimal masa manfaat untuk aset yang direhabilitasi/direnovasi adalah sebesar masa manfaat saat perolehan.

Pengakuan masing-masing jenis aset tetap memiliki kekhasan tersendiri, yang secara umum kondisinya dapat dijabarkan sebagai berikut :

1. Tanah

Hak kepemilikan tanah didasarkan pada bukti kepemilikan tanah yang sah berupa sertifikat, misalnya Sertifikat Hak Milik (SHM), Sertifikat Hak Pakai (SHP), Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), dan Sertifikat Hak Pengelolaan (SPL). Pada praktiknya, masih banyak tanah-tanah pemerintah yang dikuasai atau digunakan, namun belum disertifikatkan atas nama pemerintah. Pada kasus lain, terdapat tanah milik pemerintah yang dikuasai atau digunakan oleh pihak lain karena tidak terdapat bukti kepemilikan yang sah atas tanah tersebut. Terkait dengan kasus - kasus kepemilikan

tanah dan penyajiannya dalam laporan keuangan, dapat dipedomani hal-hal sebagai berikut :

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

- diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
- 2) Dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada Neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
 - 3) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada Neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
 - 4) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada Neraca pemerintah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

2. Peralatan dan Mesin

Secara umum pengakuan peralatan dan mesin dapat dilakukan apabila terdapat bukti bahwa hak/kepemilikan telah berpindah, dalam hal ini misalnya ditandai dengan berita acara serah terima pekerjaan. Namun demikian, terdapat kekhususan untuk peralatan dan mesin berupa kendaraan bermotor, dimana kepemilikannya dibuktikan dengan Buku Kepemilikan Kendaraan Bermotor (BPKB). Pada praktiknya, penerbitan BPKB dari pihak kepolisian membutuhkan waktu tersendiri. Oleh karena itu, dalam kondisi BPKB belum diterima oleh pemerintah daerah,

pengakuan kendaraan bermotor tetap dapat dilakukan sepanjang didukung dengan Berita Acara Serah Terima dengan pihak dealer/penyedia

3. Gedung dan Bangunan

Secara umum gedung dan bangunan diakui pada saat gedung dan bangunan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai. Pengakuan gedung dan bangunan akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya akta jual beli atau Berita Acara Serah Terima. Apabila perolehan gedung dan bangunan belum didukung dengan bukti secara hukum karena masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian gedung kantor yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan bukti kepemilikannya di instansi berwenang, maka gedung dan bangunan tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas gedung dan bangunan tersebut telah berpindah. Misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas bangunan.

4. Jalan, Irigasi dan Jaringan

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

5. Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya diakui pada saat aset tetap lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai oleh entitas. Aset tetap lainnya berupa koleksi perpustakaan/buku dan barang bercorak

kesenian kebudayaan tidak ada nilai satuan minimum sehingga berapa pun nilai perolehannya dikapitalisasi. Termasuk dalam bagian aset tetap lainnya adalah aset tetap renovasi yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik pemerintah daerah, termasuk didalamnya biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan milik pemerintah daerah, pengakuannya harus memenuhi kriteria sebagai berikut :

- a. Jika 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 ekonomi, maka dianggap sebagai beban operasional Aset tetap renovasi diklasifikasikan ke dalam aset tetap lainnya.
- b. Jika manfaat ekonomi renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku dan memenuhi butir a, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomi renovasi kurang dari 1 (satu) tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Beban Operasional tahun berjalan.
- c. Jika biaya renovasi tersebut material, dan memenuhi syarat butir a dan b, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap Renovasi Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Beban Operasional.

6. Konstruksi dalam Pengerjaan

Pengakuan konstruksi dalam pengerjaan diatur dengan kebijakan tersendiri.

d. Pengukuran Aset Tetap

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. Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri atas 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. Apabila terdapat potongan harga (diskon) dan rabat, maka harus dikurangkan dari harga pembelian.

Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung, diantaranya sebagai berikut :

1. Biaya persiapan tempat;
2. Biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
3. Biaya pemasangan (*installation cost*);
4. Biaya profesional seperti arsitek dan insinyur;
5. Biaya konstruksi;
6. Biaya kepanitiaan.

Untuk aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola, biaya perolehannya 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.

Terkait dengan pengukuran aset tetap, perlu diperhatikan hal-hal sebagai berikut :

1. Biaya Administrasi dan Biaya Umum

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.

Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan suatu komponen biaya aset tetap

sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi kerjanya. Demikian pula biaya permulaan (*start-up cost*) dan praproduksi serupa tidak merupakan bagian biaya suatu aset, kecuali biaya tersebut perlu untuk membawa aset ke kondisi kerjanya.

2. Perolehan secara Gabungan

Sering kali aset tetap juga diperoleh secara gabungan, misalnya diperoleh/dibeli dalam satuan paket/set. 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.

3. Pertukaran Aset

Suatu aset dapat diperoleh melalui pertukaran seluruh aset atau sebagian aset yang tidak serupa dan memiliki nilai wajar yang tidak sama, biaya perolehan aset tersebut diukur dengan nilai wajar aset yang dilepas dan disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas lainnya yang ditransfer/diserahkan.

Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat dan 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.

4. Aset Donasi

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

5. Pengeluaran Setelah Perolehan

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

Setelah aset diperoleh, Pemerintah masih melakukan pengeluaran-pengeluaran yang berhubungan dengan aset tersebut. Pengeluaran-pengeluaran tersebut dapat berupa biaya pemeliharaan ataupun biaya rehabilitasi atau renovasi. Pengeluaran yang dapat memberikan manfaat lebih dari satu tahun (memperpanjang manfaat aset tersebut dari yang direncanakan semula atau peningkatan kapasitas, mutu produksi atau peningkatan kinerja) disebut dengan pengeluaran modal (*capital expenditure*) sedangkan pengeluaran yang memberikan manfaat kurang dari satu tahun (termasuk pengeluaran untuk mempertahankan kondisi aset tetap) disebut dengan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*).

Pembedaan antara *capital expenditure* dan *revenue expenditure* selain dari adanya penambahan manfaat aset atau tidak, juga dapat dilihat dari besarnya jumlah pengeluaran.

Dalam hal penentuan apakah suatu pengeluaran dapat dikapitalisasi sebagai penambah nilai aset atau tidak, perlu diperhatikan karakteristik kegiatan sebagai berikut :

a) Rehabilitasi

Rehabilitasi adalah perbaikan Aset Tetap yang rusak sebagian dengan tanpa meningkatkan kualitas dan/atau kapasitas dengan maksud dapat digunakan sesuai dengan kondisi semula.

b) Renovasi

Renovasi adalah perbaikan Aset Tetap yang rusak atau mengganti yang baik dengan maksud meningkatkan kualitas atau kapasitas.

c) Restorasi

Restorasi adalah perbaikan Aset Tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitekturnya.

Maka berdasarkan pengertian diatas, kegiatan setelah perolehan yang dapat dikapitalisasi adalah kegiatan yang berupa renovasi.

Atas aset tetap berupa gedung dan bangunan yang direnovasi dilakukan penghapusan atas nilai sebelumnya. Penghapusan nilai aset gedung dan bangunan karena renovasi hanya dilakukan pada renovasi yang bersifat keseluruhan, tidak sebagian.

Penambahan masa manfaat aset tetap karena adanya perbaikan terhadap aset tetap baik berupa overhaul dan renovasi ditetapkan dengan Keputusan Bupati Cirebon.

6. Pengukuran berikutnya terhadap Pengakuan Awal

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

7. Penilaian Kembali Aset Tetap (Revaluation)

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

8. Konstruksi Dalam Pengerjaan

Jika penyelesaian pengerjaan suatu aset tetap melebihi dan/atau melewati satu periode tahun anggaran, maka aset tetap yang belum selesai tersebut digolongkan dan dilaporkan sebagai konstruksi dalam pengerjaan sampai dengan aset tersebut selesai dan siap dipakai.

9. Akuntansi Tanah

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. Terkait dengan kasus-kasus kepemilikan tanah dan penyajiannya dalam laporan keuangan, dengan berpedoman pada Buletin Teknis nomor 15 tentang Akuntansi Aset Tetap berbasis akrual, ditetapkan sebagai berikut :

- a) Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
- b) Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.

c) Dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

d) Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan :

- 1) Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
- 2) Dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
- 3) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).
- 4) Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau

digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

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

Tidak seperti institusi non pemerintah, pemerintah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan dan hak atas tanah lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena itu, setelah perolehan awal tanah, pemerintah tidak memerlukan biaya untuk mempertahankan hak atas tanah tersebut. Tanah memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada kebijakan ini.

Pengakuan tanah di luar negeri sebagai aset tetap hanya dimungkinkan apabila perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada, mengindikasikan adanya penguasaan yang bersifat permanen.

Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar negeri, misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar negeri, harus memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada. Hal ini diperlukan untuk menentukan apakah penguasaan atas tanah tersebut bersifat permanen atau sementara. Penguasaan atas

tanah dianggap permanen apabila hak atas tanah tersebut merupakan hak yang kuat diantara hak-hak atas tanah yang ada di negara tersebut dengan tanpa batas waktu.

10. Aset Bersejarah (*heritage asset*)

Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) dengan tanpa nilai. Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*) seperti candi dan karya seni (*works of art*). Beberapa karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas 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.

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 (CaLK) dengan tanpa nilai.

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

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

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

11. Aset Infrastruktur (*Infrastructure Assets*)

Beberapa aset biasanya dianggap sebagai aset infrastruktur. Walaupun tidak ada definisi yang universal digunakan, aset ini biasanya mempunyai karakteristik sebagai berikut :

- a) Merupakan bagian dari satu sistem atau jaringan;
- b) Sifatnya khusus dan tidak ada alternatif lain penggunaannya;
- c) Tidak dapat dipindah-pindahkan; dan
- d) Terdapat batasan-batasan untuk pelepasannya.

Walaupun kepemilikan dari aset infrastruktur tidak hanya oleh pemerintah, aset infrastruktur secara signifikan sering dijumpai sebagai aset pemerintah. Aset infrastruktur memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada kebijakan akuntansi ini.

Contoh dari aset infrastruktur adalah jaringan, jalan dan jembatan, sistem pembuangan dan jaringan komunikasi.

12. Aset Militer (*Military Asset*)

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

13. Penghentian dan Pelepasan

Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang akan datang.

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

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

14. Hewan dan Tanaman

Hewan dan Tanaman diukur dengan nilai wajar pada saat perolehan, kecuali jika proses kembang biaknya melalui intervensi manusia dengan biaya yang bersumber dari APBD dan biaya tersebut dapat diatribusikan secara handal, maka diukur dengan harga perolehan.

15. Penghentian Kegiatan Sebelum Perolehan

Pada praktiknya, kegiatan dalam rangka perolehan aset tetap tidak selalu berjalan seperti yang

diharapkan. Oleh karena itu, harus ditetapkan perlakuan akuntansi terhadap biaya yang sudah dikeluarkan, sedangkan aset tetapnya tidak dapat atau tidak jadi diperoleh. Misalnya sebagai berikut :

- a) Biaya appraisal atas tanah yang akan dibeli oleh pemerintah daerah, kemudian karena satu dan lain hal tanahnya tidak jadi dibeli.
- b) Biaya penyusunan *Detail Engineering Design* (DED) untuk pembangunan sebuah gedung, kemudian karena satu dan lain hal gedungnya tidak jadi dibangun.
- c) Biaya lainnya yang dikeluarkan dalam rangka perolehan aset tetap, kemudian aset tetap yang dimaksud tidak dapat diperoleh.

Jika kemudian pada prosesnya terjadi kondisi yang menyebabkan batalnya perolehan, maka atas biaya yang telah dikeluarkan harus dilakukan koreksi, dengan cara mengurangi nilai aset tetap yang bersangkutan dan mengurangi ekuitas. Nilai koreksi yang dilakukan disajikan dalam Laporan Perubahan. Ekuitas sebagai Koreksi Nilai Aset Tetap yang merupakan bagian dari Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar. Pemerintah daerah juga harus mengungkapkan kondisi/alasan yang menyebabkan batalnya perolehan aset tetap pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

16. Penyusutan Aset Tetap

Merujuk pada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 1 Tahun 2019 tentang Penyusunan Barang Milik Daerah, penyusutan dilakukan menggunakan metode garis lurus, dengan ketentuan sebagai berikut :

- 1. Tanpa Nilai Residu;
- 2. Pembulatan hingga satuan rupiah terkecil;
- 3. Perolehan sampai dengan tanggal 15, diasumsikan diperoleh pada awal bulan bersangkutan. Perolehan

di atas tanggal 15, diasumsikan diperoleh pada awal bulan berikutnya;

4. Penyusutan atas Aset Tetap-Renovasi dilakukan sesuai dengan mana yang lebih pendek (*whichever is shorter*) antara masa manfaat aset dengan masa pinjaman/sewa;
5. Penyusutan dilakukan secara periodik semesteran dan dihitung diakhir periode semesteran (pada 30 Juni dan 31 Desember). Transaksi mutase/koreksi sebelum tanggal periode perhitungan, maka penyusutannya menggunakan nilai Akumulasi Penyusutan periode sebelumnya.

Contoh:

Terjadinya Aset Tetap berupa Sepeda motor roda dua reklasifikasi ke Aset Rusak Berat karena kondisi kendaraan pada Tanggal 30 Agustus 2022, maka nilai akumulasi penyusutan yang dicatat dalam transaksi mutasi kendaraan tersebut adalah nilai akumulasi penyusutan per tanggal 30 Juni 2022.

Penyusutan tidak dilakukan untuk jenis aset tetap berikut :

1. Tanah;
2. Konstruksi dalam Pengerjaan, sampai dengan kontruksi dalam pengerjaan tersebut jadi dan siap pakai;
3. Aset tetap lainnya berupa hewan, tanaman, dan buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan ditetapkan penghapusan pada saat Aset Tetap Lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati;
4. Aset tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen yang sah dan telah dilaporkan dan diusulkan kepada pengelola barang untuk dilakukan penghapusan;

5. Aset tetap dalam kondisi rusak berat dan/atau usang yang telah dilaporkan dan diusulkan kepada pengelola barang untuk dilakukan penghapusan.

Sebagai pedoman penentuan masa manfaat aset tetap, masa manfaat tersebut sampai dengan rincian objek, yang ditetapkan dengan Keputusan Bupati Cirebon.

1.1.8. Dana Cadangan

Tujuan kebijakan akuntansi untuk mengatur perlakuan akuntansi Dana Cadangan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian akuntansi Dana Cadangan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disajikan dengan basis akrual. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk SKPD, PPKD dan BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan milik daerah.

a. Definisi-definisi yang berkaitan dengan Dana Cadangan.

Untuk mengatur kebijakan akuntansi dana cadangan, terlebih dahulu ditetapkan definisi yang berkaitan dengan akuntansi dana cadangan, yaitu sebagai berikut :

1. Dana Cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana Cadangan disisihkan dalam beberapa tahun anggaran untuk kebutuhan belanja pada masa mendatang.
2. Pengelolaan Dana Cadangan adalah penempatan Dana Cadangan sebelum digunakan sesuai dengan peruntukannya, dalam portofolio yang memberikan hasil tetap dengan risiko rendah. Portofolio tersebut antara lain Deposito, Sertifikat Bank Indonesia (SBI), Surat Perbendaharaan Negara (SPN), Surat Utang Negara (SUN), dan surat berharga lainnya yang dijamin pemerintah.

3. Pembentukan Dana Cadangan adalah pengeluaran pembiayaan dalam rangka mengisi dana cadangan. Pembentukan dana cadangan berarti pemindahan akun kas menjadi bentuk Dana Cadangan.
4. Pencairan Dana Cadangan adalah penerimaan pembiayaan yang berasal dan penggunaan dana cadangan untuk membiayai belanja. Pencairan dana cadangan berarti pemindahan akun Dana Cadangan, yang kemungkinan dalam bentuk deposito, menjadi bentuk kas yang dapat dipergunakan untuk pembiayaan kegiatan yang telah direncanakan.
5. Untuk pembentukan Dana Cadangan harus ditetapkan dalam peraturan daerah yang didalamnya mencakup hal berikut :
 - 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 akun Dana Cadangan dalam bentuk akun tersendiri;
 - d. Sumber Dana Cadangan;
 - e. Tahun anggaran pelaksanaan Dana Cadangan.

b. Klasifikasi Dana Cadangan

Dana Cadangan masuk ke dalam bagian dari aset. Dana cadangan dapat diklasifikasikan atau dirinci lagi menurut tujuan pembentukannya seperti:

1. Dana Cadangan Pembangunan Jembatan;
2. Dana Cadangan Pembangunan Gedung;
3. Dana Cadangan Pembangunan Waduk;
4. Dana Cadangan Penyelenggaraan Pilkada;
5. Dana Cadangan Penyelenggaraan Pekan Olahraga Nasional (PON).

c. Pengakuan Dana Cadangan

Dana cadangan diakui pada saat :

1. Terjadi pemindahan dana dari akun Kas Daerah ke akun Dana Cadangan. Pemindahan ini harus melalui

proses penatausahaan yang menggunakan mekanisme LS;

2. Pada saat terbit SP2D-LS pembentukan dana cadangan dan sesuai ketentuan yang diatur dalam peraturan daerah tentang pembentukan dana cadangan yang dimaksud;
3. Pencairan dana cadangan diakui pada saat terbit dokumen pemindahbukuan atau yang sejenisnya atas Dana Cadangan. Yang dikeluarkan oleh BUD atau kuasa BUD atas persetujuan PPKD.

d. Pengukuran Dana Cadangan

Pengukuran dan pengakuan Dana Cadangan adalah sebagai berikut.

1. Pembentukan Dana Cadangan diakui ketika PPKD telah menyetujui SP2D-LS terkait pembentukan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.
2. Hasil pengelolaan Dana Cadangan berupa penerimaan hasil atas pengelolaan dana cadangan, misalnya bunga jasa giro/bunga diperlakukan sebagai penambah dana cadangan atau dikapitalisasi ke dana cadangan. Hasil pengelolaan tersebut dicatat sebagai Pendapatan-LRA dalam pos lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah-Jasa Giro/Bunga dana cadangan. Hasil pengelolaan hasil dana cadangan diukur sebesar nilai nominal;
3. Pencairan dana cadangan, apabila dana cadangan telah memenuhi pagu anggaran, maka BUD akan membuat surat perintah pemindahbukuan dari akun Dana Cadangan ke akun Kas Umum Daerah untuk pencairan dana cadangan. Pencairan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.

e. Penyajian Dana Cadangan

Penyajian dana cadangan adalah sebagai berikut :

1. Dana cadangan disajikan dalam Neraca pada kelompok Aset Non Lancar.
2. Dana cadangan disajikan dengan nilai rupiah.

3. Dana cadangan dapat dibentuk untuk lebih dan satu peruntukan. Dalam hal dana cadangan dibentuk untuk lebih dan satu peruntukan, maka dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.
4. Pencairan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai penerimaan pembiayaan. Pembentukan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai pengeluaran pembiayaan.
5. Pencairan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus masuk kas dari aktivitas investasi.
6. Pembentukan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus kas keluar dari aktivitas investasi.

f. Pengungkapan Dana Cadangan

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

1. Dasar hukum (peraturan daerah) pembentukan dana cadangan.
2. Tujuan pembentukan dana cadangan.
3. Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan.
4. Besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke akun Dana Cadangan.
5. Sumber dana cadangan
6. Tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan dana cadangan.

1.1.9. Kebijakan Akuntansi Aset Lainnya

Tujuan kebijakan akuntansi Aset Lainnya adalah mengatur perlakuan akuntansi aset lainnya yang dipilih terkait dengan pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset lainnya dan informasi lainnya dalam Neraca entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan

akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Kebijakan akuntansi Aset Lainnya diterapkan pada penyajian akuntansi aset lainnya dalam laporan-keuangan untuk tujuan umum yang disajikan dengan basis akrual.

Kebijakan akuntansi Aset Lainnya diterapkan untuk seluruh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk SKPD, PPKD dan BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan milik daerah.

a. Definisi Aset Lainnya

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

Layaknya sebuah aset, Aset Lainnya memiliki peranan yang cukup penting bagi pemerintah daerah karena mampu memberikan manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential service*) di masa depan. Berbagai transaksi terkait Aset Lainnya sering kali memiliki tingkat materialitas dan kompleksitas yang cukup signifikan memengaruhi laporan keuangan pemerintah daerah sehingga keakuratan dalam pencatatan dan pelaporan menjadi suatu keharusan. Semua standar akuntansi menempatkan Aset Lainnya sebagai aset yang penting dan memiliki karakteristik tersendiri baik dalam pengakuan, pengukuran maupun pengungkapannya.

b. Klasifikasi Aset lainnya

Aset lainnya dikelompokkan menjadi :

1. Tagihan Jangka Panjang, antara lain :

- a) Tagihan penjualan angsuran, merupakan jumlah yang dapat diterima pemerintah dari penjualan aset pemerintah secara angsuran kepada pegawai pemerintah.
- b) Tuntutan perbendaharaan, merupakan jumlah yang dapat diterima pemerintah dalam jangka waktu lebih dari tuntutan atas kerugian negara yang timbul

akibat kelalaian atau perbuatan melawan hukum, yang dilakukan oleh bendahara.

- c) Tuntutan ganti rugi, merupakan jumlah yang dapat diterima pemerintah dalam jangka waktu lebih dari 1 (satu) tahun, karena adanya tuntutan atas kerugian negara yang timbul akibat kelalaian atau perbuatan melawan hukum, yang dilakukan oleh pegawai negeri bukan bendahara atau pihak lain.

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga, merupakan perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki. Kemitraan dengan pihak ketiga meliputi : (1) Sewa, (2) Kerjasama Pemanfaatan, (3) Bangunan Guna Serah, (4) Bangunan Serah Guna, (5) Kerjasama Operasi (KSO).

Kemitraan dengan pihak ketiga antara lain :

- a) Bangun Kelola Serah (BKS) adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, untuk kemudian menyerahkan kembali bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi).
- b) Bangun Serah Kelola (BSK) adalah pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut.

Saat masa konsesi BKS berakhir, pihak ketiga menyerahkan kembali objek BKS beserta fasilitasnya

kepada pemerintah daerah. Penyerahan tersebut dituangkan dalam suatu berita acara serah terima barang. Selanjutnya, bangunan dan fasilitas hasil BKS ditetapkan status penggunaannya oleh pemerintah daerah. Apabila pemerintah daerah menetapkan bahwa bangunan dan fasilitas hasil BKS akan digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah maka, aset tersebut direklasifikasikan ke dalam aset tetap.

Ketika masa konsesi BSK berakhir dan tidak akan diperpanjang, pemerintah daerah menetapkan status penggunaan aset BSK. Jika pemerintah daerah menetapkan bahwa aset BSK akan digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah maka, aset tersebut direklasifikasikan ke dalam aset.

3. Aset Tidak Berwujud, merupakan aset non keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.

Kriteria aset tidak berwujud yaitu:

- 1) Dapat diidentifikasi,
 - Dapat dipisahkan artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau dibedakan secara jelas dari aset-aset lainnya pada satu entitas. Sebagai contoh suatu SKPD membeli *hardware*, *software*, dan modul untuk kegiatan tertentu. Sepanjang *software* tersebut dapat dipisahkan dari *hardware* terkait dan memberi manfaat masa depan maka *software* tersebut diidentifikasi sebagai ATB. Sebaliknya dalam hal *software* komputer ternyata tidak dapat dipisahkan dari *hardware*, misal, tanpa adanya *software* tersebut *hardware* tidak dapat beroperasi, maka *software* tersebut tidak dapat diperlakukan sebagai Aset Tidak Berwujud tetapi sebagai bagian tak terpisahkan dari *hardware* dan diakui sebagai bagian dari peralatan dan mesin. Namun jika

software tersebut dapat dipisahkan dari hardware, dapat diakui sebagai Aset Tidak Berwujud. Misalnya *software* dapat dipasang di beberapa *hardware* dan *hardware* tetap dapat dijalankan tanpa tergantung pada *software* tersebut, maka *software* diakui sebagai Aset Tidak Berwujud.

- Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak hukum lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat dipindahtangankan atau dipisahkan dari entitas atau dari hak kewajiban lainnya.

2) Pengendalian

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

Aset tidak berwujud meliputi:

a) *Goodwill*;

b) Lisensi dan *Franchise*;

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.

c) Hak Cipta;

Hak cipta (*copyright*), paten dan hak lainnya, yaitu 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 yang berlaku.

- d) 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 hak lain untuk melaksanakannya.
- e) Aset Tidak Berwujud Lainnya.

Tagihan Jangka Panjang	Tagihan Penjualan Angsuran
	Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Tagihan dengan Pihak Ketiga	Sewa
	Kerja Sama Pemanfaatan
	Bangun Guna Serah
	Bangun Serah Guna
Aset Tak Berwujud	Goodwill
	Lisensi dan Franchise
	Hak Cipta
	Paten
	Aset Tidak Berwujud Lainnya
Aset Lain-lain	Aset Lain-lain

Dari sekian banyak Aset Lainnya tersebut, terdapat beberapa aset yang hanya menjadi kewenangan PPKD dan beberapa lainnya menjadi kewenangan SKPD.

Aset lainnya yang menjadi kewenangan PPKD meliputi :

- 1. Tagihan Jangka Panjang;
- 2. Kemitraan dengan Pihak ketiga;
- 3. Aset lain-lain.

Aset lainnya yang menjadi kewenangan SKPD meliputi:

- 1. Aset Tak Berwujud;
- 2. Aset lain-lain;

c. Pengakuan Aset Lainnya

Secara umum aset lainnya dapat diakui pada saat berikut:

- 1. Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

2. Aset Lainnya diterima atau kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.

Aset Lainnya yang diperoleh melalui pengeluaran kas maupun tanpa pengeluaran kas dapat diakui pada saat terjadinya transaksi berdasarkan dokumen perolehan yang sah sesuai dengan ketentuan.

Aset Lainnya yang berkurang melalui penerimaan kas maupun tanpa penerimaan kas, diakui pada saat terjadinya transaksi berdasarkan dokumen yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Setiap kelompok Aset Lainnya memiliki karakteristik pengakuan dan pengukuran yang khas, yaitu sebagai berikut :

1. Tagihan Jangka Panjang

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

a) Tagihan Penjualan Angsuran

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

b) Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Ganti kerugian adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada negara/daerah oleh seseorang atau badan yang telah melakukan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai. Tuntutan Ganti Rugi ini diakui ketika putusan tentang kasus TGR terbit yaitu berupa Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K).

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

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

a) Kemitraan dengan Pihak Ketiga (Sewa)

Kemitraan dengan pihak ketiga berupa sewa diakui pada saat terjadi perjanjian kerja sama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari Aset Tetap menjadi Aset Lainnya kerja sama/kemitraan-sewa.

b) Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)

Kerja Sama Pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah dan sumber pembiayaan lainnya. Kerja Sama Pemanfaatan (KSP) diakui pada saat terjadi perjanjian kerja sama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari Aset Tetap menjadi Aset Lainnya Kerja Sama Pemanfaatan (KSP).

Bangun Kelola Serah (BKS) diakui ketika surat perjanjian/kontrak kerjasamanya ditandatangani. Pengakuan aset BKS hanya sebatas jumlah aset pemerintah yang diserahkan kepada pihak ketiga untuk dikerjasamakan. Aset Bangun Serah Kelola (BSK) diakui ketika surat perjanjian/kontrak kerja samanya ditandatangani. Dalam kerja sama dengan pola BSK, selain mencatat asetnya, pemerintah daerah juga mencatat kewajiban kepada pihak ketiga atas kerja sama tersebut, yaitu sebesar jumlah yang telah dikeluarkan oleh pihak ketiga untuk membangun aset BSK yang dinyatakan dalam surat perjanjian.

- c) Bangun Guna Serah (BGS) atau *Build, Operate, Transfer* (BOT).

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

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

- d) Bangun Serah Guna (BSG). atau *Build, Transfer, Operate* (BTO)

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

BSG diakui pada saat pengadaan/pembangunan gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya selesai

dan siap digunakan untuk digunakan/dioperasikan. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah disertai dengan kewajiban pemerintah daerah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran oleh pemerintah daerah ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil.

3. Aset Tak Berwujud (ATB)

Aset Tak Berwujud (ATB) adalah aset non moneter yang tidak mempunyai wujud fisik dan merupakan salah satu jenis aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas.

Aset tak berwujud terdiri atas :

a) *Goodwill*

Goodwill adalah kelebihan nilai yang diakui oleh pemerintah daerah akibat adanya pembelian kepentingan/saham diatas nilai buku. *Goodwill* dihitung berdasarkan selisih antara nilai entitas berdasarkan pengakuan dari suatu transaksi peralihan/penjualan kepentingan/saham dengan nilai buku kekayaan bersih perusahaan.

b) Hak Paten atau Hak Cipta

Hak pada dasarnya diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan intelektual atau atas suatu pengetahuan teknis atau suatu karya yang dapat menghasilkan manfaat bagi pemerintah daerah. Selain itu dengan adanya hak ini dapat mengendalikan pemanfaatan aset tersebut dan membatasi pihak lain yang tidak berhak untuk memanfaatkannya.

c) *Software*

Software komputer yang masuk dalam kategori aset tak berwujud adalah *software* yang bukan merupakan tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu. Jadi *software* ini adalah yang dapat digunakan di komputer lain. *Software* yang diakui sebagai ATB memiliki karakteristik berupa adanya hak istimewa/eksklusif atas *software* berkenaan.

d) Lisensi

Lisensi adalah izin yang diberikan pemilik hak paten atau hak cipta yang diberikan kepada pihak lain berdasarkan perjanjian pemberian hak untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu Hak Kekayaan Intelektual yang diberi perlindungan dalam jangka waktu dan syarat tertentu.

e) Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial dimasa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset.

f) Aset Tak Berwujud Lainnya

Aset tak berwujud lainnya merupakan jenis aset tak berwujud yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam jenis aset tak berwujud yang ada.

g) Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan

Terdapat kemungkinan pengembangan suatu aset tak berwujud yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui aset tak berwujud dalam Pengerjaan (*intangible asset-workin progress*), dan setelah

pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi aset tak berwujud yang bersangkutan.

4. Aset Lain-lain

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

d. Pengukuran Aset Lainnya

1. Tagihan Jangka panjang diukur dengan cara berikut :

a. Tagihan Penjualan Angsuran

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

b. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah.

Tuntutan ganti rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam SKP2K dengan dokumen pendukung berupa Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM).

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga diukur dengan cara berikut :

a. Sewa

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

b. Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)

Kerja sama pemanfaatan dinilai sebesar nilai bersih yang tercatat pada saat perjanjian atau nilai wajar pada saat perjanjian, dipilih yang paling objektif atau paling berdaya uji.

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

BSG dicatat sebesar nilai buku aset tetap yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut.

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

BSG dicatat sebesar nilai perolehan aset tetap yang dibangun yaitu sebesar nilai aset tetap yang diserahkan pemerintah daerah ditambah dengan nilai perolehan aset yang dikeluarkan oleh pihak ketiga/investor untuk membangun aset tersebut.

3. Aset Tak Berwujud

Aset tidak berwujud diukur dengan harga perolehan setelah dikurangi dengan biaya-biaya lain yang tidak dapat dikapitalisir. Harga perolehan yaitu harga yang harus memperoleh suatu aset tak berwujud hingga siap untuk digunakan dan mempunyai manfaat ekonomi yang diharapkan dimasa datang atau jasa potensial yang melekat pada aset tersebut akan mengalir masuk ke dalam entitas pemerintah daerah tersebut.

Biaya untuk memperoleh aset tak berwujud dengan pembelian terdiri dari :

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

Pengukuran aset tidak berwujud yang diperoleh secara internal adalah :

- 1) Aset Tidak Berwujud dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak memenuhi kriteria pengakuan.
- 2) Pengeluaran atas unsur tidak berwujud yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan aset tak berwujud di kemudian hari.
- 3) Aset tidak berwujud yang dihasilkan dari pengembangan *software* computer, maka pengeluaran yang dapat dikapitalisasi adalah pengeluaran tahap pengembangan aplikasi.

Aset yang memenuhi definisi dan syarat pengakuan aset tak berwujud, namun biaya perolehannya tidak dapat ditelusuri dapat disajikan sebesar nilai wajar.

4. Aset Lain-lain

Aset lain-lain, salah satu yang termasuk dalam kategori dalam aset lain-lain adalah aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah direklasifikasi ke dalam aset lain-lain menurut nilai tercatat/nilai bukunya.

e. Amortisasi Aset Lainnya

Pada Aset Tak Berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas Aset Tak Berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas. Amortisasi adalah penyusutan terhadap Aset Tak Berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.

Pengaturan amortisasi meliputi:

1. Objek amortisasi;
2. Nilai Aset Tak Berwujud yang dapat diamortisasi;
3. Masa manfaat metode amortisasi.

Amortisasi Aset Tak Berwujud bertujuan untuk:

1. Menyajikan nilai aset tidak berwujud secara wajar sesuai dengan manfaat ekonomi Aset Tak Berwujud dalam Laporan Keuangan;
2. Mengetahui potensi Aset Tak Berwujud dengan memperkirakan sisa masa manfaat suatu Aset Tak Berwujud yang diharapkan masih dapat diperoleh dalam beberapa tahun ke depan;
3. Memberikan bentuk pendekatan yang lebih sistematis dan logis dalam menganggarkan belanja pemeliharaan atau belanja modal untuk mengganti atau menambah Aset Tak Berwujud yang sudah dimiliki.

Amortisasi dilakukan terhadap Aset Tak Berwujud yang memiliki Masa Manfaat terbatas, meliputi:

1. *Goodwill*
2. Hak Cipta (*Copyright*);
3. Hak Paten;
4. Perangkat Lunak (*Software*) komputer;
5. Lisensi; dan
6. Hasil Kajian

Amortisasi tidak dilakukan terhadap Aset Tak Berwujud yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang Hak Cipta (*Copyright*) atau Aset Tetap dalam kondisi usang dan/atau rusak berat dan telah diusulkan kepada Pengelola Barang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Nilai yang dapat dilakukan amortisasi pertama kali merupakan nilai buku per 31 Desember 2015 untuk Aset Tak Berwujud yang diperoleh sampai dengan 31 Desember 2014. Dan untuk Aset Tak Berwujud yang diperoleh setelah tanggal 31 Desember 2015, nilai yang dapat diamortisasi merupakan nilai perolehan.

Apabila terjadi perubahan nilai Aset Tak Berwujud sebagai akibat penambahan atau pengurangan kualitas

dan/atau nilai Aset Tak Berwujud, maka penambahan atau pengurangan tersebut diperhitungkan dalam nilai yang dapat dilakukan amortisasi. Penambahan atau pengurangan kualitas dan/atau nilai Aset Tak Berwujud meliputi penambahan dan pengurangan yang memenuhi kriteria sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan.

Dalam hal terjadi perubahan nilai Aset Tak Berwujud sebagai akibat penurunan nilai, maka pengurangan tersebut diperhitungkan dalam nilai yang dapat dilakukan amortisasi. Penurunan nilai tersebut, apabila nilai tercatatnya melebihi nilai yang dapat diperoleh kembali, antara lain akibat adanya penurunan nilai pasar, manfaat ekonomi yang diharapkan diperoleh, perubahan teknologi yang menyebabkan Aset Tak Berwujud tidak dapat dimanfaatkan dan perubahan kebijakan penggunaan sistem.

Dalam hal terjadi perubahan nilai Aset Tak Berwujud sebagai akibat koreksi nilai Aset Tak Berwujud yang disebabkan oleh kesalahan pencatatan nilai yang diketahui dikemudian hari, maka perlu dilakukan penyesuaian terhadap amortisasi Aset Tak Berwujud tersebut, meliputi :

1. Nilai aset Tak Berwujud yang dapat dilakukan Amortisasi;
2. Nilai akumulasi Amortisasi; dan
3. Nilai beban amortisasi.

Dalam hal penyesuaian tersebut mempengaruhi nilai amortisasi dalam Laporan Keuangan tahun anggaran yang lalu, maka penyesuaian dilakukan pula terhadap akun ekuitas.

Dalam hal terjadi perubahan nilai Amortisasi Aset Tak Berwujud yang berpengaruh terhadap laporan keuangan semester sebelumnya pada tahun anggaran berjalan,

maka dilakukan penyesuaian terhadap akun beban amortisasi dan akun akumulasi amortisasi.

Dalam hal terjadi perubahan nilai Amortisasi Aset Tak Berwujud yang berpengaruh terhadap laporan keuangan periode sebelum tahun anggaran berjalan, maka dilakukan penyesuaian terhadap akun akumulasi amortisasi dan akun ekuitas.

Dalam hal terjadi perubahan nilai amortisasi Aset Tak Berwujud yang berpengaruh terhadap laporan keuangan semester sebelumnya pada tahun anggaran berjalan dan sebelum tahun anggaran berjalan, maka dilakukan penyesuaian terhadap akun beban amortisasi, akun akumulasi amortisasi dan akun ekuitas.

Penentuan nilai yang dapat diamortisasi dilakukan untuk setiap unit Aset Tak Berwujud tanpa adanya nilai residu. Nilai residu merupakan nilai buku Aset Tak Berwujud pada akhir masa manfaat. Nilai yang dapat diamortisasi didasarkan pada nilai buku semesteran dan tahunan.

Amortisasi Aset Tak Berwujud dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus. Metode garis lurus dilakukan dengan mengalokasikan nilai yang dapat dilakukan Amortisasi atas Aset Tak Berwujud secara merata setiap semester selama masa manfaat.

Perhitungan atas metode garis lurus dilakukan untuk mendapatkan nilai amortisasi per periode, dengan formula sebagai berikut :

Amortisasi per periode	=	$\frac{\text{Nilai yang dapat diamortisasi}}{\text{Masa manfaat}}$
------------------------	---	--

f. Masa Manfaat

Masa manfaat adalah periode suatu aset diharapkan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik atau jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan Diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik, yang dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan atau kontrak.

Penentuan masa manfaat Aset Tak Berwujud dilakukan dengan memperhatikan faktor perkiraan:

- 1. Daya pakai;
- 2. Tingkat keusangan; dan
- 3. Ketentuan hukum atau batasan sejenis lainnya

Masa manfaat Aset Tak Berwujud ditentukan untuk setiap unit Aset Tak Berwujud, dengan ketentuan sebagai berikut:

No	Uraian	Masa Manfaat
1.	<i>Goodwill</i>	Tidak Terbatas
2.	Hak Cipta	Tidak Terbatas
3.	Hak Paten	Tidak Terbatas
4.	Perangkat Lunak (<i>Software</i>)	5 (lima) Tahun
5.	Lisensi	Berdasarkan masa kajian atau masa kontrak atau 5 (lima) Tahun
6.	Hasil Kajian	Berdasarkan masa kajian atau masa kontrak atau 5 (lima) Tahun

g. Penyajian Aset Lainnya

Aset lainnya disajikan sebagai bagian dari aset.

h. Pengungkapan Aset Lainnya

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

- 1. Besaran dan rincian aset lainnya;
- 2. Kebijakan amortisasi atas aset tidak berwujud;

3. Kebijakan pelaksanaan kemitraan dengan pihak ketiga (sewa, KSP, BOT dan BTO);
4. Informasi lainnya yang penting.

1.1.10 Properti Investasi

Tujuan kebijakan akuntansi properti investasi adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi properti investasi dan pengungkapan yang terkait.

A. Definisi Properti Investasi

Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:

1. Digunakan dalam kegiatan pemerintah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
2. Dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

Properti yang digunakan sendiri adalah properti yang dikuasai (oleh pemilik atau penyewa melalui sewa pembiayaan) untuk kegiatan pemerintah, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif.

B. Klasifikasi properti investasi

Contoh properti investasi, yaitu:

- a. Tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki dalam jangka Panjang dengan tujuan untuk memperoleh kenaikan nilai dan bukan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek;
- b. Tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki namun belum ditentukan penggunaannya di masa depan. Jika entitas belum menentukan penggunaan tanah sebagai properti yang digunakan sendiri atau akan

dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah yang lain dalam jangka pendek, tanah tersebut sebagai tanah yang dimiliki dalam rangka kenaikan nilai;

- c. Bangunan yang dimiliki oleh entitas (atau dikuasai oleh entitas melalui sewa pembiayaan) dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
- d. Bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/atau dimiliki tetapi tersedia untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih operasi;
- e. Properti dalam proses pembangunan atau pengembangan yang di masa depan digunakan sebagai properti investasi.

Contoh aset yang bukan merupakan properti investasi, yaitu:

- a. Properti yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau sedang dalam proses pembangunan atau pengembangan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat;
- b. Properti masih dalam proses pembangunan atau pengembangan atas nama pihak ketiga;
- c. Properti yang digunakan sendiri, termasuk diantaranya properti yang dikuasai untuk digunakan di masa depan sebagai properti yang digunakan sendiri, properti yang dimiliki untuk pengembangan di masa depan dan penggunaan selanjutnya sebagai properti yang digunakan sendiri, dan properti yang digunakan sendiri yang menunggu untuk dijual;
- d. Properti yang dimiliki untuk tujuan strategis yang dicatat dengan PSAP yang mengatur Aset Tetap;
- e. Properti yang tidak ditujukan untuk menghasilkan pendapatan sewa dan peningkatan nilai, namun

sesekali disewakan kepada pihak lain. Misalkan pemerintah memiliki properti yang digunakan untuk kegiatan operasional namun sesekali disewakan.

C. Pengakuan properti investasi

Properti investasi diakui sebagai aset jika dan hanya jika:

- 1) Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke entitas di masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan
- 2) Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal.

D. Pengukuran properti investasi

a. Pengukuran saat pengakuan awal

Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan (biaya transaksi termasuk dalam pengukuran awal tersebut). Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.

Biaya perolehan awal atas properti yang dikuasai dengan cara sewa dan diklasifikasikan sebagai properti investasi yang dicatat sebagai sewa pembiayaan, dalam hal aset diakui pada jumlah mana yang lebih rendah antara nilai wajar dan nilai kini dari pembayaran sewa minimum.

b. Pengukuran setelah pengakuan awal

Properti investasi dinilai dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.

Properti investasi kecuali tanah disusutkan dengan metode penyusutan garis lurus tanpa nilai residu.

E. Alih guna

Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika, dan hanya jika terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan

- a. Dimulainya penggunaan properti investasi oleh entitas, dialihgunakan dari properti investasi menjadi aset tetap;
- b. Dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan dari properti investasi menjadi persediaan;
- c. Berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;
- d. Dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.

F. Pelepasan

Properti investasi dihentikan pengukurannya pada saat pelepasan atau Ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan tidak memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan pada saat pelepasannya.

Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari pelepasan dan jumlah tercatat aset dan diakui dalam surplus/defisit dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.

Kompensasi dari pihak ketiga yang diberikan sehubungan dengan penurunan nilai, kehilangan atau pengembalian properti investasi diakui sebagai surplus/defisit ketika kompensasi tersebut diakui sebagai piutang.

G. Penyajian

Penyajian properti investasi dalam laporan keuangan diklasifikasikan dalam aset non lancar. Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan lainnya.

2. KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

Tujuan Kebijakan Akuntansi Kewajiban adalah mengatur perlakuan akuntansi Kewajiban yang dipilih terkait dengan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan kewajiban dan informasi lainnya dalam Neraca entitas

akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Kebijakan akuntansi Kewajiban diterapkan pada penyajian akuntansi Kewajiban Jangka pendek maupun Kewajiban Jangka Panjang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disajikan dengan basis akrual.

Kebijakan akuntansi Kewajiban diterapkan untuk seluruh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk SKPD, PPKD, dan BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan milik daerah.

a. Definisi Terkait Kewajiban

Kewajiban menjelaskan bahwa kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah. Kewajiban pemerintah daerah dapat muncul akibat melakukan pinjaman kepada pihak ketiga, perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintahan, kewajiban kepada masyarakat, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban kepada pemberi jasa. Kewajiban bersifat mengikat dan dapat dipaksakan secara hukum sebagai konsekuensi atas kontrak atau peraturan perundang-undangan.

b. Klasifikasi Kewajiban

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

1) Kewajiban Jangka Pendek

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu paling lama 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek antara lain utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), utang bunga, bagian lancar utang jangka panjang, pendapatan diterima di muka, utang belanja, dan utang jangka pendek lainnya seperti utang transfer pemerintah daerah, utang kepada pegawai, utang kepada pihak ketiga dan sebagainya.

2) Kewajiban Jangka Panjang

Kewajiban jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal

pelaporan. Selain itu, kewajiban yang akan dibayar dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang jika :

- a) Jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- b) Entitas bermaksud untuk mendanai kembali (*refinance*) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang;
- c) Maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum pelaporan keuangan disetujui.

Dalam Bagan Akun Standar, kewajiban diklasifikasikan sebagai berikut.

Kewajiban Jangka Pendek	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
	Utang Bunga
	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
	Pendapatan Diterima di Muka
	Utang Belanja
	Utang Jangka Pendek Lainnya
Kewajiban Jangka Panjang	Utang Dalam Negeri
	Utang Jangka Panjang Lainnya

Kewajiban jangka pendek di PPKD terdiri atas :

- a. Utang kepada Pihak Ketiga;
- b. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK);
- c. Utang Bunga;
- d. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang;
- e. Utang Beban;
- f. Utang Jangka Pendek Lainnya.

Kewajiban jangka pendek di SKPD terdiri atas :

- a. Utang kepada Pihak Ketiga;
- b. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang;
- c. Pendapatan Diterima di Muka; .
- d. Utang Beban;
- e. Utang Jangka Pendek Lainnya.

Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), terdiri atas :

- a. Utang Taspen;
- b. Utang Askes;

- c. Utang PPh Pusat;
- d. Utang PPN Pusat;
- e. Utang Taperum;
- f. Utang Perhitungan Pihak Ketiga Lainnya.

Utang Bunga, terdiri atas :

- a. Utang Bunga kepada Pemerintah Pusat;
- b. Utang Bunga kepada Daerah Otonom Lainnya;
- c. Utang Bunga kepada BUMN/BUMD;
- d. Utang Bunga kepada Bank/Lembaga Keuangan;
- e. Utang Bunga Dalam Negeri Lainnya;
- f. Utang Bunga Luar Negeri.

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, terdiri atas :

- a. Utang Bank;
- b. Utang Obligasi;
- c. Utang kepada Pemerintah Pusat;
- d. Utang kepada Pemerintah Provinsi;
- e. Utang kepada Pemerintah Kabupaten/Kota lain;
- f. Bagian Lancar Penjualan Angsifiran.

Pendapatan Diterima di Muka, terdiri atas :

- a. Setoran Kelebihan Pembayaran dari Pihak ke tiga;
- b. Uang Muka Penjualan Produk Pemerintah Daerah dan Pihak ke tiga;
- c. Uang Muka Lelang Penjualan Aset Daerah.

Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Adapun yang termasuk dalam kewajiban lancar lainnya adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun.

c. Pengakuan Kewajiban

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

1. Transaksi dengan Pertukaran (*Exchange Transactions*)

Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan, misalnya utang atas belanja ATK.

2. Transaksi tanpa Pertukaran (*Non-exchange Transactions*)

Dalam transaksi tanpa pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah berkewajiban memberikan uang atau sumber daya lain kepada pihak lain di masa depan secara cuma-cuma, misalnya hibah atau transfer pendapatan yang telah dianggarkan.

3. Kejadian yang Berkaitan dengan Pemerintah (*Government-Related Events*)

Dalam kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah berkewajiban mengeluarkan sejumlah sumber daya ekonomi sebagai akibat adanya interaksi pemerintah, daerah dan lingkungannya. Misalnya ganti rugi atas kerusakan pada kepemilikan pribadi yang disebabkan oleh aktivitas pemerintah daerah.

4. Kejadian yang Diakui Pemerintah (*Government-Acknowledge Events*)

Dalam kejadian yang diakui pemerintah daerah, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah memutuskan untuk merespons suatu kejadian yang tidak ada kaitannya dengan kegiatan pemerintah yang kemudian menimbulkan konsekuensi keuangan bagi pemerintah. Misalnya, pemerintah daerah memutuskan untuk menanggulangi kerusakan akibat bencana alam di masa depan.

Berikut pengakuan kewajiban untuk masing-masing jenis Kewajiban Jangka Pendek.

1. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) atas pengeluaran dan Kas Daerah untuk pembayaran seperti gaji dan tunjangan serta pengadaan barang dan jasa termasuk barang modal.
2. Utang Bunga sebagai bagian dan kewajiban atas pokok utang berupa kewajiban bunga atau *commitment fee* yang telah terjadi dan belum dibayar. Pada dasarnya Utang Bunga terakumulasi seiring dengan berjalannya waktu, sehingga untuk kepraktisan, utang bunga diakui pada akhir periode pelaporan.
3. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang diakui pada saat reklasifikasi kewajiban jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam 12 (dua belas) bulan setelah tanggal Neraca pada setiap akhir periode akuntansi, kecuali bagian lancar utang jangka panjang yang akan

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

4. Pendapatan Diterima di Muka, diakui pada saat kas telah diterima dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah daerah.
5. Utang Beban, diakui pada saat berikut :
 - a) Beban secara peraturan perundang-undangan telah terjadi, tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
 - b) Terdapat tagihan dan pihak ketiga yang biasanya berupa surat penagihan atau *invoice* kepada pemerintah daerah terkait penyerahan barang dan jasa, tetapi belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah daerah.
 - c) Barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar.
6. Utang kepada pihak ketiga diakui pada saat penyusunan laporan keuangan apabila :
 - a) barang yang dibeli sudah diterima;
 - b) jasa/bagian jasa sudah diserahkan sesuai perjanjian; atau
 - c) sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diselesaikan sebagaimana dituangkan dalam berita acara kemajuan pekerjaan/serah terima.
7. Utang Jangka Pendek Lainnya diakui pada saat terdapat/timbulnya klaim kepada pemerintah daerah, namun belum ada pembayaran sampai dengan tanggal pelaporan.
8. Utang Transfer yang terjadi karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer merupakan kewajiban jangka pendek yang harus diakui pada saat penyusunan laporan keuangan.
9. Utang Transfer yang terjadi akibat adanya realisasi penerimaan melebihi proyeksi penerimaan diakui pada saat jumlah definitif diketahui berdasarkan Berita Acara Rekonsiliasi.

Berikut pengakuan kewajiban untuk jenis Utang Jangka Panjang

1. Utang Dalam Negeri, sepanjang tidak diatur secara khusus dalam perjanjian pinjaman, utang dalam negeri diakui pada saat dana diterima di Kas Daerah, saat terjadi transaksi penjualan obligasi.

Sehubungan dengan transaksi penjualan utang obligasi, bunga atas utang obligasi diakui sejak saat penerbitan utang obligasi tersebut, atau sejak tanggal pembayaran bunga terakhir, sampai saat terjadinya transaksi.

2. Utang Jangka Panjang Lainnya adalah utang jangka panjang yang tidak termasuk pada kelompok Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri, misalnya utang kemitraan yang merupakan utang yang berkaitan dengan adanya kemitraan pemerintah dengan pihak ketiga dalam bentuk Bangun Sarah Guna (BSG). Utang kemitraan diakui pada saat aset diserahkan oleh pihak ketiga kepada pemerintah yang selanjutnya akan dibayar sesuai perjanjian, misalnya secara angsuran.

d. Pengukuran Kewajiban

Kewajiban pemerintah daerah dicatat sebesar nilai nominalnya. Apabila kewajiban tersebut dalam bentuk mata uang asing, maka harus dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal Neraca. Penggunaan nilai nominal dalam pengukuran kewajiban ini berbeda untuk masing-masing pos tergantung karakteristiknya. Berikut ini akan dijabarkan mengenai pengukuran untuk masing-masing pos kewajiban.

Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian karena perubahan kurs valuta asing dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dan masing-masing pos.

Berikut ini pengukuran kewajiban untuk masing-masing jenis Kewajiban Jangka Pendek.

1. Utang kepada Pihak Ketiga

Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga, terjadi ketika pemerintah daerah menerima hak atas barang atau jasa. Pada saat itu pemerintah daerah mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk memperoleh barang atau jasa tersebut.

Contoh : Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

2. Utang Transfer

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

3. Utang Bunga

Pengukuran Utang Bunga, dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi dan belum dibayar dan diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dan kewajiban yang berkaitan.

4. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Pengukuran Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dicatat sebesar saldo pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode.

5. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, dicatat sejumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

6. Kewajiban Lancar Lainnya

Pengukuran Kewajiban Lancar Lainnya, disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut. Contohnya biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.

Utang jangka panjang pemerintah daerah diukur berdasarkan karakteristiknya. Terdapat dua karakteristik utang jangka panjang pemerintah daerah, yaitu sebagai berikut :

1. Utang yang Tidak Diperjualbelikan

Utang yang tidak diperjualbelikan memiliki nilai nominal sebesar pokok utang dan bunga sebagaimana yang tertera dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan pada tanggal pelaporan, misalnya pinjaman dari World Bank.

2. Utang yang Diperjualbelikan

Utang yang diperjualbelikan pada umumnya berbentuk sekuritas utang pemerintah. Sekuritas utang pemerintah dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Jika sekuritas utang pemerintah dijual tanpa sebesar nilai pari, maka dinilai sebesar nilai parinya. Jika sekuritas utang pemerintah dijual dengan harga diskonto, maka nilainya akan bertambah selama periode penjualan hingga jatuh tempo. Sementara itu, jika sekuritas dijual dengan harga premium, maka nilainya akan berkurang selama periode penjualan hingga jatuh tempo.

e. Penyajian Kewajiban

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

NERACA PEMERINTAH KABUPATEN CIREBON PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0		
Uraian	20X1	20X0
KEWAJIBAN		
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
Utang Bunga	xxx	xxx
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan bukan Bank	xxx	xxx
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
Jumlah Kewajiban Jangka Pendek	xxx	xxx
KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
Utang Dalam Negeri - Pemerintah Pusat		
Utang Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan bukan Bank	xxx	xxx
Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	
Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
Jumlah Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx
JUMLAH KEWAJIBAN	xxx	xxx

f. Pengungkapan Kewajiban

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

1. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman.
2. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya.
3. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku.
4. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo.
5. Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
 - a. pengurangan pinjaman;
 - b. modifikasi persyaratan utang;
 - c. pengurangan tingkat bunga pinjaman;
 - d. pengunduran jatuh tempo pinjaman;
 - e. pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman;
 - f. pengurangan jumlah-bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
6. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
7. Biaya pinjaman yang meliputi :
 - a. perlakuan biaya pinjaman;
 - b. jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan;
 - c. tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.
8. Rincian perhitungan atas pendapatan diterima dimuka.

3. KEBIJAKAN AKUNTANSI EKUITAS

Tujuan Kebijakan Akuntansi Ekuitas adalah mengatur perlakuan akuntansi ekuitas yang dipilih terkait dengan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan ekuitas dan informasi lainnya dalam neraca entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Kebijakan akuntansi ini diterapkan pada penyajian akuntansi ekuitas dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disajikan dengan basis akrual. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk SKPD, PPKD dan BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan milik daerah.

1. Definisi Ekuitas

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal pelaporan.

Saldo Ekuitas berasal dari ekuitas awal ditambah (dikurang) oleh surplus/defisit-LO, mutasi rekening PPKD dan perubahan lainnya seperti perubahan kebijakan atau koreksi pencatatan seperti nilai persediaan, selisih evaluasi aset tetap dan lain-lain.

2. Klasifikasi Ekuitas

Akun Ekuitas terdiri atas :

1. Ekuitas, dan
2. Ekuitas Saldo Anggaran Lebih (SAL).

3. Pengakuan Ekuitas

Ekuitas diakui pada saat terjadinya kenaikan atau penurunan hak pemerintah daerah atas kekayaan pemerintah daerah, yang diakibatkan oleh adanya surplus/defisit-LO, mutasi rekening PPKD dan perubahan lainnya seperti perubahan kebijakan atau koreksi pencatatan seperti nilai persediaan, selisih revaluasi aset tetap dan lain-lain.

4. Pengukuran Ekuitas

Ekuitas dicatat sebesar nilai nominal yang mencerminkan nilai kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal pelaporan.

5. Penilaian Ekuitas

Ekuitas dinilai sebesar nilai ekuitas awal ditambah (dikurangi) surplus/defisit-LO, mutasi rekening PPKD dan perubahan lainnya seperti perubahan kebijakan atau koreksi pencatatan seperti nilai persediaan, selisih evaluasi aset tetap dan lain-lain.

Ekuitas SAL digunakan untuk mencatat akun perantara dalam rangka penyusunan Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL mencakup Estimasi Pendapatan, Estimasi Penerimaan, Pembiayaan, Apropriasi Belanja. Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan, dan Estimasi Perubahan SAL, serta Surplus/Defisit-LRA.

Kenaikan atau penurunan setiap akun dalam Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL akan menaikkan atau menurunkan Ekuitas SAL.

6. Pengungkapan Ekuitas

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

1. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai ekuitas;
2. Nilai saldo awal ekuitas;
3. Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
4. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas;
5. Nilai saldo akhir ekuitas.

4. KEBIJAKAN AKUNTANSI PENDAPATAN

Dalam SAP dikenal dua jenis akun pendapatan, yaitu pendapatan-LRA dan pendapatan-LO, dimana sesuai penamaannya, mencerminkan tempat akun tersebut berada. Pendapatan-LRA adalah komponen dari laporan realisasi anggaran yang berbasis kas. Sementara itu, Pendapatan LO adalah komponen dari laporan operasional yang berbasis akrual.

a. Definisi Pendapatan

Untuk mengatur kebijakan akuntansi pendapatan, terlebih dahulu ditetapkan definisi sebagai berikut :

- 1) Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- 2) Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.

b. Klasifikasi Pendapatan

Merujuk pada bagan akun standar pemerintah daerah, pendapatan diklasifikasikan berdasarkan sumbernya yang dibagi menjadi 3 (tiga), kelompok pendapatan daerah, yaitu sebagai berikut:

- 1) Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah pendapatan yang diterima dari hasil penggalan potensi ekonomi dalam wilayah daerah sendiri dan pemungutannya telah ditetapkan berdasarkan peraturan daerah;

- 2) Pendapatan Transfer adalah Penerimaan uang dari entitas lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari Pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi;
- 3) Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah adalah pendapatan yang diterima sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang tidak tercakup dalam Pendapatan Asli Daerah dan Pendapatan Transfer.

Dalam Bagan Akun Standar, Pendapatan diklasifikasikan sebagai berikut:

Jenis	Rincian
Pendapatan Asli daerah	Pendapatan Pajak Daerah
	Pendapatan Retribusi Daerah
	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
	Lain-lain PAD yang Sah
Pendapatan Transfer	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat – Dana Perimbangan
	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat Lainnya
	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya
	Bantuan Keuangan
Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah	Pendapatan Hibah
	Dana Darurat
	Pendapatan Lainnya

c. Pengakuan Pendapatan

- 1) Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Dalam praktiknya, tidak semua pendapatan dalam bentuk kas diterima pada RKUD. Terdapat pendapatan kas yang diterima oleh entitas selain BUD, bahkan ada yang langsung digunakan oleh SKPD Merujuk pada IPSAP 02, Pendapatan-LRA diakui, jika memenuhi salah satu kondisi di bawah ini :
 - a) Diterima di rekening Kas Umum Daerah;
 - b) Diterima oleh Bendahara Penerimaan SKPD; atau
 - c) Diterima entitas lain diluar pemerintah daerah atas nama BUD.
- 2) Pengakuan Pendapatan-LO diakui pada saat :
 - a) Timbulnya hak atas pendapatan, kriteria ini dikenal juga dengan *earned*; atau

- b) Pendapatan direalisasi yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi baik sudah diterima pembayaran secara tunai (*realized*).

Berdasarkan hal tersebut, pengakuan pendapatan-LO dapat dibagi menjadi 4 (empat) kondisi sebagai berikut :

- a) Pendapatan-LO Diakui sebelum Penerimaan Kas

Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas dapat dilakukan apabila terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dengan penerimaan kas daerah, di mana penetapan hak pendapatan dilakukan lebih dulu, maka Pendapatan-LO diakui pada saat terbit, dokumen penetapan (misalnya SKP-D/SKR-D yang diterbitkan dengan metode *official assessment* atau Perpres/Permenkeu/Pergub) walaupun kas belum diterima. Hal ini merupakan tagihan (piutang) bagi pemerintah daerah dan utang bagi wajib bayar atau pihak yang menerbitkan keputusan/peraturan.

- b) Pendapatan-LO Diakui Bersamaan dengan Penerimaan Kas

Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas dapat dilakukan, jika dalam proses transaksi pendapatan daerah tidak terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah. Jika saat diterimanya kas yang menjadi hak pemerintah daerah tanpa didahului dengan penetapan, maka pendapatan-LO diakui pada saat kas diterima disertai terbitnya dokumen penetapan, misalnya pajak hotel dan restoran berdasarkan prinsip *self assessment* dan retribusi jasa usaha.

- c) Pendapatan-LO Diakui setelah Penerimaan Kas

Jika kas yang diterima dimaksudkan untuk memenuhi kewajiban untuk beberapa waktu ke depan, maka pendapatan-LO diakui ketika waktunya telah memenuhi jatuh tempo atau kewajiban pemerintah atas pendapatan yang diterima telah ditunaikan.

- d) Pendapatan-LO Aset Non kas

- 1) Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan aset non kas dapat dilakukan apabila terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dengan penerimaan aset non kas, dimana penetapan hak pendapatan dilakukan lebih dulu, maka Pendapatan-LO diakui pada saat terbit dokumen penetapan.

- 2) Pendapatan-LO diakui saat aset non kas diterima yang didukung dengan penandatanganan Berita Acara Serah Terima (BAST), jika saat diterimanya aset non kas yang menjadi hak pemerintah daerah tanpa didahului dengan penetapan.

Dengan memperhatikan sumber, sifat dan prosedur penerimaan pendapatan maka pengakuan pendapatan dapat diklasifikasikan ke dalam beberapa alternatif:

1. Pengakuan pendapatan ketika pendapatan didahului dengan adanya penetapan terlebih dahulu, dimana dalam penetapan tersebut terdapat jumlah uang yang harus diserahkan kepada pemerintah daerah. Pendapatan ini diakui pada pendapatan-LO ketika dokumen penetapan tersebut telah disahkan. Sedangkan untuk pendapatan-LRA diakui ketika pembayaran telah dilakukan.
2. Pengakuan pendapatan ini terkait pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dan dilanjutkan dengan pembayaran oleh wajib pajak berdasarkan perhitungan tersebut. Selanjutnya, dilakukan pemeriksaan terhadap nilai pajak yang dibayar apakah sudah sesuai, kurang atau lebih bayar untuk kemudian dilakukan penetapan. Pendapatan ini diakui pada pendapatan-LO dan Pendapatan-LRA ketika wajib pajak melakukan pembayaran pajak. Dan apabila pada saat pemeriksaan ditemukan kurang bayar maka akan diterbitkan surat ketetapan kurang bayar yang akan dijadikan dasar pengakuan pendapatan-LO. Sedangkan apabila dalam pemeriksaan ditemukan lebih bayar pajak maka akan diterbitkan surat ketetapan lebih bayar yang akan dijadikan pengurang pendapatan-LO.
3. Pendapatan ini terkait pendapatan pajak yang pembayarannya dilakukan di muka oleh wajib pajak untuk memenuhi kewajiban selama beberapa periode ke depan. Pendapatan-LO diakui ketika periode yang bersangkutan telah terlalui sedangkan pendapatan-LRA diakui pada saat uang telah diterima.
4. Pengakuan pendapatan ini terkait pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (*self assessment*) dan pembayarannya diterima di muka untuk

memenuhi kewajiban selama beberapa periode ke depan. Selanjutnya, dilakukan pemeriksaan terhadap nilai pajak yang dibayar apakah sudah sesuai, kurang atau lebih bayar, untuk selanjutnya dilakukan penetapan. Pendapatan-LRA diakui ketika diterima pemerintah daerah, sedangkan pendapatan-LO diakui setelah diterbitkan penetapan berupa Surat Ketetapan atas pendapatan terkait.

5. Pengakuan pendapatan adalah pendapatan yang tidak perlu ada penetapan terlebih dahulu. Untuk pendapatan ini maka pengakuan pendapatan-LO dan pengakuan pendapatan-LRA pada saat pembayaran telah diterima oleh pemerintah daerah.
6. Pendapatan Lain-lain Pendapatan Yang Sah akan diakui/dicatat pada saat alokasi dana tersebut direalisasikan/dicairkan dengan disetorkan ke Kas Daerah.

Dalam hal Badan Layanan Umum (BLU), pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai Badan Layanan Umum.

d. Pengukuran Pendapatan

Pendapatan-LRA diukur berdasarkan :

- 1) Pengukuran pendapatan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah;
- 2) Pendapatan-LRA diukur sebesar nominal uang yang masuk ke kas daerah sebagaimana dokumen sumber bukti setornya;
- 3) Pendapatan-LRA diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran);
- 4) Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.

Pendapatan-LO diukur berdasarkan:

- 1) Pendapatan-LO diukur sebesar nilai kas/non kas yang diterima atau akan diterima;

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

e. Penyajian Pendapatan.

Pendapatan-LO disajikan pada Laporan Operasional bagian atas sebelum beban, yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan sesuai klasifikasi jenis Pendapatan-LO dalam Bagan Akun Standar (BAS).

Pendapatan-LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan sesuai klasifikasi jenis Pendapatan-LRA dalam Bagan Akun Standar (BAS) dan disandingkan dengan anggarannya.

Pendapatan-LRA disajikan setelah koreksi dan/atau pengembalian yang sifatnya berulang (*recurring*) dan/atau tidak berulang (*non recurring*) atas penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode berjalan.

f. Pengungkapan Pendapatan

Pendapatan-LO pada Laporan Operasional dijelaskan perbandingan dengan periode yang lalu, penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu dan rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber pendapatan.

Pendapatan-LRA pada Laporan Realiasi Anggaran dijelaskan anggaran dan realisasinya, prosentase pencapaian, penjelasan perbedaan antar anggaran dan realisasi, perbandingan dengan periode yang lalu, penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu dan rincian lebih lanjut pendapatan-LRA menurut sumber pendapatan dan penjelasan lebih lanjut menurut klasifikasi ekonomi, organisasi dan fungsi.

Hal-hal penting yang harus diungkap dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait pendapatan adalah :

- 1) Penerimaan pendapatan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;

- 2) Penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
- 3) Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah;
- 4) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

5. KEBIJAKAN AKUNTANSI BELANJA DAN BEBAN

Dalam SAP berbasis akrual dikenal 2 (dua) jenis akun yang serupa tapi tak sama, yaitu Belanja dan Beban. Belanja adalah komponen dari laporan realisasi anggaran yang berbasis kas, sedangkan Beban adalah komponen dari laporan operasional yang berbasis akrual.

a. Definisi Belanja dan Beban

- i) Belanja merupakan semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
- j) Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.

Ada beberapa perbedaan antara belanja dan Beban

No	Belanja	Beban
1.	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi kas	Diukur dan diakui dengan basis akuntansi akrual
2.	Merupakan unsur pembentuk Laporan Realisasi Anggaran (LRA)	Merupakan unsur pembentuk Laporan Operasional (LO)
3.	Menggunakan Kode Akun 5	Menggunakan Kode Akun 8

b. Klasifikasi Belanja dan Beban

Merujuk pada bagan akun standar pemerintah daerah, belanja daerah dibagi menjadi 4 (empat) kelompok, yaitu sebagai berikut :

- 1) Belanja Operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari pemerintah daerah yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi antara lain meliputi :
 - a) Belanja Pegawai;
 - b) Belanja Barang;
 - c) Belanja Bunga;
 - d) Belanja Subsidi;

- e) Belanja Hibah; dan
 - f) Belanja Bantuan Sosial
- 2) Belanja Modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal antara lain meliputi:
- a) Belanja Modal Tanah;
 - b) Belanja Modal Peralatan dan Mesin;
 - c) Belanja Modal Gedung dan Bangunan;
 - d) Belanja Modal Jalan, Jaringan, dan Irigasi; dan
 - e) Belanja Modal Aset Tetap Lainnya.
- 3) Belanja Tak Terduga adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah daerah.
- 4) Belanja Transfer adalah Belanja transfer adalah pengeluaran anggaran dari pemerintah daerah kepada pemerintah daerah lainnya atau pengeluaran anggaran dari pemerintah daerah kepada pemerintah desa. Belanja transfer dibedakan menjadi 2 (dua) jenis yaitu:
- a) Belanja Bagi Hasil
 - b) Belanja Bantuan Keuangan

Berikut contoh Klasifikasi Belanja menurut Fungsi :

- a) Pelayanan umum
- b) Pertahanan
- c) Ketertiban dan keamanan
- d) Ekonomi
- e) Perlindungan lingkungan hidup
- f) Perumahan dan permukiman
- g) Kesehatan
- h) Pariwisata dan budaya
- i) Agama
- j) Pendidikan
- k) Perlindungan sosial

Klasifikasi Belanja menurut Kewenangannya

Belanja	Kewenangan
Belanja Operasi	
Belanja Pegawai	SKPD
Belanja Barang	SKPD
Belanja Bunga	PPKD
Belanja Subsidi	PPKD
Belanja Hibah	SKPD
Belanja Bantuan Sosial	SKPD
Belanja Modal	
Belanja Tanah	SKPD
Belanja Peralatan dan Mesin:	SKPD
Belanja Gedung dan Bangunan;	SKPD
Belanja Jalan, Jaringan, dan Irigasi; dan	SKPD
Belanja Aset Tetap Lainnya.	SKPD
Belanja Tak Terduga	
Belanja Tak Terduga	PPKD
Belanja Transfer	
Belanja Bagi Hasil	PPKD
Belanja Bantuan Keuangan	PPKD

Beban sesuai dengan bagan akun standar pemerintah daerah dibagi menjadi 5 (lima) kelompok, yaitu sebagai berikut :

- 1) Beban Operasi yang terdiri atas 7 (tujuh) jenis beban, yaitu :
 - a) Beban Pegawai;
 - b) Beban Barang;
 - c) Beban Bunga;
 - d) Beban Subsidi;
 - e) Belanja Hibah;
 - f) Beban Bantuan Sosial; dan
 - g) Beban Penyisihan Piutang.
- 2) Beban Penyusutan dan Amortisasi, yang terdiri atas 6 (enam) jenis beban, yaitu :
 - a) Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin;
 - b) Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan;
 - c) Beban Penyusutan Jalan, Jaringan, dan Irigasi;
 - d) Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya;
 - e) Beban Penyusutan Aset Lainnya; dan
 - f) Beban Amortisasi Aset Tidak Berwujud.
- 3) Beban Transfer, yang terdiri atas 2 (dua) jenis beban, yaitu :
 - a) Beban Bagi Hasil; dan

- b) Beban Bantuan Keuangan.
- 4) Beban Tak Terduga
- 5) Beban Non Operasional, yang terdiri atas 2 (dua) jenis beban, yaitu :
 - a) Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Nonlancar-LO; dan
 - b) Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang-LO Pengakuan Belanja dan Beban.

Klasifikasi Beban menurut Kewenangannya

Belanja	Kewenangan
Beban Operasi	
Beban Pegawai	SKPD
Beban Barang dan jasa	SKPD
Beban Bunga	PPKD
Beban Subsidi	PPKD
Beban Hibah	SKPD
Beban Bantuan Sosial	SKPD
Beban Penyisihan	SKPD
Beban Penyusutan dan Amortisasi	SKPD
Beban Tak Terduga	
Beban Tak Terduga	PPKD
Beban Transfer	
Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah Kepada Pemerintah Desa	PPKD
Beban Transfer Bagi Hasil Retribusi Daerah Kabupaten/Kota Kepada Pemerintah Desa	PPKD
Beban Transfer Bantuan Keuangan Umum Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota ke Desa	PPKD
Beban Transfer Bantuan Keuangan Khusus daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota ke Desa	PPKD
Defisit Non Operasional	PPKD

c. Pengakuan Belanja dan Beban

Belanja diakui pada saat :

- 1) Terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah untuk seluruh transaksi di SKPD dan PPKD setelah dilakukan pengesahan definitif oleh fungsi BUD untuk masing-masing transaksi yang terjadi di SKPD dan PPKD.
- 2) Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut

disahkan oleh pengguna anggaran setelah diverifikasi oleh PPK-SKPD.

- 3) Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.
- 4) Dalam hal sudah terjadi pengeluaran dari kas daerah untuk jenis belanja operasi sampai dengan akhir periode akuntansi belum dipertanggungjawabkan, maka pengeluaran tersebut belum diakui sebagai belanja tetapi masih menjadi uang muka.
- 5) Dalam hal sudah terjadi pengeluaran dari kas daerah untuk jenis belanja modal dan telah dipertanggungjawabkan, namun sampai dengan akhir periode aset tersebut belum selesai (masih dalam proses pengerjaan), maka pengeluaran tersebut akan diakui sebagai belanja modal.
- 6) Dalam hal belum ada pengeluaran kas, namun sudah terjadi belanja (pengorbanan sumber daya atau aset sudah diterima), transaksi ini belum diakui/dicatat sebagai beban tetapi akan dicatat sebagai kewajiban dalam neraca.
- 7) Dalam hal pengembalian belanja atau koreksi belanja baik atas dasar pemeriksaan maupun koreksi atas kesalahan administrasi, maka koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan lain-lain.

Beban diakui pada saat

- 1) Timbulnya kewajiban

Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik seperti yang tertulis di atas.

2) Terjadinya konsumsi aset

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

3) Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa

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

Khusus untuk beban persediaan, pengakuannya bergantung pada pendekatan yang dipakai, yaitu sebagai berikut:

1) Pendekatan Aset

Pada saat dibeli/serah terima dicatat sebagai aset (persediaan), kemudian pengakuan bebannya dilakukan ketika persediaan tersebut dikonsumsi/digunakan.

2) Pendekatan Beban

Pada saat dibeli/serah terima dicatat sebagai beban persediaan. Jika pada akhir periode persediaan masih tersisa, maka nilai yang tersisa harus dilakukan penyesuaian (*adjustment*) menjadi aset (persediaan).

d. Pengukuran Belanja dan Beban

Belanja diukur jumlah pengeluaran kas yang keluar dari Rekening Kas Umum Daerah dan/atau Rekening Bendahara Pengeluaran berdasarkan asas bruto dan didukung dengan bukti pengeluaran yang sah.

Beban diukur dan dicatat sebesar beban yang terjadi selama periode pelaporan. Beban yang mengakibatkan pengeluaran kas, diukur dan dicatat sebesar kas yang keluar dari RKUD atau Rekening Bendahara Pengeluaran berdasarkan asas bruto, dengan didukung bukti pengeluaran yang sah. Beban yang tidak mengakibatkan pengeluaran kas, seperti beban penyusutan, beban amortisasi, beban penyesuaian piutang tak tertagih, beban persediaan (pendekatan aset), diukur dan dicatat berdasarkan hasil perhitungan sesuai metode yang ditetapkan dalam kebijakan akuntansi terkait. Dokumen yang menjadi dasar pencatatan antara lain berupa bukti memorial.

Pengukuran setiap beban dan belanja menggunakan mata uang rupiah. Belanja dan Beban dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

e. Penilaian Belanja dan Beban

Belanja dinilai sebesar nilai tercatat dan disajikan pada laporan realisasi anggaran berdasarkan belanja langsung dan tidak langsung.

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

f. Penyajian Belanja dan Beban

Realisasi belanja disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) setelah pendapatan-LRA dan menurut jenis belanja dengan mengacu pada bagan akun standar yang berlaku di pemerintah daerah.

Beban disajikan dalam Laporan Operasional (LO) setelah pendapatan-LO dan menurut jenis beban dengan mengacu pada bagan akun standar yang berlaku di pemerintah daerah

g. Pengungkapan Belanja dan Beban

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

- 1) Rincian beban per SKPD.
- 2) Penjelasan atas unsur-unsur beban yang disajikan dalam laporan keuangan lembar muka.
- 3) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

Hal-hal yang harus diungkapkan sehubungan dengan belanja, antara lain :

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

6. KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN

Tujuan Kebijakan Akuntansi Pembiayaan adalah mengatur perlakuan akuntansi yang dipilih dalam pengakuan, pengukuran dan pengungkapan pembiayaan dalam laporan realisasi anggaran entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Kebijakan akuntansi pembiayaan diterapkan pada penyajian pembiayaan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.

Kebijakan akuntansi pembiayaan diterapkan untuk seluruh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk SKPD, PPKD, dan BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan milik daerah.

a. Definisi Pembiayaan

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

b. Klasifikasi Pembiayaan

Pembiayaan diklasifikasi ke dalam 2 (dua) bagian yaitu penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan yang dapat dijelaskan sebagai berikut ;

1) Penerimaan Pembiayaan

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

2) Pengeluaran Pembiayaan

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

c. Pengakuan Pembiayaan

- 1) Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
- 2) Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.

d. Pengukuran Pembiayaan

Penerimaan pembiayaan diukur menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang dari kas yang diterima atau yang akan diterima. Pengeluaran pembiayaan diukur menggunakan mata uang rupiah berdasarkan nilai sekarang dari kas yang dikeluarkan atau yang akan dikeluarkan.

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

e. Penyajian Pembiayaan

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

f. Pengungkapan Pembiayaan

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

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

3) Informasi lainnya yang dianggap perlu.

BUPATI CIREBON,

Ttd

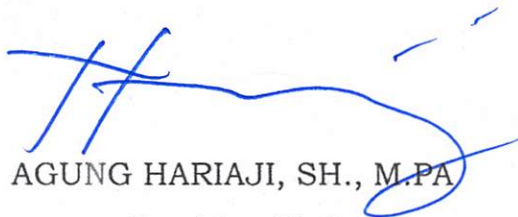
IMRON

Diundangkan di Sumber
pada tanggal 14 Agustus 2023
SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN CIREBON,

Ttd

HILMY RIVA'I
BERITA DAERAH KABUPATEN CIREBON TAHUN 2023 NOMOR 48

Salinan Sesuai Dengan Aslinya,
Kepala Bagian Hukum



AGUNG HARIAJI, SH., M.P.A

Pembina Tk.I

NIP. 19771122 200501 1 006