



GUBERNUR NUSA TENGGARA TIMUR

PERATURAN GUBERNUR NUSA TENGGARA TIMUR

NOMOR 53 A TAHUN 2023

TENTANG

**PERUBAHAN ATAS PERATURAN GUBERNUR NUSA TENGGARA TIMUR
NOMOR 120 TAHUN 2022 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH
DAERAH**

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

GUBERNUR NUSA TENGGARA TIMUR,

- Menimbang :**
- a. bahwa sesuai Peraturan Gubernur Nusa Tenggara Timur Nomor 120 Tahun 2022 telah ditetapkan pedoman Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
 - b. bahwa terdapat penambahan substansi yang mengatur terkait Kebijakan Akuntansi Properti Investasi sehingga Peraturan Gubernur Nusa Tenggara Timur sebagaimana dimaksud pada huruf a, perlu diubah;
 - c. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud pada huruf b, perlu menetapkan Peraturan Gubernur tentang Perubahan Atas Peraturan Gubernur Nusa Tenggara Timur Nomor 120 Tahun 2022 Tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;

- Mengingat :**
1. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi *Corona Virus Disease 2019 (Covid-19)* dan/atau Dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 87, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6485);

2. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2020 tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi *Corona Virus Disease 2019 (Covid-19)* dan/atau Dalam Rangka Menghadapi Ancaman yang Membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 134, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6516);
3. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);
4. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 143, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6801);
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 2022 Nomor 238, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6841);


6. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2022 tentang Provinsi Nusa Tenggara Timur (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 164, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6810);
7. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
8. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);
9. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);
10. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 2036) sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 120 Tahun 2018 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 157);
11. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
12. Peraturan Daerah Provinsi Nusa Tenggara Timur Nomor 2 Tahun 2022 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Provinsi Nusa Tenggara Timur Tahun 2022 Nomor 002, Tambahan Lembaran Daerah Provinsi Nusa Tenggara Timur Nomor 0122);
13. Peraturan Gubernur Nusa Tenggara Timur Nomor 120 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah (Berita Daerah Provinsi Nusa Tenggara Timur Tahun 2022 Nomor 120);

Pasal II

Peraturan Gubernur ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Gubernur ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Provinsi Nusa Tenggara Timur.

Ditetapkan di Kupang
pada tanggal 6 Oktober 2023
PJ. GUBERNUR NUSA TENGGARA TIMUR,


AYODHIA G. L. KALAKE

Diundangkan di Kupang
pada tanggal 6 Oktober 2023
SEKRETARIS DAERAH
PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR,


KOSMAS D. LANA

BERITA DAERAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR TAHUN 2023
NOMOR

PARAF HIERARKI PENGUNDANGAN	
ASISTEN PEMERINTAHAN DAN KESRA	Re
PERANCANG PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN AHLI MADYA	f
PERANCANG PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN AHLI MUDA	x

PARAF HIERARKI PENETAPAN	
SEKRETARIS DAERAH	P
ASISTEN PEMERINTAHAN DAN KESRA	Re
PERANCANG PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN AHLI MADYA	f

MEMUTUSKAN :

Menetapkan : PERATURAN GUBERNUR TENTANG PERUBAHAN ATAS PERATURAN GUBERNUR NUSA TENGGARA TIMUR NOMOR 120 TAHUN 2022 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH.

Pasal I

Beberapa ketentuan dalam Peraturan Gubernur Nusa Tenggara Timur Nomor 120 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah (Berita Daerah Provinsi Nusa Tenggara Timur Tahun 2022 Nomor 120), diubah sebagai berikut:

1. Ketentuan Pasal 1 diubah sehingga berbunyi sebagai berikut :

Pasal 1

Dalam Peraturan Gubernur ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah adalah Provinsi Nusa Tenggara Timur.
2. Pemerintah Daerah adalah Gubernur dan perangkat daerah sebagai unsur penyelenggaraan pemerintah daerah.
3. Gubernur adalah Gubernur Nusa Tenggara Timur.
4. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD dan ditetapkan dengan peraturan daerah.
5. Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat SKPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran.
6. Pejabat Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat PPKD adalah Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang mempunyai tugas melaksanakan pengelolaan APBD dan bertindak sebagai bendahara umum daerah.
7. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasilnya.
8. Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.

9. Pedoman Umum Sistem Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat PUSAP, adalah pedoman bagi Pemerintah dalam rangka penyusunan Sistem Akuntansi Pemerintahan yang mengacu pada SAP berbasis AkruaI dan penerapan statistik keuangan pemerintah daerah untuk penyusunan konsolidasi fiskal dan statistik keuangan secara nasional.
10. Sistem Akuntansi Pemerintahan Daerah, yang selanjutnya disingkat SAPD, adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur.
11. Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah terdiri atas prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
12. Bagan Akun Standar, yang selanjutnya disingkat BAS, adalah kode perkiraan buku besar akuntansi yang terdiri dari kumpulan akun nominal dan akun riil secara lengkap yang digunakan di dalam pembuatan jurnal, buku besar, neraca lajur, neraca percobaan, dan laporan keuangan.
13. Basis AkruaI adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
14. Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
15. Pengakuan adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO dan beban, sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.
16. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan.
17. Pengungkapan adalah berupa laporan keuangan yang menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna.

18. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA dan pembiayaan, sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
19. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang selanjutnya disingkat LP-SAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan SAL tahun pelaporan yang terdiri dari SAL awal, SiLPA/SiKPA, koreksi dan SAL akhir.
20. Neraca adalah laporan yang menyajikan informasi posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban dan ekuitas pada tanggal tertentu.
21. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
22. Laporan Arus Kas yang selanjutnya disingkat LAK adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
23. Laporan Perubahan Ekuitas yang selanjutnya disingkat LPE adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai perubahan ekuitas yang terdiri dari ekuitas awal, surplus/defisit-LO, koreksi dan ekuitas akhir.
24. Catatan atas Laporan Keuangan yang selanjutnya disingkat CaLK adalah laporan yang menyajikan informasi tentang penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, LO, LPE, Neraca dan LAK dalam rangka pengungkapan yang memadai.
25. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
26. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
27. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh kepala daerah untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan digunakan untuk membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

28. 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.
29. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
30. Pembiayaan Daerah adalah semua penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang bersangkutan maupun pada tahun-tahun anggaran berikutnya.
31. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
32. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
33. Pos luar biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
34. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
35. Investasi adalah penggunaan aset untuk memperoleh manfaat ekonomis seperti bunga, deviden, royalti, manfaat sosial dan/atau manfaat lainnya sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.
36. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
37. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

38. Koreksi adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
 39. Penyesuaian adalah transaksi penyesuaian pada akhir periode untuk mengakui pos-pos seperti persediaan, piutang, utang dan yang lain yang berkaitan dengan adanya perbedaan waktu pencatatan dan yang belum dicatat pada transaksi berjalan atau pada periode yang berjalan.
 40. Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:
 - a) digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau:
 - b) dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
2. Ketentuan Pasal 2 ayat (2) diubah sehingga Pasal 2 berbunyi sebagai berikut:

Pasal 2

- (1) Kebijakan akuntansi pemerintah daerah menerapkan standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua.
 - (2) Kebijakan akuntansi pemerintah daerah meliputi:
 - a. kebijakan umum akuntansi;
 - b. kebijakan pelaporan keuangan;
 - c. kebijakan akuntansi akun;
 - d. kebijakan akuntansi koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi dan peristiwa luar biasa;
 - e. kebijakan akuntansi BLUD;
 - f. kebijakan akuntansi penerimaan dan pengeluaran daerah yang tidak melalui rekening kas umum daerah;
 - g. kebijakan masa manfaat aset tetap;
 - h. kebijakan penambahan masa manfaat aset tetap; dan
 - i. kebijakan akuntansi properti investasi.
3. Ketentuan Lampiran Peraturan Gubernur Nusa Tenggara Timur Nomor 120 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah yang telah diubah adalah sebagaimana tercantum dalam Lampiran dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Peraturan Gubernur ini.

LAMPIRAN :

PERATURAN GUBERNUR NUSA TENGGARA TIMUR

NOMOR : 53 A TAHUN 2023

TANGGAL : 6 Oktober 2023

**TENTANG PERUBAHAN ATAS PERATURAN GUBERNUR NUSA
TENGGARA TIMUR NOMOR 120 TAHUN 2022 TENTANG KEBIJAKAN
AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH**

KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

BAB I

KEBIJAKAN UMUM AKUNTANSI

A. Latar Belakang

Dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, diamanatkan bahwa pendapatan dan belanja baik dalam penganggaran maupun laporan pertanggungjawabannya diakui dan diukur dengan basis akrual. Sebagaimana ditentukan dalam Pasal 30 ayat (2) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, yang dimaksud dengan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD adalah laporan keuangan yang setidaknya-tidaknya terdiri dari LRA, Neraca, LAK, dan CaLK yang disusun sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

Hingga tahun 2010 ternyata praktik pencatatan akuntansi berbasis akrual belum bisa berjalan khususnya di pemerintah daerah. Sehingga pada Tahun 2010 Pemerintah menetapkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang merupakan pengganti dari Peraturan Pemerintah sebelumnya yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. SAP berlaku untuk Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dalam rangka menyusun laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD dalam bentuk Laporan Keuangan. SAP menyebutkan jika paling lambat tahun 2015 basis pencatatan yang harus digunakan oleh pemerintah baik pusat maupun daerah adalah basis akrual.

Pada tahun 2019 terbit Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah untuk menggantikan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 menegaskan

pelaksanaan akuntansi berbasis akrual yang memang belum diatur pada Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005.

Pada Pasal 185 Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 menyatakan bahwa akuntansi pemerintah daerah dilaksanakan berdasarkan kebijakan akuntansi. Kebijakan akuntansi sendiri adalah prinsip, dasar, konvensi, aturan dan praktik spesifik yang dipilih oleh Pemerintah Daerah sebagai pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan Pemerintah Daerah untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan keuangan dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran, antar periode maupun antar entitas.

Dalam rangka melakukan penyesuaian dengan peraturan-peraturan tersebut di atas maka dibutuhkan kebijakan akuntansi yang baru untuk dijadikan pedoman dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah baik pada SKPD maupun SKPKD.

B. Acuan Penyusunan

Penyusunan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur didasarkan pada:

- a. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dan Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (IPSAP).
- b. Ketentuan yang dikeluarkan oleh Pemerintah di bidang akuntansi dan pelaporan keuangan.
- c. Peraturan perundang-undangan yang relevan dengan laporan keuangan.

C. Tujuan dan Ruang Lingkup Kebijakan Akuntansi

Tujuan kebijakan akuntansi adalah mengatur penyusunan dan penyajian laporan keuangan Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran dan antar periode.

Tujuan khusus kebijakan akuntansi adalah memberikan acuan bagi:

1. Penyusun laporan keuangan dalam menyelesaikan permasalahan akuntansi yang belum diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan;

2. Pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan;
3. Pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

D. Entitas Akuntansi dan Entitas Pelaporan Keuangan

Dalam pemerintah daerah terdapat 2 (dua) jenis entitas yang menyusun laporan keuangan yaitu entitas akuntansi dan entitas pelaporan. Adapun penjelasan kedua entitas tersebut adalah sebagai berikut:

1. Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya. Entitas Akuntansi yang ada pada Pemerintah Daerah adalah seluruh SKPD pemerintah daerah dan SKPKD selaku entitas yang mengelola keuangan pada level Pemerintah Daerah. Keduanya mempunyai kewajiban untuk menyusun laporan keuangan yang terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan ini selanjutnya digabungkan menjadi laporan keuangan Pemerintah Daerah.
2. Entitas pelaporan adalah satuan organisasi di lingkungan pemerintah daerah atau organisasi lainnya yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan keuangan. Dalam hal ini entitas pelaporan adalah Pemerintah Daerah. Adapun laporan keuangan yang harus disajikan oleh Pemerintah Daerah adalah LRA, LPSAL, Neraca, LO, LPE, LAK, dan CALK. Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya.

E. Gambaran Kebijakan Akuntansi

Kebijakan akuntansi ini merupakan landasan bagi pemerintah di dalam menetapkan sistem akuntansi pemerintahan di lingkungan Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang dipahami dan ditaati pembuat standar dalam menyusun standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan.

Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah adalah basis akrual. Dalam basis akrual ini, pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Daerah dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah. Namun demikian, basis kas masih digunakan dalam rangka penyusunan LRA sepanjang dokumen anggaran disusun berdasarkan basis kas.

F. Sistematika Penyajian

Kebijakan akuntansi ini disajikan dalam beberapa sub bab yang merupakan pengelompokan kebijakan akuntansi yang dibagi dalam beberapa topik. Masing-masing topik secara umum diuraikan menurut sistematika sebagai berikut:

1. Definisi
2. Pengakuan
3. Pengukuran
4. Pengungkapan

BAB II

KEBIJAKAN PELAPORAN KEUANGAN

A. Komponen Laporan Keuangan

Laporan keuangan untuk tujuan umum terdiri dari:

1. Neraca

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

2. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

LRA merupakan komponen laporan keuangan yang menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. LRA menyajikan informasi mengenai ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh SKPD/SKPKD/Pemerintah Daerah dalam satu periode pelaporan. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran Pemerintah Daerah. LRA menggunakan basis kas dalam pencatatannya.

3. Laporan Operasional (LO)

LO merupakan komponen laporan keuangan yang menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan. Disamping melaporkan kegiatan operasional, LO juga melaporkan transaksi keuangan dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa yang merupakan transaksi di luar tugas dan fungsi utama entitas. Berbeda dengan LRA, LO menggunakan basis akrual dalam pencatatannya.

4. Laporan Arus Kas (LAK)

LAK adalah bagian dari laporan keuangan yang menyajikan informasi penerimaan, pengeluaran, dan perubahan kas dan setara kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, aset non keuangan dan non anggaran.

5. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

LPE merupakan komponen laporan keuangan yang menyajikan sekurang-kurangnya pos-pos ekuitas awal, surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan, koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, dan ekuitas akhir.

6. Laporan Perubahan SAL (LPSAL)

LPSAL merupakan komponen laporan keuangan yang menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut Saldo Anggaran Lebih awal, Penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan, Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya, dan Saldo Anggaran Lebih Akhir.

7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

CaLK merupakan komponen laporan keuangan yang meliputi penjelasan, daftar rincian dan/atau analisis atas laporan keuangan dan pos-pos yang disajikan dalam LRA, LPSAL, Neraca, LO, LAK, dan LPE. Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, CaLK sekurang-kurangnya disajikan dengan susunan sebagai berikut:

- a. informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi regional/ekonomi makro, pencapaian target peraturan daerah APBD Provinsi Nusa Tenggara Timur, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- b. ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;
- c. informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- d. pengungkapan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas;
- e. informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
- f. daftar dan *schedule*.

Termasuk pula dalam CaLK adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh SAP serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian wajar laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan/atau komitmen-komitmen lainnya.

Dari ketujuh laporan keuangan diatas, berikut akan dijelaskan laporan keuangan yang harus dibuat oleh masing-masing entitas yang ada di Pemerintah Daerah beserta dengan contoh laporan keuangan tersebut.

1. Laporan Keuangan SKPD

Laporan keuangan yang harus dibuat oleh masing-masing SKPD yang ada di Pemerintah Daerah adalah:

a. Neraca

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
SKPD _____

NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

Uraian	20X1	20X0
ASET		
ASET LANCAR		
Kas dan Setara Kas		
Kas di Bendahara Pengeluaran		
Kas di Bendahara Penerimaan		
Piutang Pajak*		
Piutang Retribusi		
Piutang Lainnya		
Penyisihan Piutang		
Beban Dibayar Dimuka		
Persediaan		
Jumlah Aset Lancar		
ASET TETAP		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan		
Jumlah Aset Tetap		
ASET LAINNYA		
Tagihan Jangka Panjang		
Tagihan Penjualan Angsuran		
Tuntutan Ganti Rugi		
Kemitraan dengan Pihak Ketiga		
Aset Tak Berwujud		
Aset Lain - lain		
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud		
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya		
Jumlah Aset Lainnya		

JUMLAH ASET		
KEWAJIBAN		
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
Pendapatan Diterima Dimuka		
Utang Belanja		
Utang Jangka Pendek Lainnya		
Jumlah Kewajiban Jangka Pendek		
JUMLAH KEWAJIBAN		
EKUITAS		
Ekuitas		
Surplus/Defisit LO		
Ekuitas Untuk Dikonsolidasikan		
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS		

b. Laporan Realisasi Anggaran

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR

SKPD _____

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

(Dalam Rupiah)

Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20x0
PENDAPATAN				
PENDAPATAN ASLI DAERAH				
Pendapatan Pajak Daerah*				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Lain - lain PAD yang sah				
Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
JUMLAH PENDAPATAN				
BELANJA				
BELANJA OPERASI				
Belanja Pegawai				
Belanja Barang dan Jasa				
Belanja Subsidi				
Belanja Hibah				
Belanja Bantuan Sosial				
Jumlah Belanja Operasi				
BELANJA MODAL				
Belanja Modal Tanah				
Belanja Modal Peralatan dan Mesin				

Belanja Modal Gedung dan Bangunan				
Belanja Modal Jalan, Irigasi, dan Jaringan				
Belanja Modal Aset Tetap Lainnya				
Belanja Modal Aset Lainnya				
Jumlah Belanja Modal				
JUMLAH BELANJA				
SURPLUS/DEFISIT				

c. Laporan Operasional
PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
SKPD _____
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31
DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)				
Uraian	20X1	20X0	Kenai kan/ Penur unan	%
KEGIATAN OPERASIONAL				
<u>PENDAPATAN</u>				
PENDAPATAN ASLI DAERAH				
Pendapatan Pajak Daerah*				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
<u>JUMLAH PENDAPATAN</u>				
<u>BEBAN</u>				
BEBAN OPERASI				
Beban Pegawai				
Beban Barang dan Jasa				
Beban Subsidi				
Beban Hibah				
Beban Bantuan Sosial				
Jumlah Beban Operasi				
<u>BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI</u>				
Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin				
Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan				
Beban Penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan				
Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya				

Beban Penyusutan Aset Lainnya				
Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud				
Jumlah Beban Penyusutan dan Amortisasi				
JUMLAH BEBAN				
SURPLUS/DEFISIT LO				

d. Laporan Perubahan Ekuitas
PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
SKPD _____
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31
DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)		
Uraian	20X1	20X0
Ekuitas Awal		
Surplus/Defisit LO		
Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar:		
Koreksi Nilai Persediaan		
Selisih Revaluasi Aset Tetap		
Lain - lain		
Ekuitas Akhir		

e. Catatan atas Laporan Keuangan
 Sistematika penulisan Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
SKPD _____
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER
20X1

PENDAHULUAN		
BAB I	Pendahuluan	
	1.	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan
	1	SKPD
	1.	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan
	2	SKPD
	1.	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan
	3	SKPD

BAB II	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan SKPD 2. Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan 1 pemerintah daerah 2. Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian 2 target yang telah ditetapkan
BAB III	Penjelasan pos-pos laporan keuangan pemerintah daerah 3. Rincian dari penjelasan dari masing-masing pos-pos 1 pelaporan keuangan SKPD 3.1.1 Pendapatan - LRA 3.1.2 Belanja 3.1.3 Pendapatan - LO 3.1.4 Beban 3.1.5 Aset 3.1.6 Kewajiban 3.1.7 Ekuitas Dana 3. Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul 2 sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual pada pemerintah daerah
BAB IV	Penjelasan atas informasi-informasi nonkeuangan SKPD
BAB V	Penutup

2. Laporan Keuangan SKPKD

Laporan keuangan yang harus dibuat oleh masing-masing SKPKD yang ada di Pemerintah Daerah adalah:

a. Neraca

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
SKPKD _____

NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

Uraian	20X1	20X0
ASET		
ASET LANCAR		
Kas dan Setara Kas		
Kas di Kas Daerah		
Kas di Bendahara Pengeluaran		
Kas di Bendahara Penerimaan		
Kas di BLUD		
Kas Dana BOS		
Kas Lainnya		
Setara Kas		
Investasi Jangka Pendek		
Piutang Pajak		
Piutang Retribusi		

Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
Piutang Lain-lain PAD yang Sah		
Piutang Transfer Pemerintah Pusat		
Piutang Transfer Antar Daerah		
Piutang Lainnya		
Penyisihan Piutang		
Beban Dibayar Dimuka		
Persediaan		
Aset Untuk Dikonsolidasikan		
Jumlah Aset Lancar		
INVESTASI JANGKA PANJANG		
Investasi Non Permanen		
Investasi kepada BUMN		
Investasi kepada BUMD		
Investasi dalam Obligasi		
Investasi dalam Proyek Pembangunan		
Dana Bergulir		
Jumlah Investasi Non Permanen		
Investasi Permanen		
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah		
Investasi - Pemberian Pinjaman Daerah		
Jumlah Investasi Permanen		
Jumlah Investasi Jangka Panjang		
ASET TETAP		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan		
Jumlah Aset Tetap		
DANA CADANGAN		
Dana Cadangan		
Jumlah Dana Cadangan		
ASET LAINNYA		
Tagihan Jangka Panjang		
Tagihan Penjualan Angsuran		
Tuntutan Ganti Rugi		
Kemitraan dengan Pihak Ketiga		
Aset Tak Berwujud		
Aset Lain - lain		

Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud		
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya		
Jumlah Aset Lainnya		
JUMLAH ASET		
<u>KEWAJIBAN</u>		
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
Utang Bunga		
Utang Pinjaman Jangka Pendek		
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		
Pendapatan Diterima Dimuka		
Utang Belanja		
Utang Jangka Pendek Lainnya		
Jumlah Kewajiban Jangka Pendek		
KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
Utang kepada Pemerintah Pusat		
Utang kepada Lembaga Keuangan Bank		
Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Utang kepada Masyarakat (Obligasi)		
Premium (Diskonto) Obligasi		
Jumlah Kewajiban Jangka Panjang		
JUMLAH KEWAJIBAN		
<u>EKUITAS</u>		
EKUITAS		
Surplus/Defisit LO		
JUMLAH EKUITAS		
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS		

b. Laporan Realisasi Anggaran

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
SKPKD _____

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

(Dalam
Rupiah)

Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20x0
<u>PENDAPATAN</u>				
PENDAPATAN ASLI DAERAH				

Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Lain - lain PAD yang sah				
Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
PENDAPATAN TRANSFER				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
Dana Bagi Hasil				
Dana Alokasi Umum				
Dana Alokasi Khusus - Fisik				
Dana Alokasi Khusus - Non Fisik				
Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
Dana Insentif Daerah				
Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya				
PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH				
Bantuan Keuangan				
Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah				
Total Pendapatan Transfer				
LAIN - LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH				
Pendapatan Hibah				
Pendapatan Dana Darurat				
Pendapatan Lainnya				
Jumlah Lain - lain Pendapatan Daerah yang Sah				
JUMLAH PENDAPATAN				
BELANJA				
BELANJA OPERASI				
Belanja Pegawai				
Belanja Barang dan Jasa				
Belanja Bunga				
Belanja Subsidi				
Belanja Hibah				
Belanja Bantuan Sosial				
Jumlah Belanja Operasi				
BELANJA MODAL				
Belanja Modal Tanah				
Belanja Modal Peralatan dan Mesin				

Belanja Modal Gedung dan Bangunan				
Belanja Modal Jalan, Irigasi, dan Jaringan				
Belanja Modal Aset Tetap Lainnya				
Belanja Modal Aset Lainnya				
Jumlah Belanja Modal				
BELANJA TAK TERDUGA				
Belanja Tak Terduga				
Jumlah Belanja Tak Terduga				
BELANJA TRANSFER				
Belanja Bagi Hasil Pajak Daerah kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa				
Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi				
Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota				
Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota kepada Desa				
Jumlah Belanja Transfer				
JUMLAH BELANJA				
SURPLUS/DEFISIT				
PEMBIAYAAN				
PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
Penggunaan SILPA				
Pencairan Dana Cadangan Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Penerimaan Pinjaman Daerah - Pemerintah Pusat				
Penerimaan Pinjaman Daerah - Pemerintah Daerah Lain				
Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga Keuangan Bank				
Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga Keuangan Bukan Bank				
Penerimaan Pinjaman Daerah - Masyarakat (Obligasi Daerah)				
Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah				
Penerimaan Pembiayaan Lainnya				
Jumlah Penerimaan Pembiayaan				
PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
Pembentukan Dana Cadangan				
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah				
Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Pusat				

Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Daerah Lain				
Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bank				
Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bukan Bank				
Pembayaran Pinjaman dari Masyarakat (Obligasi Daerah)				
Pemberian Pinjaman Daerah				
Pengeluaran Pembiayaan Lainnya				
Jumlah Pengeluaran Pembiayaan				
PEMBIAYAAN NETTO				
Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran				

c. Laporan Operasional

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR

SKPKD _____

LAPORAN OPERASIONAL

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

(Dalam Rupiah)

Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
KEGIATAN OPERASIONAL				
PENDAPATAN				
PENDAPATAN ASLI DAERAH				
Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Lain - lain PAD yang sah				
Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
PENDAPATAN TRANSFER				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
Dana Bagi Hasil				
Dana Alokasi Umum				
Dana Alokasi Khusus - Fisik				
Dana Alokasi Khusus - Non Fisik				
Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan				

PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA Dana Insentif Daerah Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya				
PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH Bantuan Keuangan Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah Total Pendapatan Transfer				
LAIN - LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH Pendapatan Hibah Pendapatan Dana Darurat Pendapatan Lainnya Jumlah Lain - lain Pendapatan Daerah yang Sah JUMLAH PENDAPATAN				
<u>BEBAN</u> BEBAN OPERASI Beban Pegawai Beban Barang dan Jasa Beban Bunga Beban Subsidi Beban Hibah Beban Bantuan Sosial Jumlah Beban Operasi				
BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan Beban Penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya Beban Penyusutan Aset Lainnya Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud Jumlah Beban Penyusutan dan Amortisasi				
BEBAN TRANSFER Beban Bagi Hasil Beban Bantuan Keuangan				

Jumlah Beban Transfer				
BEBAN TAK TERDUGA				
Beban Tak Terduga				
Jumlah Beban Tak Terduga				
JUMLAH BEBAN				
SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI				
<u>SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>				
SURPLUS NON OPERASIONAL				
Surplus				
Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset				
Non Lancar				
Surplus Penyelesaian Kewajiban				
Jangka Panjang				
Surplus dari Kegiatan Non Operasional				
Lainnya				
Jumlah Surplus Non Operasional				
DEFISIT NON OPERASIONAL				
Defisit				
Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset				
Non Lancar				
Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka				
Panjang				
Defisit dari Kegiatan Non Operasional				
Lainnya				
Jumlah Defisit Non Operasional				
JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL				
SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA				
<u>POS LUAR BIASA</u>				
PENDAPATAN LUAR BIASA				
Pendapatan Luar Biasa				
Jumlah Pendapatan Luar Biasa				
BEBAN LUAR BIASA				
Beban Luar Biasa				
Jumlah Beban Luar Biasa				
POS LUAR BIASA				
SURPLUS/DEFISIT LO				

d. Laporan Perubahan Ekuitas
PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
SKPKD _____
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER
20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)		
Uraian	20X1	20X0
Ekuitas Awal		
Surplus/Defisit LO		
Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar:		
Koreksi Nilai Persediaan		
Selisih Revaluasi Aset Tetap		
Lain - lain		
Ekuitas Akhir		

e. Catatan atas Laporan Keuangan

Sistematika penulisan Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
SKPKD _____
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1

PENDAHULUAN	
BAB I	Pendahuluan
	1. Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan SKPKD
	1. Landasan hukum penyusunan laporan keuangan SKPKD
	1. Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan SKPKD
BAB II	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan SKPKD
	2. Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan pemerintah daerah
	2. Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
BAB III	Penjelasan pos-pos laporan keuangan pemerintah daerah
	3. Rincian dari penjelasan dari masing-masing pos-pos pelaporan keuangan SKPKD
	3.1.1 Pendapatan - LRA
	3.1.2 Belanja
	3.1.3 Pembiayaan
	3.1.4 Pendapatan - LO

	3.1.5 Beban
	3.1.6 Aset
	3.1.7 Kewajiban
	3.1.8 Ekuitas Dana
	3. Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul
	2 sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual pada pemerintah daerah
BAB IV	Penjelasan atas informasi-informasi nonkeuangan SKPKD
BAB V	Penutup

3. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan yang ada di Pemerintah Daerah adalah:

a. Neraca

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

Uraian	20X1	20X0
ASET		
ASET LANCAR		
Kas dan Setara Kas		
Kas di Kas Daerah		
Kas di Bendahara Pengeluaran		
Kas di Bendahara Penerimaan		
Kas di BLUD		
Kas Dana BOS		
Kas Lainnya		
Setara Kas		
Investasi Jangka Pendek		
Piutang Pajak		
Piutang Retribusi		
Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
Piutang Lain-lain PAD yang Sah		
Piutang Transfer Pemerintah Pusat		
Piutang Transfer Antar Daerah		
Piutang Lainnya		
Penyisihan Piutang		
Beban Dibayar Dimuka		
Persediaan		
Jumlah Aset Lancar		
INVESTASI JANGKA PANJANG		
Investasi Non Permanen		
Investasi kepada BUMN		

Investasi kepada BUMD		
Investasi dalam Obligasi		
Investasi dalam Proyek Pembangunan		
Dana Bergulir		
Jumlah Investasi Non Permanen		
Investasi Permanen		
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah		
Investasi - Pemberian Pinjaman Daerah		
Jumlah Investasi Permanen		
Jumlah Investasi Jangka Panjang		
ASET TETAP		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan		
Jumlah Aset Tetap		
DANA CADANGAN		
Dana Cadangan		
Jumlah Dana Cadangan		
ASET LAINNYA		
Tagihan Jangka Panjang		
Tagihan Penjualan Angsuran		
Tuntutan Ganti Rugi		
Kemitraan dengan Pihak Ketiga		
Aset Tak Berwujud		
Aset Lain - lain		
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud		
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya		
Jumlah Aset Lainnya		
JUMLAH ASET		
<u>KEWAJIBAN</u>		
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
Utang Bunga		
Utang Pinjaman Jangka Pendek		
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		
Pendapatan Diterima Dimuka		
Utang Belanja		
Utang Jangka Pendek Lainnya		

Jumlah Kewajiban Jangka Pendek		
KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
Utang kepada Pemerintah Pusat		
Utang kepada Lembaga Keuangan Bank		
Utang kepada Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Utang kepada Masyarakat (Obligasi)		
Premium (Diskonto) Obligasi		
Jumlah Kewajiban Jangka Panjang		
JUMLAH KEWAJIBAN		
EKUITAS		
EKUITAS		
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS		

b. Laporan Realisasi Anggaran
PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1
dan 20X0

(Dalam
Rupiah)

Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20x0
<u>PENDAPATAN</u>				
PENDAPATAN ASLI DAERAH				
Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Lain - lain PAD yang sah				
Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
PENDAPATAN TRANSFER				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
Dana Bagi Hasil				
Dana Alokasi Umum				
Dana Alokasi Khusus - Fisik				
Dana Alokasi Khusus - Non Fisik				
Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan				

PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA Dana Insentif Daerah Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya				
PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH Bantuan Keuangan Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah Total Pendapatan Transfer				
LAIN - LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH				
Pendapatan Hibah Pendapatan Dana Darurat Pendapatan Lainnya Jumlah Lain - lain Pendapatan Daerah yang Sah JUMLAH PENDAPATAN				
BELANJA				
BELANJA OPERASI Belanja Pegawai Belanja Barang dan Jasa Belanja Bunga Belanja Subsidi Belanja Hibah Belanja Bantuan Sosial Jumlah Belanja Operasi				
BELANJA MODAL Belanja Modal Tanah Belanja Modal Peralatan dan Mesin Belanja Modal Gedung dan Bangunan				
Belanja Modal Jalan, Irigasi, dan Jaringan Belanja Modal Aset Tetap Lainnya Belanja Modal Aset Lainnya Jumlah Belanja Modal				
BELANJA TAK TERDUGA Belanja Tak Terduga Jumlah Belanja Tak Terduga				

BELANJA TRANSFER Belanja Bagi Hasil Pajak Daerah kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota kepada Desa Jumlah Belanja Transfer JUMLAH BELANJA SURPLUS/DEFISIT				
PEMBIAYAAN PENERIMAAN PEMBIAYAAN Penggunaan SILPA Pencairan Dana Cadangan Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Penerimaan Pinjaman Daerah - Pemerintah Pusat Penerimaan Pinjaman Daerah - Pemerintah Daerah Lain Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga Keuangan Bank Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga Keuangan Bukan Bank Penerimaan Pinjaman Daerah - Masyarakat (Obligasi Daerah) Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah Penerimaan Pembiayaan Lainnya Jumlah Penerimaan Pembiayaan PENGELUARAN PEMBIAYAAN Pembentukan Dana Cadangan Penyertaan Modal Pemerintah Daerah Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Pusat Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Daerah Lain Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bank Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bukan Bank Pembayaran Pinjaman dari Masyarakat				

(Obligasi Daerah)				
Pemberian Pinjaman Daerah				
Pengeluaran Pembiayaan Lainnya				
Jumlah Pengeluaran Pembiayaan				
PEMBIAYAAN NETTO				
Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran				

c. Laporan Operasional

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
 LAPORAN OPERASIONAL
 UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1
 dan 20X0

(Dalam
Rupiah)

Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
KEGIATAN OPERASIONAL				
<u>PENDAPATAN</u>				
PENDAPATAN ASLI DAERAH				
Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Lain - lain PAD yang sah				
Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
PENDAPATAN TRANSFER				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
Dana Bagi Hasil				
Dana Alokasi Umum				
Dana Alokasi Khusus - Fisik				
Dana Alokasi Khusus - Non Fisik				
Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
Dana Insentif Daerah				
Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya				
PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH				

Bantuan Keuangan				
Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah				
Total Pendapatan Transfer				
LAIN - LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH				
Pendapatan Hibah				
Pendapatan Dana Darurat				
Pendapatan Lainnya				
Jumlah Lain - lain Pendapatan Daerah yang Sah				
JUMLAH PENDAPATAN				
BEBAN				
BEBAN OPERASI				
Beban Pegawai				
Beban Barang dan Jasa				
Beban Bunga				
Beban Subsidi				
Beban Hibah				
Beban Bantuan Sosial				
Jumlah Beban Operasi				
BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI				
Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin				
Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan				
Beban Penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan				
Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya				
Beban Penyusutan Aset Lainnya				
Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud				
Jumlah Beban Penyusutan dan Amortisasi				
BEBAN TRANSFER				
Beban Bagi Hasil				
Beban Bantuan Keuangan				
Jumlah Beban Transfer				
BEBAN TAK TERDUGA				
Beban Tak Terduga				
Jumlah Beban Tak Terduga				
JUMLAH BEBAN				

SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI				
<u>SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>				
SURPLUS NON OPERASIONAL				
Surplus Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar				
Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
Jumlah Surplus Non Operasional				
DEFISIT NON OPERASIONAL				
Defisit Penjualan/Pertukaran/Pelepasan Aset Non Lancar				
Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang				
Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
Jumlah Defisit Non Operasional				
JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL				
SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA				
<u>POS LUAR BIASA</u>				
PENDAPATAN LUAR BIASA				
Pendapatan Luar Biasa				
Jumlah Pendapatan Luar Biasa				
BEBAN LUAR BIASA				
Beban Luar Biasa				
Jumlah Beban Luar Biasa				
POS LUAR BIASA				
SURPLUS/DEFISIT				

d. Laporan Perubahan Ekuitas

**PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31
DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

(Dalam Rupiah)

Uraian	20X1	20X0
Ekuitas Awal		

Surplus/Defisit LO		
Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar:		
Koreksi Nilai Persediaan		
Selisih Revaluasi Aset Tetap		
Lain - lain		
Ekuitas Akhir		

e. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH
PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)		
Uraian	20X1	20X0
Saldo Anggaran Lebih Awal		
Penggunaan SAL sebagai Penerimaan		
Pembiayaan Tahun Berjalan		
Subtotal		
Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)		
Subtotal		
Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya		
Lain – lain		
Saldo Anggaran Lebih Akhir		

f. Laporan Arus Kas
PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
LAPORAN ARUS KAS
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1
DAN 20X0
METODE LANGSUNG

(Dalam Rupiah)		
Uraian	20X1	20X0
ARUS KAS DARI AKTIFITAS OPERASI		
ARUS MASUK KAS		
Penerimaan Pajak Daerah		
Penerimaan Retribusi Daerah		
Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
Penerimaan Lain - lain PAD yang sah		
Penerimaan Dana Bagi Hasil		
Penerimaan Dana Alokasi Umum		
Penerimaan Dana Alokasi Khusus - Fisik		
Penerimaan Dana Alokasi Khusus - Non Fisik		
Penerimaan Dana Insentif Daerah		
Penerimaan Bantuan Keuangan		

Penerimaan Hibah		
Penerimaan Dana Darurat		
Penerimaan dari Pendapatan Lainnya		
Jumlah Arus Masuk Kas		
ARUS KELUAR KAS		
Pembayaran Pegawai		
Pembayaran Barang dan Jasa		
Pembayaran Bunga		
Pembayaran Subsidi		
Pembayaran Belanja Hibah		
Pembayaran Belanja Bantuan Sosial		
Pembayaran Tak Terduga		
Pembayaran Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota		
Pembayaran Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi		
Pembayaran Belanja Bantuan Keuangan ke Kabupaten/Kota		
Pembayaran Belanja Bantuan Keuangan kepada Desa		
Jumlah Arus Keluar Kas		
Arus Kas Bersih dari Aktifitas Operasi		
<u>ARUS KAS DARI AKTIFITAS INVESTASI</u>		
ARUS MASUK KAS		
Pencairan Dana Cadangan		
Penjualan atas Tanah		
Penjualan atas Peralatan dan Mesin		
Penjualan atas Gedung dan Bangunan		
Penjualan atas Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Penjualan Aset Tetap Lainnya		
Penjualan Aset Lainnya		
Hasil Penjualan Kekayaan Lain yang Dipisahkan		
Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen		
Jumlah Arus Masuk Kas		
ARUS KELUAR KAS		
Pembentukan Dana Cadangan		
Perolehan Tanah		
Perolehan Peralatan dan Mesin		
Perolehan Gedung dan Bangunan		
Perolehan Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Perolehan Aset Tetap Lainnya		
Perolehan Aset Lainnya		
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah		
Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen		
Jumlah Arus Keluar Kas		
Arus Kas Bersih dari Aktifitas Investasi		

<u>ARUS KAS DARI AKTIFITAS PENDANAAN</u>		
ARUS MASUK KAS		
Penerimaan Pinjaman Daerah - Pemerintah Pusat		
Penerimaan Pinjaman Daerah - Pemerintah Daerah Lain		
Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga Keuangan Bank		
Penerimaan Pinjaman Daerah - Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Penerimaan Pinjaman Daerah - Masyarakat (Obligasi Daerah)		
Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman Daerah		
Jumlah Arus Masuk Kas		
ARUS KELUAR KAS		
Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Pusat		
Pembayaran Pinjaman dari Pemerintah Daerah Lain		
Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bank		
Pembayaran Pinjaman dari Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Pembayaran Pinjaman dari Masyarakat (Obligasi Daerah)		
Pemberian Pinjaman Daerah		
Jumlah Arus Keluar Kas		
Arus Kas Bersih dari Aktifitas Pendanaan		
<u>ARUS KAS DARI AKTIFITAS TRANSITORIS</u>		
ARUS MASUK KAS		
Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
Jumlah Arus Masuk Kas		
ARUS KELUAR KAS		
Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
Jumlah Arus Keluar Kas		
Arus Kas Bersih dari Aktifitas Transitoris		
Kenaikan/Penurunan Kas		
Saldo Awal Kas		
Saldo Akhir Kas		

g. Catatan atas Laporan Keuangan

**PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

PENDAHULUAN		
BAB I	Pendahuluan	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan pemerintah daerah
BAB II	Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD	
	2.1	Ekonomi makro
	2.2	Kebijakan keuangan
	2.3	Indikator pencapaian target kinerja APBD
BAB III	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan pemerintah daerah	
	3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan pemerintah daerah
	3.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
BAB IV	Kebijakan akuntansi	
	4.1	Entitas akuntansi / entitas pelaporan keuangan daerah
	4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah
BAB V	4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah
	4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP pemerintah daerah
	Penjelasan pos-pos laporan keuangan pemerintah daerah	
	5.1	Rincian dari penjelasan dari masing-masing pos-pos pelaporan keuangan pemerintah daerah
	5.1.1	Pendapatan - LRA
	5.1.2	Belanja
	5.1.3	Pembiayaan
	5.1.4	Pendapatan - LO
	5.1.5	Beban
	5.1.6	Aset
	5.1.7	Kewajiban
	5.1.8	Ekuitas Dana
	5.2	Pengungkapan atas pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual pada pemerintah daerah

BAB VI BAB VII	Penjelasan atas informasi-informasi nonkeuangan pemerintah daerah Penutup
----------------------	--

B. Keterbatasan Laporan Keuangan

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

1. Bersifat historis, yang menunjukkan bahwa pencatatan atas transaksi atau peristiwa yang telah lampau akan terus dibawa dalam laporan keuangan. Hal ini berakibat pada pencatatan nilai aset non moneter bisa jadi berbeda dengan nilai kini dari aset tersebut (lebih besar/lebih kecil) karena pemakaian atau pun pengaruh dari inflasi yang berakibat pada naiknya nilai perolehan aset dibandingkan pada periode sebelumnya.
2. Bersifat umum, baik dari sisi informasi maupun manfaat bagi pihak pengguna. Biasanya informasi khusus yang dibutuhkan oleh pihak tertentu tidak dapat secara langsung dipenuhi semata-mata dari laporan keuangan saja.
3. Tidak luput dari penggunaan berbagai pertimbangan dan taksiran.
4. Hanya melaporkan informasi yang bersifat material.
5. Bersifat konservatif dalam menghadapi ketidakpastian, yang artinya apabila terdapat beberapa kemungkinan yang tidak pasti mengenai penilaian suatu pos, maka dipilih alternatif yang menghasilkan pendapatan bersih atau nilai aset yang paling kecil.
6. Lebih menekankan pada penyajian transaksi dan peristiwa sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi dan bukan hanya bentuk hukumnya (formalitas).
7. Adanya berbagai alternatif metode akuntansi yang dapat digunakan, sehingga menimbulkan variasi dalam pengukuran sumber daya ekonomi antar instansi pemerintah daerah

BAB III

KEBIJAKAN AKUNTANSI TERKAIT AKUN

A. KAS DAN SETARA KAS

1. Definisi

Kas Pemerintah Daerah adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan. Kas terdiri dari Kas di Kas Daerah, Kas di Bendahara Penerimaan, Kas di Bendahara Pengeluaran, dan Kas di BLUD. Saldo simpanan di bank yang dapat dikategorikan sebagai kas adalah saldo simpanan atau rekening di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran. Termasuk dalam kategori kas adalah setara kas yaitu investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dicairkan menjadi kas yang mempunyai masa jatuh tempo yang pendek, yaitu 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

Kas dan setara kas pada pemerintah daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan dibawah tanggung jawab bendahara umum daerah (BUD) dan kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab selain bendahara umum daerah, misalnya bendahara pengeluaran. Kas dan setara kas yang dikuasai dan dibawah tanggung jawab bendahara umum daerah terdiri dari:

- a. Saldo rekening kas daerah, yaitu setiap saldo rekening pada bank yang digunakan untuk menampung penerimaan dan pengeluaran pemerintah daerah;
- b. Setara kas, antara lain berupa Surat Utang Negara (SUN) dan Deposito kurang dari 3 bulan, yang dikelola oleh bendahara umum daerah;

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

- a. Kas di Bendahara Pengeluaran
- b. Kas di Bendahara Penerimaan.
- c. Kas di BLUD
- d. Kas dana BOS (untuk SMA, SMK, dan SLB Negeri

Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan kas yang menjadi tanggung jawab/dikelola oleh Bendahara Pengeluaran yang berasal dari sisa uang muka kerja (UP/GU/TU) yang belum disetor ke kas daerah per tanggal neraca. Kas di Bendahara Pengeluaran mencakup seluruh saldo rekening Bendahara Pengeluaran meliputi, uang logam, uang kertas,

dan lain-lain kas, yang termasuk di dalamnya adalah kas yang berasal dari pajak yang dipungut tetapi belum disetorkan.

Kas di Bendahara Penerimaan mencakup seluruh kas, baik itu saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung jawab bendahara penerimaan yang sumbernya berasal dari pelaksanaan tugas pemerintahan dari bendahara penerimaan yang bersangkutan. Saldo kas ini mencerminkan saldo yang berasal dari pungutan yang sudah diterima oleh bendahara penerimaan dari setoran para wajib pajak yang belum disetorkan ke kas daerah. Akun Kas di Bendahara Penerimaan yang disajikan dalam neraca Pemerintah Daerah harus mencerminkan kas yang sebenarnya sesuai pada tanggal neraca. Apabila terdapat kas dalam valuta asing maka dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Meskipun dalam ketentuannya para bendahara penerimaan wajib menyetor seluruh penerimaan dalam waktu 24 (dua puluh empat) jam, namun tidak tertutup kemungkinan terdapat saldo penerimaan yang belum disetorkan dalam rekening bendahara penerimaan.

Kas di BLUD mencakup seluruh kas, baik itu saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung jawab bendahara BLUD, yang sumbernya berasal dari pelaksanaan fungsi BLUD.

2. Pengakuan

Kas diakui pada saat memenuhi definisi kas dan/atau setara kas yaitu ketika kas diterima oleh Bendahara/Rekening Kas Umum Daerah dan pada saat dikeluarkan oleh Bendahara/Rekening Kas Umum Daerah. Selain itu juga, ketika penguasaan dan/atau kepemilikan telah beralih kepada pemerintah. Kas dijurnal di posisi debit jika bertambah dan di posisi kredit jika berkurang.

3. Pengukuran

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

4. Pengungkapan

Penyajian kas dan setara kas di neraca dan laporan arus kas harus menunjukkan posisi kas pada tanggal laporan keuangan dan menunjukkan asal usul kas.

Berikut adalah contoh penyajian kas dalam neraca:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
ASET		
ASET LANCAR		
Kas dan Bank	xxx	xxx
Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas di BLUD	xxx	xxx
Kas Dana BOS	xxx	xxx
Kas Lainnya	xxx	xxx
Setara Kas	xxx	xxx
Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
Piutang	xxx	xxx
Piutang Pajak Daerah	xxx	xxx
Piutang Retribusi Daerah	xxx	xxx
Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
Piutang Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx
Piutang Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan	xxx	xxx
Piutang Transfer Antar Daerah	xxx	xxx
Piutang Lainnya	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
Uang Muka	xxx	xxx
Penyisihan Piutang Pendapatan	xxx	xxx
Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
Persediaan	xxx	xxx
Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

Selanjutkan informasi terkait pengungkapan kas dan setara kas dijelaskan, diperinci dan diberikan analisa dalam CaLK. Beberapa hal yang perlu diungkapkan dalam CaLK antara lain:

- a. Penjelasan dan sifat serta penggunaan dari rekening yang dimiliki dan dikuasai pemerintah;
- b. 0 manajemen terkait kas dan setara kas
- c. Pengungkapan informasi penting lainnya terutama yang mempunyai pengaruh dalam pengambilan keputusan.

B. PIUTANG

1. Definisi

PSAP Nomor 1 menjelaskan bahwa piutang adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada Pemerintah Daerah dan/atau hak Pemerintah Daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau akibat lainnya yang sah. Piutang Pemerintah Daerah diklasifikasikan menjadi dua yaitu:

- a. Piutang Jangka Pendek
- b. Piutang Jangka Panjang

Namun, dalam kebijakan ini, piutang yang dibicarakan adalah Piutang Jangka Pendek, yaitu jenis piutang yang diharapkan diterima Pemerintah Daerah dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Sedangkan, Piutang Jangka Panjang, yaitu jenis piutang yang diharapkan pengembaliannya lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dimasukkan ke Aset Lainnya.

2. Pengakuan

Piutang pendapatan diakui saat timbul klaim/hak untuk menagih uang dan manfaat ekonomi lainnya kepada entitas lain. Piutang dapat diakui ketika

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

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

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

Pengakuan untuk masing-masing klasifikasi piutang adalah sebagai berikut:

2.1 Piutang Pajak Daerah

Pengakuan pendapatan pajak yang menganut sistem *self assessment*, setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak. Terhadap pajak yang belum dilunasi sampai dengan batas waktu yang ditentukan, akan diterbitkan Surat Tagihan Pajak sebagai dasar penagihan pajak.

Sedangkan pendapatan pajak yang menganut sistem *official assessment*, setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan yang tertera pada Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD).

Besarnya piutang pajak pada pemerintah daerah menurut ketentuan yang mengatur perpajakan diakui pada saat diterbitkan surat tagihan pajak atau surat ketetapan pajak daerah.

Suatu pendapatan yang telah memenuhi persyaratan untuk diakui sebagai pendapatan, namun ketetapan kurang bayar dan penagihan akan ditentukan beberapa waktu kemudian maka pendapatan tersebut dapat diakui sebagai piutang. Penetapan perhitungan taksiran pendapatan dimaksud harus didukung oleh bukti-bukti yang kuat, dan limit waktu pelunasan tidak melebihi satu periode akuntansi berikutnya.

2.2 Piutang Retribusi Daerah

Piutang Retribusi diakui apabila satuan kerja telah memberikan pelayanan sesuai dengan tugas dan fungsinya namun belum diterima pembayarannya yang dituangkan dalam bentuk SKRD.

SKRD adalah surat ketetapan retribusi yang menentukan besarnya pokok retribusi. Selanjutnya jika sampai tanggal

laporan keuangan ada jumlah retribusi yang belum dilunasi, maka akan diterbitkan STRD.

STRD merupakan surat untuk melakukan penagihan retribusi dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda. Nilai yang dilaporkan dalam laporan keuangan adalah sebesar nilai yang tercantum dalam STRD.

2.3 Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan

Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan diakui berdasarkan perhitungan hasil investasi yang merupakan bagian pemerintah yang dituangkan dalam risalah Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) yang disahkan oleh notaris untuk hasil investasi dari Perseroda atau SK Kuasa Pemilik Modal (KPM) untuk hasil investasi dari Perumda yang sampai dengan tanggal pelaporan belum dilakukan pembayaran.

2.4 Piutang Lain-lain PAD yang Sah

Piutang lain-lain PAD yang Sah dihitung berdasarkan pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian Pemerintah Daerah yang belum dibayar yang tertuang dalam dokumen tagihan/ketetapan/ kontrak sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Beberapa jenis piutang yang termasuk dalam Piutang Lain-lain PAD yang sah adalah Piutang Hasil Penjualan BMD yang Tidak Dipisahkan, Piutang Hasil Selisih Lebih Tukar Menukar BMD yang Tidak Dipisahkan, Piutang Hasil Pemanfaatan BMD yang Tidak Dipisahkan, Piutang Hasil Kerja Sama Daerah, Piutang Jasa Giro, Piutang Hasil Pengelolaan Dana Bergulir, dan Piutang Penerimaan atas Tuntutan Ganti Kerugian Keuangan Daerah.

2.5 Piutang Transfer

Piutang Transfer diakui jika sudah ada pengakuan terjadi kurang salur transfer dari pemberi (Pemerintah Pusat) berupa Peraturan Menteri.

2.6 Piutang Lainnya

Beberapa jenis piutang yang masuk dalam Piutang Lainnya adalah Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang, Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang, Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran, Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, serta Uang Muka.

Bagian lancar tagihan adalah piutang-piutang jangka panjang yang sebelumnya tercatat pada aset lainnya karena jatuh temponya sudah dibawah satu tahun maka harus direklasifikasi ke piutang jangka pendek pada aset lancar.

Tuntutan Ganti Kerugian Daerah terdiri atas Tuntutan Ganti Kerugian Daerah Terhadap Bendahara (TP) dan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah (non Bendahara) (TGR). Tuntutan Ganti Kerugian Daerah Terhadap Bendahara dikenakan kepada bendahara yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian Negara/daerah. Tuntutan Ganti Kerugian Daerah Terhadap Bendahara dikenakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sedangkan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah (non Bendahara) merupakan piutang yang timbul karena pengenaan ganti kerugian negara/daerah kepada pegawai negeri bukan bendahara, sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas yang menjadi kewajibannya. Tuntutan ini dikenakan oleh pimpinan di lingkup pemerintah daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, harus didukung dengan bukti Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM), yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan). SKTM merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Walaupun yang bersangkutan memilih menggunakan jalur pengadilan, pengakuan piutang ini baru dilakukan setelah terdapat surat ketetapan.

3. Pengukuran

- Piutang pajak dicatat berdasarkan surat ketetapan pajak yang pembayarannya belum diterima. Dalam penyusunan neraca, surat ketetapan pajak yang pembayarannya belum diterima dicatat sebagai Piutang Pajak sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai rupiah pajak-pajak yang belum dilunasi beserta dengan sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda. Informasi

mengenai saldo piutang pajak dapat diperoleh dari SKPD yang menerbitkan surat ketetapan pajak.

- Piutang retribusi diukur sesuai nilai yang tercantum dalam SKRD yang belum dilunasi oleh wajib bayar retribusi.
- Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan dicatat sebesar nilai yang dituangkan dalam risalah Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) yang disahkan oleh notaris untuk hasil investasi dari Perseroda atau SK Kuasa Pemilik Modal (KPM) untuk hasil investasi dari Perumda yang sampai dengan tanggal pelaporan belum dilakukan pembayaran.
- Piutang lain-lain PAD yang Sah dicatat sebesar jumlah pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian Pemerintah Daerah yang belum dibayar yang tertuang dalam dokumen tagihan/ketetapan/kontrak sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.
- Piutang Transfer dicatat sebesar nilai kurang salur transfer dari pemberi (Pemerintah Pusat/Pemerintah Provinsi).
- Piutang Lainnya dicatat sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai rupiah piutang yang belum dilunasi. Bagian lancar tagihan diukur sebesar nilai tagihan pada saat jatuh tempo pembayaran di bawah satu tahun sesuai yang tertera di kontrak perjanjian.
- Pengukuran Piutang Tuntutan Ganti Kerugian Daerah berdasarkan pengakuan yang dikemukakan di atas, dilakukan sebagai berikut:
 - a) Disajikan sebagai aset lancar (Piutang Lain-lain PAD yang sah atau Piutang Lainnya) 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.
- Uang Muka diukur sebesar nilai uang yang masuk ke kas daerah.

3.1. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih

Aset berupa piutang di neraca harus terjaga agar nilainya sama dengan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Alat untuk menyesuaikan adalah dengan melakukan penyisihan piutang tidak tertagih. Kebijakan penyisihan piutang tidak tertagih harus dirumuskan dengan sikap penuh kehati-hatian agar kebijakan ini mampu menghasilkan nilai yang diharapkan dapat ditagih atas piutang yang ada per tanggal neraca.

Metode penyisihan terhadap piutang yang tidak tertagih terdiri atas taksiran kemungkinan tidak tertagih pada saat pelaporan keuangan. Metode ini lebih meyakinkan terhadap penyajian nilai yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) yang tersaji di neraca.

Penyisihan piutang diperhitungkan dan dibukukan dengan periode yang sama timbulnya piutang, sehingga dapat menggambarkan nilai yang betul-betul diharapkan dapat ditagih. Jumlah penyisihan piutang disajikan sebagai pengurang dari akun piutang (*contra account*) dan disajikan di Neraca Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, sebagai unsur pengurang dari piutang yang bersangkutan.

Penyisihan piutang akan dicatat di Laporan Operasional sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah yang berlaku. Informasi mengenai penyisihan piutang diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK), dengan mencantumkan penjelasan yang diperlukan.

Penyisihan piutang dilakukan sesuai dengan besaran tarif penyisihan piutang yang berdasarkan pada penggolongan kualitas piutang. Penggolongan kualitas piutang dilakukan dengan mempertimbangkan jatuh tempo/umur piutang dan perkembangan upaya penagihan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah.

Kualitas piutang dikelompokkan menjadi 4 (empat) klasifikasi, yaitu:

- a. Kualitas piutang lancar;
- b. Kualitas piutang kurang lancar;
- c. Kualitas piutang diragukan;
- d. Kualitas piutang macet.

Penggolongan kualitas **piutang pajak daerah** berdasarkan cara pemungutan pajak, yaitu:

- a. Pajak dibayar sendiri oleh Wajib Pajak (*Self Assessment*);
- b. Pajak ditetapkan oleh Pemerintah Daerah (*Office Assessment*).

Penggolongan kualitas piutang Pajak Daerah dimana pemungutan pajaknya dibayar sendiri oleh wajib pajak (*Self Assessment*), dilakukan dengan ketentuan:

a. kualitas lancar, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang kurang dari 1 (satu) tahun;
- 2) Wajib Pajak menyetujui hasil pemeriksaan;
- 3) Wajib Pajak kooperatif;
- 4) Wajib Pajak likuid; dan/atau
- 5) Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.

b. kualitas kurang lancar, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang 1 (satu) sampai dengan 2 (dua) tahun;
- 2) Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan;
- 3) Wajib Pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan;
- 4) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.

c. kualitas diragukan, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang lebih dari 2 (dua) tahun sampai dengan 5 (lima) tahun;
- 2) Wajib Pajak tidak kooperatif;
- 3) Wajib Pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau
- 4) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.

d. kualitas macet, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang lebih dari 5 (lima) tahun;
- 2) Wajib Pajak tidak ditemukan;
- 3) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia;
- 4) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).

Penggolongan kualitas piutang pajak Daerah dimana pemungutan pajaknya ditetapkan oleh Pemerintah Provinsi (*Office Assessment*), dilakukan dengan ketentuan:

a. Kualitas lancar, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang kurang dari 1 (satu) tahun;
- 2) Wajib Pajak menyetujui hasil pemeriksaan
- 3) Wajib Pajak kooperatif;
- 4) Wajib Pajak likuid; dan/atau
- 5) Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.

b. kualitas kurang lancar, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang 1 (satu) sampai dengan 2 (dua) tahun;
- 2) Wajib Pajak kurang kooperatif; dan/atau
- 3) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.

c. kualitas diragukan, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang lebih dari 2 (dua) tahun sampai dengan 5 (lima) tahun;
- 2) Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau
- 3) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.

d. kualitas macet, dengan kriteria:

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

Kualitas **piutangretribusi daerah** dikelompokkan menjadi 4 (empat) berdasarkan umur jatuh temponya, yaitu:

- a. Kualitas piutang lancar : umur piutang 0 - 1 bulan
- b. Kualitas piutang kurang lancar : umur piutang 2 - 3 bulan
- c. Kualitas piutang diragukan : umur piutang 3 - 12 bulan
- d. Kualitas piutang macet : umur piutang > 12 bulan

Kualitas **piutangselain pajak danretribusi** dikelompokkan menjadi 4 (empat), yaitu:

- a. Kualitas lancar : Apabila belum melakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan
- b. Kualitas kurang lancar : Apabila dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama tidak dilakukan pelunasan
- c. Kualitas diragukan : Apabila dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua tidak dilakukan pelunasan
- d. Kualitas macet : Apabila dalam jangka waktu 1 terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan

Perhitungan Penyisihan Piutang

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

- a. kualitas lancar sebesar 0,5% (nol koma lima perseratus);

- b. kualitas kurang lancar sebesar 10% (sepuluh perseratus) dari piutang kualitas kurang lancar setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada);
- c. kualitas diragukan sebesar 50% (lima puluh perseratus) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
- b. kualitas macet 100% (seratus perseratus) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada)

Kualifikasi	Besaran Penyisihan
Piutang Lancar	nilai penyisihan sebesar 0.5%
Piutang Kurang Lancar	nilai penyisihan sebesar 10%
Piutang Diragukan	50% setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada)
Piutang Macet	100% setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada)

3.2. Penghapusan Piutang

Piutang Pajak Daerah dapat dihapuskan dari pembukuan Pemerintah Provinsi. Penghapusan dilakukan dengan menghapuskan piutang daerah dari pembukuan Pemerintah Provinsi tanpa menghapuskan hak tagih Daerah.

Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku 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, dan kemungkinan berdampak pula pada besaran pendapatan (*revenue*). Neraca menggambarkan substansi ekonomik piutang. Substansi ekonomik piutang tak tertagih menggambarkan pengakuan kreditur akan substansi ketidakmampuan debitur untuk membayar, ditambah/dilengkapi substansi hukum subyek/debitur misalnya pailit, sakit berkepanjangan, hilang, meninggal dunia tanpa pewaris atau penanggung renteng utang.

Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang. Apabila piutang dihapusbukukan, piutang dialihkan dari pencatatan intrakomptabel menjadi ekstrakomptabel.

Diperlukan laporan *off balance sheet* tentang piutang yang dihapusbukukan namun secara *yuridis-formil* belum dihapus, dan atau belum diberitahukan kepada pihak berhutang serta masih harus terus ditagih secara intensif. Dalam CaLK dijelaskan dasar pertimbangan penghapusbukuan dan jumlahnya.

a. Nilai Piutang Pajak daerah yang dapat dihapuskan

Nilai Piutang Pajak daerah yang dapat dihapuskan adalah nilai piutang pajak yang tercantum dalam:

- 1) Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD);
- 2) Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB);
- 3) Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar Tambahan (SKPDKBT)
- 4) Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT);
- 5) Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD);
- 6) Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD);
- 7) Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah.

b. Penghapusan piutang pajak daerah untuk Wajib Pajak orang pribadi

Piutang pajak Daerah yang dapat dihapuskan untuk Wajib Pajak orang pribadi adalah piutang pajak yang tidak dapat ditagih lagi karena:

- 1) Wajib Pajak dan/atau Penanggung Pajak meninggal dunia dan tidak mempunyai harta warisan atau kekayaan;
- 2) Wajib Pajak dan/atau Penanggung Pajak tidak dapat ditemukan;
- 3) hak untuk melakukan penagihan pajak sudah kadaluarsa;
- 4) dokumen sebagai dasar penagihan pajak tidak ditemukan dan telah dilakukan penelusuran secara optimal sesuai dengan Ketentuan Perundang-undangan di bidang perpajakan;
- 5) mendapatkan pemberian pengurangan Pokok tunggakan, sesuai ketentuan yang berlaku;

- 6) hak daerah untuk melakukan penagihan pajak tidak dapat dilaksanakan karena kondisi tertentu sehubungan dengan adanya perubahan kebijakan dan/atau berdasarkan pertimbangan yang ditetapkan oleh Gubernur;
 - 7) Sebab lain sesuai dengan hasil penelitian.
- c. Penghapusan piutang pajak daerah untuk Wajib Pajak badan
- Piutang pajak daerah yang dapat dihapuskan untuk Wajib Pajak badan adalah piutang pajak yang tidak dapat ditagih lagi karena:
- 1) Wajib Pajak bubar, likuidasi, atau pailit dan Penanggung Pajak tidak dapat ditemukan;
 - 2) hak untuk melakukan penagihan pajak sudah kadaluarsa;
 - 3) dokumen sebagai dasar penagihan pajak tidak ditemukan dan telah dilakukan penelusuran secara optimal sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan;
 - 4) mendapatkan pemberian pengurangan pokok tunggakan, sesuai ketentuan yang berlaku;
 - 5) hak daerah untuk melakukan penagihan pajak tidak dapat dilaksanakan karena kondisi tertentu sehubungan dengan adanya perubahan kebijakan dan/atau berdasarkan pertimbangan yang ditetapkan oleh Gubernur;
 - 6) sebab lain sesuai dengan hasil penelitian
- Penagihan pajak sudah kadaluarsa berlaku setelah melampaui jangka waktu 5 (lima) tahun terhitung sejak saat terutangnya pajak, kecuali apabila Wajib Pajak melakukan tindak pidana di bidang Perpajakan Daerah. Kadaluarsa penagihan pajak tertangguh apabila:
- 1) diterbitkan Surat Teguran dan/atau Surat Paksa (kadaluarsa penagihan dihitung sejak tanggal penyampaian Surat tersebut); atau
 - 2) ada pengakuan utang pajak dari Wajib Pajak baik langsung maupun tidak langsung.
 - Pengakuan utang pajak secara langsung adalah Wajib Pajak dengan kesadarannya menyatakan masih mempunyai utang pajak dan belum melunasinya kepada Pemerintah Daerah.
 - Pengakuan utang secara tidak langsung dapat diketahui dari pengajuan permohonan angsuran atau penundaan pembayaran dan permohonan keberatan oleh Wajib Pajak.

d. Tata cara penghapusan piutang pajak daerah

Untuk memastikan keadaan wajib pajak atau piutang pajak daerah yang tidak dapat atau tidak mungkin ditagih lagi, wajib dilakukan penelitian setempat atau penelitian administrasi oleh SKPKD dengan melibatkan Perangkat Daerah yang membidangi pajak daerah terkait. Kepala SKPKD dapat membentuk tim yang bertugas melaksanakan penelitian.

Hasil penelitian tersebut dituangkan dalam Laporan Hasil Penelitian yang akan digunakan sebagai dasar untuk menentukan besarnya piutang pajak daerah yang tidak dapat ditagih lagi dan diusulkan untuk dihapus. Piutang pajak daerah hanya dapat diusulkan untuk dihapuskan setelah adanya Laporan Hasil Penelitian. Usulan penghapusan piutang yang belum memenuhi syarat, dikembalikan kepada tim, untuk dilakukan perbaikan yang diperlukan.

Kepala SKPKD meneliti kelengkapan administrasi dan persyaratan Laporan Hasil Penelitian sesuai ketentuan yang berlaku. Kepala SKPKD kemudian menyusun daftar usulan penghapusan piutang pajak daerah berdasarkan Laporan Hasil Penelitian yang telah memenuhi syarat.

Kepala SKPKD mengajukan permohonan penetapan penghapusan piutang berdasarkan Daftar Usulan Penghapusan Piutang kepada Gubernur. Permohonan penghapusan piutang ini paling sedikit memuat:

- a. Nomor Objek Pajak
- b. nama dan alamat wajib pajak;
- c. jumlah piutang pajak;
- d. tahun pajak;
- e. alasan penghapusan piutang pajak.

e. Persetujuan penghapusan piutang pajak daerah

- 1) Penghapusan piutang sampai dengan Rp. 5.000.000.000,- (lima milyar rupiah) dilakukan oleh Gubernur.
- 2) Untuk penghapusan piutang dengan jumlah lebih dari Rp.5.000.000.000,- (lima milyar rupiah) dilakukan oleh Gubernur atas persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) Provinsi Nusa Tenggara Timur.
- 3) Setelah mendapat persetujuan penghapusan piutang DPRD Provinsi Nusa Tenggara Timur, Gubernur menetapkan Keputusan tentang penghapusan piutang pajak daerah.

- 4) Berdasarkan Keputusan Gubernur tersebut, Kepala SKPKD mencatat penghapusan tersebut dalam ekstrakomptabel untuk mengurangi saldo piutang pajak daerah.

Penghapusan piutang pada BLUD mengacu pada peraturan dan perundang-undangan yang mengatur tentang BLUD.

3.3. Koreksi Piutang Pajak Daerah

Terhadap piutang pajak daerah yang sudah tercatat dalam pembukuan dapat dilakukan koreksi. Koreksi dilakukan dengan menghapuskan nilai piutang yang tercatat dalam pembukuan.

Piutang pajak yang dapat dikoreksi adalah piutang pajak daerah dan nilai yang dapat dikoreksi adalah piutang pajak yang tercantum dalam:

- a. Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD);
- b. Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB);
- c. Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar Tambahan (SKPDKBT)
- d. Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT);
- e. Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD);
- f. Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD);
- g. Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah

Piutang pajak daerah yang dapat dikoreksi untuk Wajib Pajak orang pribadi atau wajib pajak badan adalah karena:

- a. Objek pajak tidak ada/tidak ditemukan;
- b. Objek pajak double atau memiliki bidang yang sama dengan objek pajak yang lain;
- c. Objek pajak adalah fasilitas sosial dan/atau fasilitas umum;
- d. Sebab lain sesuai dengan hasil penelitian.

Unit kerja yang membidangi Pajak Daerah menyusun laporan nilai piutang yang diusulkan untuk dikoreksi dan disampaikan kepada Kepala SKPKD. Laporan tersebut paling sedikit memuat:

- a. nomor Objek Pajak;
- b. jumlah piutang pajak;
- c. alasan koreksi

Berdasarkan laporan yang diterima, Kepala SKPKD menandatangani Berita Acara Koreksi Piutang Pajak Daerah. Selanjutnya Unit Kerja yang membidangi penyusunan Laporan Pertanggungjawaban APBD Tingkat Provinsi melakukan koreksi atas nilai piutang yang telah dibukukan.

3.4. Penerimaan Kembali atas Piutang yang Telah Dihapuskan

Penerimaan yang diterima atas piutang yang telah dihapuskan, berlaku ketentuan sebagai berikut:

- a. untuk penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan dan dihapusbukukan pada tahun berjalan, diakui sebagai pengurang beban;
- b. untuk penerimaan kembali piutang yang dilakukan penyisihan pada tahun sebelumnya dan dihapus bukukan pada tahun berjalan, penerimaan kas diakui sebagai pendapatan lain-lain

4. Pengungkapan

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

- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan, dan pengukuran piutang;
- b. Rincian jenis-jenis, dan saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya
- c. Perhitungan penyisihan piutang tidak tertagih;
- d. Penjelasan atas penyelesaian piutang;
- e. Jaminan atau sita jaminan jika ada;
- f. Informasi tentang Piutang Pajak yang masih dalam upaya hukum (sengketa) oleh Wajib Pajak, bila ada;

Penyajian piutang yang timbul karena peraturan perundang-undangan merupakan tagihan yang harus dilunasi oleh para wajib bayar pada periode berjalan tahun dan disajikan di neraca sebagai Aset Lancar.

Penyajian piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan merupakan tagihan yang harus dilunasi oleh para wajib bayar pada periode berjalan tahun berikutnya sehingga tidak ada piutang jenis ini yang melampaui satu periode berikutnya. Piutang yang berasal

dari peraturan perundang-undangan disajikan di neraca sebagai Aset Lancar apabila jatuh tempo kurang dari satu tahun buku dan disertai dengan penyisihannya.

Penyisihan piutang tidak tertagih disajikan tersendiri dalam neraca dan sebagai pengurang atas jumlah piutang.

Penyajian piutang dan tagihan yang berasal dari pemberian pinjaman, jual beli, pemberian jasa, dan kemitraan disajikan dalam neraca sebagai Aset Lancar atau Aset Lainnya sesuai dengan tanggal jatuh temponya. Berikut penyajian piutang dalam neraca adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
ASET		
ASET LANCAR		
Kas dan Bank	xxx	xxx
Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas di BLUD	xxx	xxx
Kas Dana BOS	xxx	xxx
Kas Lainnya	xxx	xxx
Setara Kas	xxx	xxx
Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
Piutang	xxx	xxx
Piutang Pajak Daerah	xxx	xxx
Piutang Retribusi Daerah	xxx	xxx
Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
Piutang Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx
Piutang Transfer Pemerintah Pusat-Dana		
Perimbangan	xxx	xxx
Piutang Transfer Antar Daerah	xxx	xxx
Piutang Lainnya	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang	xxx	xxx

Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
Uang Muka	xxx	xxx
Penyisihan Piutang Pendapatan	xxx	xxx
Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
Persediaan	xxx	xxx
Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

Beban penyisihan piutang disajikan dalam Laporan Operasional (LO).

Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur
Laporan Operasional
Untuk Periode yang Berakhir 31 Desember 20X0

URAIAN	20X0
KEGIATAN OPERASIONAL	
PENDAPATAN	
PENDAPATAN ASLI DAERAH	
Pajak Daerah	xxx
Retribusi Daerah	xxx
Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx
Lain-lain PAD yang sah	xxx
Jumlah Pendapatan Asli Daerah	xxx
JUMLAH PENDAPATAN	xxx
BEBAN	
Beban Pegawai	xxx
Beban Barang dan Jasa	
Beban Bunga	xxx
Beban Subsidi	xxx
Beban Hibah	xxx
Beban Bantuan Sosial	xxx
Beban Penyisihan Piutang	xxx
Beban Penyusutan dan Amortisasi	xxx
JUMLAH BEBAN	xxx
SUPLUS/DEFISIT LO	xxx

Pengungkapan Penghapusbukuan

Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam CaLK agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

C. PERSEDIAAN

1. Definisi

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

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

Adapun beberapa jenis persediaan, yaitu:

- a. Persediaan berdasarkan sifat pemakaiannya terdiri dari:
 - 1) Barang habis pakai
 - 2) Barang tak habis pakai
 - 3) Barang bekas dipakai
- b. Berdasarkan bentuk dan jenisnya, persediaan dapat terdiri dari:
 - 1) Barang konsumsi;
 - 2) Amunisi;
 - 3) Bahan untuk pemeliharaan;
 - 4) Suku cadang;
 - 5) Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
 - 6) Pita cukai dan leges;
 - 7) Bahan baku;
 - 8) Barang dalam proses/setengah jadi;

- 9) Semua pengadaan barang yang akan diserahkan pada masyarakat baik berupa Bangunan, Peralatan dan Mesin, Jalan, Irigasi dan Jaringan, dan Aset Tetap Lainnya;

2. Pengakuan

Persediaan diakui pada saat:

- a. 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 di dalamnya terdapat elemen harga barang persediaan sehingga dapat diverifikasi dan bersifat netral.
- b. Diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kepenguasaannya berpindah. Dokumen sumber yang digunakan sebagai pengakuan perolehan persediaan adalah faktur, kuitansi, atau Berita Acara Serah Terima (BAST).

Persediaan dicatat menggunakan metode periodik, yaitu pencatatan persediaan dilakukan setiap akhir tahun berdasarkan sisa persediaan dalam hasil inventarisasi secara fisik (*stock opname*). Pencatatan barang persediaan dilakukan berdasarkan satuan barang yang lazim dipergunakan untuk masing-masing jenis barang atau satuan barang lain yang dianggap paling memadai dalam pertimbangan materialitas dan pengendalian pencatatan. Khusus untuk Persediaan Farmasi dan obat-obatan menggunakan metode perpetual.

Pada akhir periode pelaporan, catatan persediaan disesuaikan dengan hasil inventarisasi secara fisik (*stock opname*). Inventarisasi fisik dilakukan atas barang yang belum dipakai, baik yang masih berada di gudang/tempat penyimpanan maupun persediaan yang berada di unit pengguna. Persediaan dalam kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam CaLK.

3. Pengukuran

Persediaan disajikan sebesar:

- a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian.
Biaya perolehan persediaan hanya meliputi harga pembelian.
- b. Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri.
Biaya standar persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis berdasarkan ukuran-

ukuran yang digunakan pada saat penyusunan rencana kerja dan anggaran.

- c. Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi atau rampas.

Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai dengan menggunakan nilai wajar. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar. Persediaan yang dimaksudkan untuk diserahkan kepada masyarakat, biaya perolehannya meliputi harga pembelian serta biaya langsung yang dapat dibebankan pada perolehan persediaan tersebut.

Persediaan dapat dinilai dengan menggunakan metode *FIFO* (barang yang masuk terlebih dahulu dianggap yang pertama kali keluar) maka saldo persediaan dihitung berdasarkan harga perolehan persediaan terakhir. Untuk unit persediaan yang nilainya tidak material dan bermacam-macam jenis maka saldo persediaan dihitung berdasarkan harga perolehan terakhir.

4. Pengungkapan

Persediaan disajikan di neraca pada bagian aset lancar. Persediaan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan berupa:

- a. Kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah yang digunakan dalam pengukuran persediaan
- b. Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- c. Penjelasan atas selisih antara pencatatan dengan hasil inventarisasi fisik; dan
- d. Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

Penyajian persediaan dalam neraca lebih jelas adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam

Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
ASET		
ASET LANCAR		
Kas dan Bank	xxx	xxx
Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas di BLUD	xxx	xxx
Kas Dana BOS	xxx	xxx
Kas Lainnya	xxx	xxx
Setara Kas	xxx	xxx
Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
Piutang	xxx	xxx
Piutang Pajak Daerah	xxx	xxx
Piutang Retribusi Daerah	xxx	xxx
Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
Piutang Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx
Piutang Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan	xxx	xxx
Piutang Transfer Antar Daerah	xxx	xxx
Piutang Lainnya	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
Uang Muka	xxx	xxx

Penyisihan Piutang Pendapatan	xxx	xxx
Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
Persediaan	xxx	xxx
Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx

D. INVESTASI

1. Definisi

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

a. Investasi jangka pendek

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

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

Investasi jangka pendek, terdiri dari:

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

b. Investasi jangka panjang

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

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

1) Investasi Permanen

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

- a) Penyertaan Modal Pemerintah Daerah pada perusahaan negara/daerah/internasional dan badan lainnya.

- b) Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah untuk menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

2) Investasi Non Permanen

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

- a) Pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh Pemerintah Daerah;
- b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;
- c) Dana yang disisihkan Pemerintah Daerah dalam rangka pelayanan masyarakat seperti bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat;
- d) Investasi non permanen lainnya, yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk dimiliki pemerintah secara berkelanjutan, seperti penyertaan modal yang dimaksudkan untuk penyehatan/ penyelamatan perekonomian.

1.1 Definisi Dana Bergulir

Dana bergulir adalah dana atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang dipinjamkan/digulirkan kepada masyarakat oleh pemerintah daerah yang bertujuan meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya. Mekanisme dana bergulir ada 3, yaitu:

- a) Dana bergulir kelola sendiri/langsung adalah mekanisme penyaluran dana bergulir yang dikelola sendiri pemerintah daerah mulai proses menyeleksi, menetapkan penerima dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung risiko ketidaktertagihan dana bergulir.
- b) Dana bergulir dengan *executing agency* adalah mekanisme penyaluran dana bergulir melalui entitas (Lembaga Keuangan Bank/LKB, Lembaga Keuangan Bukan Bank/LKBB, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya), yang ditunjuk dan bertanggungjawab untuk menyeleksi, menetapkan penerima

dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung risiko ketidaktertagihan dana bergulir sesuai perjanjian.

- c) Dana bergulir dengan *channeling agency* adalah mekanisme penyaluran dana bergulir melalui entitas (Lembaga Keuangan Bank/LKB, Lembaga Keuangan Bukan Bank/LKBB, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya), yang ditunjuk dan bertanggungjawab hanya untuk menyalurkan dana bergulir.

Penyajian nilai dana bergulir menggunakan nilai realisasi bersih (*net realizable value*) yaitu jumlah bersih dana bergulir yang diperkirakan dapat ditagih. Dalam rangka menyajikan nilai bersih dana bergulir yang dapat direalisasikan pemerintah daerah melakukan penyisihan dana bergulir dalam laporan keuangan.

Untuk mendapatkan nilai bersih dana bergulir, pertama kali dilakukan perhitungan nilai penyisihan dana bergulir. Nilai dana bergulir yang dapat direalisasikan diperoleh dari dana bergulir dikurangi dengan penyisihan dana bergulir. Penyisihan dana bergulir bukan merupakan penghapusan dana bergulir.

Seperti halnya piutang, penyaluran dana bergulir mempunyai resiko tidak tertagih setelah batas waktu maksimum penyisihan dana bergulir, apabila terjadi hal tersebut maka dapat dilakukan:

- a) Penghapusbukuan dana bergulir adalah pengurangan dana bergulir dan penyisihan dana bergulir tidak tertagih yang tercatat dalam neraca.
- b) Penghapustagihan dana bergulir adalah hilangnya hak tagih dan/atau hak menerima tagihan atas dana bergulir.

2. Pengakuan

Investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:

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

Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas Pemerintah Daerah dan tidak dilaporkan sebagai belanja atau pun pengeluaran pembiayaan dalam LRA. Apabila dalam pelepasan/penjualan investasi jangka pendek terdapat kenaikan atau penurunan nilai dari harga perolehan, maka

selisihnya diakui sebagai penambah atau pengurang SILPA dan sebagai keuntungan atau kerugian pada LO Daerah.

Keuntungan diakui pada saat harga pelepasan/penjualan (setelah dikurangi biaya penjualan) lebih tinggi dari harga perolehan, dan kerugian diakui pada saat harga pelepasan/penjualan (setelah dikurangi biaya penjualan) lebih rendah dari harga perolehan.

Pengeluaran kas dalam rangka perolehan investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan. Sedangkan penerimaan kas atas pelepasan/penjualan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan. Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan disajikan dalam LRA. Apabila pada saat pelepasan/penjualan investasi terjadi perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya maka perbedaan tersebut harus dibebankan atau dikreditkan kepada keuntungan/kerugian pelepasan investasi yang disajikan dalam LO.

Dana bergulir dalam Investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:

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

2.1. Metode Akuntansi Investasi Permanen

Akuntansi investasi permanen pemerintah dilakukan dengan dua metode yaitu:

a. 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. Metode biaya diterapkan untuk investasi permanen dengan kepemilikan Pemerintah Daerah kurang dari 20% (dua puluh persen).

b. Metode ekuitas

Pengakuan awal aset investasi dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah bagian laba atau dikurangi bagian rugi pemerintah daerah setelah tanggal perolehan.

Bagian laba pemerintah daerah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan menambah nilai investasi pemerintah daerah. Dividen tunai pada saat diumumkan dalam

RUPS diakui sebagai piutang dividen dan pengurang investasi pemerintah daerah. Dividen tunai yang telah diterima oleh pemerintah daerah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran.

Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan akibat perubahan ekuitas badan usaha penerima investasi (*investee*), misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap. Dampak penyesuaian tersebut akan diakui sebagai penambah atau pengurang ekuitas pemerintah daerah.

Metode ekuitas diterapkan untuk investasi permanen dengan kepemilikan Pemerintah Daerah 20% (dua puluh persen) sampai dengan 50% (lima puluh persen), atau kepemilikan kurang dari 20% (dua puluh persen) tetapi memiliki pengaruh yang signifikan. Metode ekuitas juga diterapkan untuk investasi permanen dengan kepemilikan Pemerintah Daerah lebih dari 50% (lima puluh persen).

2.2. Pengakuan Hasil Investasi

Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito dan bunga obligasi, yang telah menjadi hak pemerintah diakui sebagai piutang hasil investasi pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Penerimaan hasil investasi akan diakui sebagai pengurang piutang hasil investasi pada saat kas diterima. Hasil investasi yang diterima tunai akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.

Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek atau investasi jangka panjang nonpermanen berupa pendapatan dividen tunai (*cash dividend*) diakui sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional pada saat dividen diumumkan dalam RUPS. Pendapatan dividen tunai (*cash dividend*) tersebut diakui sebagai pengurang piutang dividen pada neraca pada saat kas diterima. Penerimaan dividen tunai (*cash dividend*) tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.

Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya pada saat diumumkan dalam RUPS dicatat sebagai piutang dividen

pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Hasil investasi berupa dividen tunai akan diakui sebagai pengurang piutang dividen pada saat kas diterima. Penerimaan hasil investasi berupa dividen tunai tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.

Hasil investasi berupa bagian laba yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode ekuitas, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan penambah nilai investasi pemerintah pada neraca. Dividen tunai diakui sebagai piutang dividen dan pengurang investasi pemerintah pada saat diumumkan dalam RUPS. Dividen tunai yang telah diterima pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran.

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

Dalam metode ekuitas, pengakuan bagian rugi dalam nilai investasi pemerintah yang disajikan pada neraca dilakukan sampai nilai investasi menjadi nihil. Selisih bagian rugi yang belum diakui dalam investasi pemerintah akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan. Jika akibat kerugian yang dialami *investee*, nilai investasi pemerintah daerah menjadi negatif, maka investasi tersebut akan disajikan di neraca sebesar nihil, namun nilai negatif tersebut akan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Pengakuan bagian laba dapat kembali dilakukan ketika bagian laba telah menutup akumulasi rugi yang tidak diakui pada saat nilai investasi negatif disajikan nihil. Dalam kondisi nilai investasi negatif disajikan nihil, bagian laba terlebih dahulu digunakan untuk menutup akumulasi rugi. Penambahan investasi dari pengakuan bagian laba akan dilakukan setelah akumulasi rugi tertutupi. Hal ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

2.3. Pelepasan Investasi

Pelepasan aset investasi pemerintah daerah dapat berbentuk penjualan aset investasi, pertukaran dengan aset lain, kompensasi utang pemerintah daerah, hibah dan donasi, pembebasan utang bagi penerbit efek obligasi, dan lain sebagainya.

Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya diakui sebagai surplus/defisit pelepasan investasi. Surplus/defisit pelepasan investasi disajikan dalam Laporan Operasional.

3. Pengukuran

Pengukuran untuk investasi jangka pendek adalah sebagai berikut:

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

Sedangkan pengukuran untuk investasi jangka panjang adalah sebagai berikut:

- a. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya penyertaan modal pemerintah, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.
- b. Investasi nonpermanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.
- c. Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
- d. Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset pemerintah daerah, maka nilai investasi diakui sebesar nilai wajar aset yang diperoleh. Jika nilai wajar aset yang diperoleh tidak tersedia, nilai investasi diakui sebesar nilai wajar aset yang diserahkan atau nilai buku aset yang diserahkan apabila tidak diketahui nilai wajarnya.
- e. Nilai perolehan investasi dalam valuta asing yang dibayar dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.
- f. Diskonto atau premium pada pembelian investasi diamortisasi selama periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang konstan diperoleh dari investasi tersebut. Diskonto atau premium merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai tercatat (*carrying value*) investasi tersebut. Amortisasi diskonto atau premium akan mengurangi diskonto atau premium. Amortisasi diskonto atau premium akan diakui sebagai pengurang atau penambah pendapatan bunga dalam laporan operasional. Pendapatan bunga LRA tidak dipengaruhi oleh amortisasi diskonto atau premium.

3.1 Pengukuran Dana Bergulir

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

Penyajian piutang hasil pengelolaan dana bergulir pada neraca hendaknya dapat mencerminkan nilai yang sebenarnya (*net realizable value*). Untuk mewujudkan hal tersebut, entitas melakukan penyisihan piutang tak tertagih. Kebijakan penyisihan piutang tak tertagih pinjaman dana bergulir dibuat sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

4. Penyajian dan Pengungkapan

Investasi jangka pendek disajikan pada pos aset lancar di neraca. Sedangkan hasil dari investasi, seperti bunga, diakui sebagai pendapatan dan disajikan pada LRA dan LO. Transaksi pengeluaran kas untuk perolehan investasi jangka pendek dicatat sebagai reklasifikasi kas menjadi investasi jangka pendek oleh BUD, dan tidak dilaporkan dalam LRA. Keuntungan atau kerugian saat pelepasan investasi jangka pendek disajikan dalam LO dan sebagai penyesuaian SiLPA pada LRA.

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

- a. Kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah untuk penentuan nilai investasi jangka pendek;
- b. Jenis-jenis investasi;
- c. Perubahan harga pasar;
- d. Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
- e. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya; dan
- f. Perubahan pos investasi.

Sedangkan untuk investasi jangka panjang disajikan pada neraca menurut jenisnya, baik yang bersifat non permanen maupun yang bersifat permanen. Investasi non permanen yang diragukan

tertagih/terrealisasi disajikan sebagai pengurang investasi jangka panjang non permanen. Investasi nonpermanen yang akan jatuh tempo dalam waktu kurang dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan direklasifikasi menjadi bagian lancar investasi nonpermanen pada aset lancar.

Selain itu, hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah berkaitan dengan investasi jangka panjang, antara lain:

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

Penyajian akun Investasi dalam neraca adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam

Rupiah)

URAIAN	20X 1	20X 0
ASET		
ASET LANCAR		
Kas dan Bank	xxx	xxx
Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas di BLUD	xxx	xxx
Kas Dana BOS	xxx	xxx
Kas Lainnya	xxx	xxx

Setara Kas	xxx	xxx
Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
Piutang	xxx	xxx
Piutang Pajak Daerah	xxx	xxx
Piutang Retribusi Daerah	xxx	xxx
Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
Piutang Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx
Piutang Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan	xxx	xxx
Piutang Transfer Antar Daerah	xxx	xxx
Piutang Lainnya	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
Uang Muka	xxx	xxx
Penyisihan Piutang Pendapatan	xxx	xxx
Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
Persediaan	xxx	xxx
Jumlah Aset Lancar	xxx	xxx
INVESTASI JANGKA PANJANG		
Investasi Non permanen		
Investasi Jangka Panjang Nonpermanen	xxx	xxx
Investasi dalam Obligasi	xxx	xxx
Investasi dalam Proyek Pembangunan Dana Bergulir	xxx	xxx
Deposito Jangka Panjang	(xxx)	(xxx)
Investasi Jangka Panjang Nonpermanen	xxx	xxx
Jumlah Investasi Nonpermanen	xxx	xxx
Investasi Permanen		
Penyertaan Modal Daerah	xxx	xxx
Jumlah Investasi Permanen	xxx	xxx
Jumlah Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx

E. ASET TETAP

1. Definisi

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

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

1.1 Tanah

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

1.2 Peralatan dan Mesin

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

1.3 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.

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

1.4 Jalan, Irigasi, dan Jaringan

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

umum diklasifikasikan sebagai aset yang menambah nilai aset tetap tempat melekatnya jalan, irigasi atau jaringan dimaksud.

Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon. Jalan, irigasi, dan jaringan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

1.5 Aset Tetap Lainnya

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

Aset yang termasuk dalam klasifikasi Aset Tetap Lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/ olah raga, hewan, ikan, dan tanaman. Termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah Aset Tetap dalam Renovasi.

1.6 Konstruksi Dalam Pengerjaan

Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya, yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Konstruksi dalam pengerjaan (KDP) mencakup Aset Tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal pelaporan keuangan belum selesai seluruhnya.

Entitas yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan operasional pemerintahan dan/atau pelayanan masyarakat, dalam jangka waktu tertentu, baik yang dilaksanakan dengan membangun sendiri (swakelola) maupun oleh pihak ketiga wajib menerapkan standar akuntansi yang ada.

Perolehan aset dapat dilakukan dengan swakelola atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi. Perolehan aset dengan swakelola atau dikontrakkan pada dasarnya sama. Nilai yang dicatat sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah sebesar jumlah yang

dibayarkan dan yang masih terutang atas perolehan aset. Biaya-biaya pembelian bahan dan juga upah dan gaji yang dibayarkan dalam pelaksanaan pekerjaan secara swakelola pada dasarnya sama dengan jumlah yang dibayarkan kepada kontraktor atas penyelesaian bagian pekerjaan tertentu. Keduanya merupakan pengeluaran pemerintahan untuk mendapatkan aset.

Suatu KDP ada yang dibangun tidak melebihi satu tahun anggaran dan ada juga yang dibangun secara bertahap yang penyelesaiannya melewati satu tahun anggaran. Apabila Pemerintah mengontrakkan pekerjaan tersebut kepada pihak ketiga dengan perjanjian akan dilakukan penyelesaian lebih dari satu tahun anggaran, maka penyelesaian bagian tertentu (prosentase selesai) dari pekerjaan yang disertai berita acara penyelesaian, pemerintah akan membayar sesuai dengan tahapan pekerjaan yang diselesaikan dan selanjutnya dibukukan sebagai KDP. Permasalahan utama akuntansi untuk KDP adalah identifikasi jumlah biaya yang diakui sebagai aset yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.

Suatu kontrak konstruksi mungkin dinegosiasikan untuk membangun sebuah aset tunggal seperti jembatan, bangunan, dam, pipa, jalan, kapal, dan terowongan. Kontrak konstruksi juga berkaitan dengan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan dan penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi kilang-kilang minyak, konstruksi jaringan irigasi, atau bagian-bagian lain yang kompleks dari pabrikaan atau peralatan.

Sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah, kontrak konstruksi dapat meliputi:

- a. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
- b. kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
- c. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*; dan

- d. kontrak untuk membongkar/menghancurkan atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan setelah penghancuran aset.

Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, perlu menerapkan pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi. Apabila suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:

- a. Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
- b. Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut;
- c. Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.

Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:

- a. aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
- b. harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

Adakalanya kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor, misalnya kontraktor utama membangun fisik gedung, sedangkan sub kontraktor menyelesaikan pekerjaan mekanikal engineering seperti lift, listrik, atau saluran telepon. Namun demikian, penanggungjawab utama tetap kontraktor utama dan pemerintah selaku pemberi kerja hanya berhubungan dengan kontraktor utama, karena kontraktor utama harus bertanggungjawab sepenuhnya atas pekerjaan subkontraktor.

Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi. Retensi adalah persentase dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak.

2. Pengakuan

Aset Tetap diakui pada saat:

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

Aset secara umum diakui sebagai aset tetap jika memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Berwujud;
- b. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- c. Biaya perolehan aset dapat diukur secara handal;
- d. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
- e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;
- f. Untuk aset tetap tertentu, biaya perolehan aset sama dengan atau melebihi batasan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.

Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap adalah pengeluaran pengadaan baru dan penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, perbaikan reklasifikasi, renovasi dan restorasi. Batasan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap Pemerintah Daerah ditetapkan seperti tabel berikut:

No	Uraian	Jumlah
1	Peralatan dan Mesin	
	a. Alat-besar	100.000.000,00
	b. Alat-alat angkutan	500.000,00
	c. Alat-alat bengkel dan alat ukur	500.000,00
	d. Alat-alat pertanian/peternakan	500.000,00
	e. Alat-alat kantor dan rumah tangga	500.000,00
	f. Alat-alat studio dan komunikasi	500.000,00
	g. Alat-alat kedokteran	500.000,00
	h. Alat-alat laboratorium	500.000,00
	i. Alat-alat keamanan	500.000,00
2	Gedung dan Bagunan	
	a. Bangunan Gedung	20.000.000,00
	b. Bangunan Monumen	20.000.000,00

Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap tersebut dikecualikan terhadap pengeluaran untuk tanah, jalan, irigasi, dan jaringan, serta aset tetap lainnya berupa koleksi perpustakaan dan barang bercorak kesenian.

Pengakuan atas aset tetap berdasarkan jenis transaksinya, antara lain perolehan, pengembangan, pengurangan serta penghentian dan pelepasan.

- a. Perolehan adalah suatu transaksi perolehan aset tetap sampai dengan aset tersebut dalam kondisi siap digunakan.
- b. Pengembangan adalah suatu transaksi peningkatan nilai aset tetap yang berakibat pada peningkatan masa manfaat, peningkatan efisiensi, peningkatan kapasitas, mutu produksi dan kinerja dan/atau penurunan biaya pengoperasian.
- c. Pengurangan adalah suatu transaksi penurunan nilai aset tetap dikarenakan berkurangnya volume/nilai aset tetap tersebut atau dikarenakan penyusutan.
- d. Penghentian dan pelepasan adalah suatu transaksi penghentian dari penggunaan aktif atau penghentian permanen suatu aset tetap.

2.1 Pengakuan Tanah

Pengadaan tanah pemerintah yang sejak semula dimaksudkan untuk diserahkan kepada pihak lain tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, melainkan disajikan sebagai persediaan. Misalnya, apabila Pemerintah Daerah mengadakan tanah yang di atasnya akan dibangun rumah untuk rakyat miskin. Pada Neraca Pemerintah Daerah, tanah tersebut tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, namun disajikan sebagai persediaan.

Lebih lanjut pada Standar Akuntansi Pemerintah mengatur bahwa pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah. 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). Berdasarkan hal tersebut, untuk contoh kasus di atas, Pemerintah Daerah tetap mengakui/mencatat tanah sebagai persediaan sebelum terjadinya penyerahan hak kepemilikan atas tanah kepada rakyat miskin.

Pada prakteknya, masih banyak tanah-tanah pemerintah yang dikuasai atau digunakan oleh kantor-kantor pemerintah, namun belum disertifikatkan atas nama pemerintah. Atau 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, kebijakan akuntansi ini memberikan pedoman sebagai berikut:

- a. Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam 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 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 CaLK. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam CaLK.
- d. Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
 - 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 CaLK.
 - 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 CaLK.
 - 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 CaLK.

- 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 CaLK.

Tanah dapat diperoleh melalui pembelian, pertukaran aset, hibah/donasi, dan lain-lain. Perolehan tanah melalui pembelian secara tunai diakui sebagai aset tetap-tanah, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan tanah melalui pembelian diakui sebagai belanja modal. Perolehan tanah melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai tanah pada neraca, dan sebagai pendapatan-LO. Perolehan tanah melalui pembelian kredit diakui sebagai aset tetap-tanah, dan sebagai kewajiban pada neraca.

Pengakuan suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun, untuk aset tetap berupa tanah, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai tanah.

Tanah wakaf yang digunakan oleh instansi pemerintah tidak disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah karena Pemerintah tidak memiliki dan/atau tidak menguasai tanah wakaf tersebut. Tanah wakaf tersebut diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

2.2 Pengakuan Peralatan dan Mesin

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

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

Perolehan peralatan dan mesin dapat melalui pembelian, pembangunan, tukar menukar, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai, kredit, atau angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.

Perolehan peralatan dan mesin melalui pembelian tunai diakui sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan peralatan dan mesin melalui pembelian dan pembangunan diakui sebagai belanja modal.

Perolehan peralatan dan mesin melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai Peralatan dan Mesin pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO. Perolehan peralatan dan mesin melalui pembelian kredit diakui sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan sebagai penambah kewajiban pada neraca.

Pengakuan Peralatan dan Mesin harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Jika biaya perolehan per satuan peralatan dan mesin kurang dari nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap, maka entitas mengakui/mencatat perolehan peralatan dan mesin sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikannya pada lembar muka neraca. Namun demikian, entitas tetap mengungkapkan perolehan peralatan dan mesin tersebut dalam CaLK.

2.3 Pengakuan Gedung dan Bangunan

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

Gedung dan bangunan yang dibangun oleh pemerintah, namun dengan maksud akan diserahkan kepada masyarakat, seperti rumah yang akan diserahkan kepada para transmigrans, maka rumah tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai "Gedung dan Bangunan", melainkan disajikan sebagai "Persediaan."

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

berpindah, misalnya adanya akta jual beli atau Berita Acara Serah Terima.

Perolehan Gedung dan Bangunan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau tukar menukar, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai, kredit, atau angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.

Perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian tunai diakui sebagai penambah nilai gedung dan bangunan, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian tunai diakui sebagai belanja modal. Perolehan peralatan dan mesin melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai gedung dan bangunan pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO. Perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian kredit diakui sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan sebagai kewajiban pada neraca.

Pengakuan Gedung dan Bangunan harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Jika biaya perolehan per satuan gedung dan bangunan kurang dari nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap, maka entitas mengakui/mencatat perolehan gedung dan bangunan sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikannya pada lembar muka neraca. Namun demikian, entitas tetap mengungkapkan perolehan gedung dan bangunan tersebut dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

2.4 Pengakuan Jalan, Irigasi, dan Jaringan

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

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.

Perolehan jalan, irigasi, dan jaringan melalui pembangunan diakui sebagai penambah nilai jalan, irigasi, dan jaringan, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan jalan, irigasi, dan jaringan melalui pembangunan diakui sebagai belanja modal.

Pengakuan suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun, untuk aset tetap berupa Jalan, Irigasi, dan Jaringan, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai Jalan, Irigasi, dan Jaringan.

2.5 Pengakuan Aset Lainnya

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

Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik Pemerintah Daerah mengacu pada Buletin Teknis Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah sebagai berikut:

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

Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Beban Operasional.

Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap dalam Renovasi, pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi. Perolehan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian diakui sebagai penambah nilai Aset Tetap Lainnya, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian diakui sebagai belanja modal. Perolehan Aset Tetap Lainnya melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai Aset Tetap Lainnya pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO.

2.6 Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai KDP jika:

- a. besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
- b. biaya perolehan aset tersebut dapat diukur dengan handal;
- c. aset tersebut masih dalam proses pengerjaan

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

2.7 Penyelesaian Konstruksi Dalam Pengerjaan

Suatu KDP akan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan dan konstruksi tersebut telah dapat memberikan manfaat/jasa sesuai tujuan perolehan. Dokumen sumber untuk pengakuan penyelesaian suatu KDP adalah Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan (BAPP). Dengan demikian, apabila atas suatu KDP telah diterbitkan BAPP, berarti pembangunan tersebut telah selesai. Selanjutnya, aset tetap definitif sudah dapat diakui dengan cara memindahkan KDP tersebut ke akun aset tetap yang bersangkutan.

Pencatatan suatu transaksi perlu mengikuti sistem akuntansi yang ditetapkan dengan pohon putusan (*decision tree*) sebagai berikut:

- a. Atas dasar bukti transaksi yang obyektif (*objective evidences*); dan
- b. Dalam hal tidak dimungkinkan adanya bukti transaksi yang obyektif maka digunakan prinsip substansi mengungguli bentuk formal (*substance over form*).

Dalam kasus-kasus spesifik dapat terjadi variasi dalam pencatatan. Terkait dengan variasi penyelesaian KDP, kebijakan akuntansi ini memberikan pedoman sebagai berikut:

- a. Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap Definitifnya.
- b. Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
- c. Apabila aset telah selesai dibangun, namun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum ada, walaupun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.
- d. Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai KDP.
- e. Apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalam pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*) aset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukkan.
- f. Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai KDP.

2.8 Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan

Dalam beberapa kasus, suatu KDP dapat saja dihentikan pembangunannya oleh karena ketidaktersediaan dana, kondisi politik, ataupun kejadian-kejadian lainnya. Penghentian KDP dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen. Apabila suatu KDP dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka KDP tersebut tetap dicantumkan ke dalam neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai di dalam CaLK. Namun, apabila pembangunan KDP direncanakan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen, maka saldo KDP tersebut harus dikeluarkan dari neraca, dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam CaLK.

3. Pengukuran

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan merupakan jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih harus dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih harus diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.

Apabila biaya perolehan suatu aset adalah tanpa nilai atau tidak dapat diidentifikasi, maka nilai Aset Tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar. Nilai wajar digunakan untuk mencatat aset tetap yang bersumber dari donasi/hibah atau rampasan/sitaan yang tidak diketahui nilai perolehannya.

Suatu aset dapat juga diperoleh dari bonus pembelian, contohnya beli tiga gratis satu. Atas aset hasil dari bonus tersebut biaya perolehan aset adalah nilai wajar aset tersebut pada tanggal perolehannya.

3.1 Pengukuran Tanah

Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan tanah mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, pembayaran honor tim (panitia pengadaan), biaya pembuatan sertifikat, biaya pematangan, pengukuran, dan pengurangan, biaya perjalanan dinas, dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pengadaan aset tetap tersebut;

Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik menjadi Sertifikat Hak Pengelolaan, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah. Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

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

3.2 Pengukuran Peralatan dan Mesin

Peralatan dan Mesin dinilai dengan biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga barang, ongkos angkut, biaya asuransi, biaya pemasangan, biaya selama masa uji coba, biaya perjalanan, dan biaya lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

Peralatan dan mesin yang perolehannya melalui pembuatan, pengukuran nilainya adalah sebagai berikut:

- a. Pembuatan peralatan dan mesin dan bangunannya yang dilaksanakan melalui kontrak berupa pengeluaran sebesar nilai kontrak ditambah biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan dan jasa konsultan, biaya perjalanan dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembuatan aset tetap tersebut;
- b. Pembuatan peralatan dan mesin dan bangunannya yang dilaksanakan secara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, dan biaya perizinan, biaya perjalanan dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembuatan aset tetap tersebut;

3.3 Pengukuran Gedung dan Bangunan

Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dilaksanakan melalui kontrak antara lain meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan lama, biaya perjalanan dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pengadaan aset tetap tersebut.

Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dibangun dengan cara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan lama, biaya perjalanan, dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.

3.4 Pengukuran Jalan, Irigasi, dan Jaringan

Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang ada di atas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan, biaya perjalanan, dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang ada di atas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan, biaya perjalanan dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

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

3.5 Pengukuran Aset Tetap Lainnya

Aset tetap lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan aset tetap lainnya sampai siap pakai meliputi harga kontrak/beli, ongkos angkut, biaya asuransi, biaya perjalanan dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diperoleh dengan cara pembangunan/ pembuatan yang dilaksanakan melalui kontrak berupa nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan dan biaya perizinan.

Sedangkan biaya perolehan aset tetap lainnya yang diperoleh dengan cara pembangunan/pembuatan secara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, dan jasa konsultan.

3.6 Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP)

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

- Pengukuran Konstruksi Secara Swakelola

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

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

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

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

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

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

- Pengukuran Konstruksi Secara Kontrak Konstruksi

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

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

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

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

Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak. Klaim tersebut tentu akan mempengaruhi nilai yang akan diakui sebagai KDP.

- Konstruksi Dibiayai dari Pinjaman

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

Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-

masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.

Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara yang tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeure*, maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force majeure*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan. Dengan demikian, biaya bunga tersebut tidak ditambahkan sebagai nilai aset.

Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi. Dalam hal ini termasuk juga konstruksi aset tambahan atas permintaan pemerintah, yang mana aset tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula dan harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Untuk bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman. Biaya pinjaman setelah konstruksi selesai disajikan sebagai beban pada Laporan Operasional.

Beberapa hal yang perlu diperhatikan terkait **pengukuran aset tetap** adalah sebagai berikut:

a. Komponen Biaya Perolehan

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. Apabila terdapat potongan

harga (diskon) dan rabat, maka harus dikurangkan dari harga pembelian.

Contoh biaya yang secara langsung dapat dihubungkan/diatribusikan secara langsung dengan aset adalah 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 pengujian aset untuk menguji apakah aset telah berfungsi dengan benar (*testing cost*);
- 7) biaya kepanitiaan;
- 8) biaya *Feasibility Study* (FS) dan Detail Engineering Design (DED);
- 9) dst

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.

b. Pengeluaran Setelah Tanggal 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. Istilah untuk menyebutkan penambahan tersebut adalah kapitalisasi.

Pemerintah Daerah dalam Kebijakan Akuntansi ini menetapkan batasan nilai satuan minimum jumlah biaya yang dikapitalisasi (*capitalization thresholds*) dan bersifat seragam untuk seluruh entitas akuntansi/entitas pelaporan di lingkungan Pemerintah Daerah. Batasan nilai satuan minimum jumlah biaya yang harus dikapitalisasi tersebut diterapkan secara konsisten dan akan diungkapkan dalam CaLK. Nilai satuan minimum kapitalisasi dapat dilihat pada sub bab “Pengakuan Aset Tetap”.

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

- 1) Pengeluaran untuk perbaikan agar peralatan dan mesin berada dalam kondisi normal, menambah kapasitas, kualitas dan volume aset yang dimiliki serta nilainya memenuhi syarat nilai minimum kapitalisasi aset tetap.
- 2) Pengeluaran untuk perbaikan gedung/kantor dalam rangka mempertahankan gedung dan bangunan, menambah kapasitas, kualitas dan volume aset yang dimiliki serta nilainya memenuhi syarat nilai minimum kapitalisasi aset tetap;
- 3) Pengeluaran perbaikan untuk mempertahankan jalan, jembatan, irigasi, dan jaringan agar berada dalam kondisi normal, menambah kapasitas, kualitas dan volume aset yang dimiliki serta nilainya memenuhi nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap;
- 4) Pengeluaran untuk perbaikan aset tetap seperti tempat ibadah, bangunan bersejarah (candi, bangunan peninggalan Belanda, Jepang yang belum diubah posisinya), bangunan keraton/puri bekas kerajaan, bangunan cagar alam, cagar budaya, makam yang memiliki nilai sejarah agar berada dalam kondisi normal, menambah kapasitas, kualitas dan volume aset yang dimiliki serta nilainya memenuhi nilai satuan kapitalisasi aset tetap;

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

- a. Pengeluaran biaya renovasi atas aset tetap milik sendiri dan/atau dikuasai, menambah masa manfaat, kapasitas, kualitas dan volume aset, serta nilainya memenuhi syarat nilai minimum kapitalisasi aset tetap. Terhadap pengeluaran transaksi ini langsung dicatat menambah aset tetap;
- b. Pengeluaran biaya renovasi atas aset tetap bukan milik dan/atau tidak dikuasai dalam lingkup entitas pelaporan, menambah masa manfaat, kapasitas, kualitas dan volume aset serta nilainya memenuhi syarat nilai minimum kapitalisasi aset tetap. Pencatatan terhadap pengeluaran tersebut selama

masa peminjaman dilakukan oleh SKPD peminjam. Ketika berakhir masa peminjaman pencatatan terhadap tambahan nilai aset tetap tersebut dilakukan oleh SKPD pemilik dan SKPD peminjam langsung menihilkan tambahan nilai aset tetap tersebut;

- c. Pengeluaran atas biaya renovasi atas aset tetap bukan milik dan/atau tidak dikuasai di luar lingkup entitas pelaporan, menambah masa manfaat, kapasitas, kualitas dan volume aset serta nilainya memenuhi syarat nilai minimum kapitalisasi aset tetap. Pencatatan untuk pengeluaran transaksi di atas dicatat pada aset tetap lainnya.

Penambahan atas nilai reklasifikasi, pengembangan, renovasi dan restorasi dapat dikapitalisasi dengan syarat sebagai berikut:

- a. Nilai reklasifikasi masuk meliputi nilai perolehan aset yang direklasifikasi ditambah biaya merubah apabila menambah umur, kapasitas dan manfaat;
- b. Nilai pengembangan, contohnya tanah meliputi biaya yang dikeluarkan untuk pengurugan dan pematangan;
- b. Nilai renovasi dan restorasi meliputi biaya yang dikeluarkan untuk meningkatkan kualitas dan atau kapasitas.

Pengeluaran lainnya yang timbul setelah perolehan awal (selain pengeluaran yang memberi nilai manfaat tersebut) diakui sebagai beban pengeluaran (*expenses*) pada periode dimana beban pengeluaran tersebut terjadi.

Beban yang dikeluarkan untuk perbaikan atau pemeliharaan aset tetap yang ditujukan untuk memulihkan atau mempertahankan *economic benefit* atau potensi *service* atas aset dimaksud dari performa standar yang diharapkan diperlakukan sebagai beban pada saat dikeluarkan/terjadi.

c. Kapitalisasi atas Penerimaan Hibah atau Rampasan

Kapitalisasi atas penerimaan hibah atau rampasan diatur sebagai berikut:

- Nilai penerimaan hibah dari pihak ketiga meliputi nilai yang dinyatakan oleh pemberi hibah atau berdasarkan nilai taksir yang dilakukan oleh tim apraisal ditambah dengan biaya pengurusan;
- Nilai penerimaan aset tetap dari rampasan meliputi nilai yang dicantumkan dalam keputusan pengadilan atau nilai taksiran harga pasar pada saat aset diperoleh ditambah

dengan biaya pengurusan kecuali untuk Tanah, Gedung dan Bangunan meliputi nilai taksiran atau harga pasar yang berlaku.

d. Pertukaran

Suatu aset dapat diperoleh melalui pertukaran suatu 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 yang diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa, memiliki masa manfaat dan nilai wajar yang serupa dicatat sebesar nilai tercatat aset tersebut dan tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui atas transaksi tersebut. Hal ini juga berlaku untuk keadaan dimana suatu aset dilepas dan ditukar dengan kepemilikan aset yang serupa.

Dalam hal aset yang diperoleh memiliki nilai wajar yang sama dengan aset yang dilepas namun demikian terdapat indikasi dari nilai wajar aset yang diterima bahwa aset tersebut masih harus dilakukan perbaikan untuk membawa aset dalam kondisi bekerja seperti yang diharapkan, maka biaya perolehan yang diakui adalah sebesar nilai aset yang dilepas dan disesuaikan dengan jumlah kas yang harus dikeluarkan untuk perbaikan aset tersebut.

Aset tetap hasil pertukaran bisa diakui apabila kepemilikan atas aset telah berpindah dan nilai perolehan aset hasil pertukaran tersebut dapat diukur dengan andal.

e. Penyusutan

Aset tetap merupakan komponen aset operasi pemerintah yang penting dalam menjalankan operasional pemerintahan. Aset tetap memiliki sifat yang rentan terhadap penurunan kapasitas sejalan dengan penggunaan atau pemanfaatannya. Oleh karena itu pemerintah harus menyajikan informasi tentang nilai aset tetap secara memadai agar dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam pengelolaan aset.

Salah satu informasi yang sangat dibutuhkan dalam pengambilan keputusan yang terkait dalam pengelolaan aset tetap adalah informasi mengenai nilai wajar aset. Dalam rangka penyajian wajar atas nilai aset tetap tersebut, pemerintah melakukannya melalui penetapan kebijakan penyusutan.

Penyusutan aset tetap yang diatur dalam kebijakan akuntansi ini adalah penyusutan aset tetap yang berada dalam penguasaan Pengelola Barang dan Pengguna Barang, termasuk yang sedang dimanfaatkan dalam rangka

Pengelolaan Barang Milik Daerah. Aset tetap yang berada dalam penguasaan Pengelola Barang merupakan aset tetap yang tidak digunakan untuk kepentingan penyelenggaraan tugas dan fungsi Organisasi Perangkat Daerah yang diserahkan kepada Pengelola Barang.

Penyusutan aset tetap dilakukan untuk:

- a. menyajikan nilai aset tetap secara wajar sesuai dengan manfaat ekonomi aset dalam laporan keuangan pemerintah daerah;
- b. mengetahui potensi Barang Milik Daerah dengan memperkirakan sisa masa manfaat suatu Barang Milik Daerah yang masih dapat diharapkan dapat diperoleh dalam beberapa tahun ke depan;
- c. memberikan bentuk pendekatan yang sistematis dan logis dalam menganggarkan belanja pemeliharaan atau menambahkan nilai aset tetap yang sudah dimiliki

Objek Penyusutan

- 1) Penyusutan dilakukan terhadap aset tetap berupa:
 - a. Gedung dan Bangunan;
 - b. Peralatan dan Mesin;
 - c. Jalan, Irigasi dan Jaringan; dan
 - d. Aset Tetap lainnya berupa aset tetap renovasi dan alat musik modern.
- 2) Aset Tetap yang direklasifikasikan sebagai Aset Lainnya dalam neraca berupa Aset Kemitraan dengan Pihak Ketiga disusutkan sebagaimana layaknya Aset Tetap.
- 3) Penyusutan tidak dilakukan terhadap:
 - a. Aset Tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah dan telah diusulkan kepada Gubernur untuk dilakukan penghapusannya. Perlakuan akuntansi terhadap aset tetap kategori ini adalah:
 - direklasifikasi ke dalam Daftar Barang Hilang;
 - tidak dicantumkan dalam Laporan Barang Kuasa Pengguna, Laporan Barang Pengguna, Laporan Barang Milik Daerah, dan Neraca; dan

- diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Barang dan Catatan Atas Laporan Keuangan

Ketika keputusan penghapusan mengenai Aset Tetap yang hilang telah ditetapkan oleh Gubernur, maka aset tersebut dihapus dari Daftar Barang Hilang sesuai dengan keputusan Majelis Tim Pengembalian Tuntutan Ganti Rugi.

- b. Aset Tetap dalam kondisi rusak berat dan/ atau usang yang telah diusulkan kepada Gubernur untuk dilakukan penghapusan. Aset Tetap dalam kondisi ini mendapatkan perlakuan akuntansi sebagai berikut:

- direklasifikasi ke dalam Daftar Barang Rusak Berat;
- tidak dicantumkan dalam Laporan Barang Kuasa Pengguna, Laporan Barang Pengguna, Laporan Barang Milik Daerah, dan Neraca; dan
- diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Barang dan Catatan Atas Laporan Keuangan

- 4) Pengadaan aset tetap pada tahun berjalan langsung diperhitungkan nilai penyusutannya untuk satu tahun penuh.
- 5) Aset Tetap Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur yang tidak diketahui tahun perolehannya dikategorikan sebagai aset tetap dengan tahun perolehan 2002, sesuai tahun neraca awal Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur
- 6) Penyusutan atas aset tetap dapat dilakukan secara berkelompok dengan cara menghitung penyusutan untuk aset yang nilainya relative kecil dengan mengelompokkan aset-aset tersebut kemudian menghitung besarnya penyusutan dari kelompok aset tersebut

Dalam hal aset tetap yang dinyatakan hilang dan sebelumnya telah diusulkan penghapusannya kepada Gubernur di kemudian hari ditemukan, maka terhadap aset tetap tersebut:

- a. direklasifikasi dari Daftar Barang Hilang ke akun Aset Tetap; dan
- b. disusutkan sebagaimana layaknya Aset Tetap

Apabila aset tetap tersebut memiliki bukti kepemilikan, maka atas Aset Tetap tersebut perlu dilakukan penilaian setelah Aset Tetap bersangkutan ditemukan kembali. Dalam hal tidak

memiliki bukti kepemilikan, maka nilai akumulasi penyusutan atas Aset Tetap tersebut disajikan sebesar nilai akumulasi penyusutan saat sebelum dilakukan reklasifikasi ke dalam Daftar Barang Hilang dan akumulasi penyusutan selama periode dimana Aset Tetap bersangkutan dicatat pada Daftar Barang Hilang.

Prasyarat Penyusutan

Untuk menerapkan penyusutan, prasyarat yang perlu dipenuhi adalah:

a. Identitas Aset yang kapasitasnya menurun

Aset tetap harus dapat diidentifikasi sehingga dapat dibedakan antara aset tetap yang dapat menurun kapasitas dan manfaatnya dengan aset yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya. Aset yang kapasitas dan manfaatnya menurun adalah peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya. Sedangkan aset yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya atau bahkan bertambah nilainya adalah tanah dan konstruksi dalam pengerjaan. Aset tetap yang dapat menurun kapasitas dan manfaatnya akan memerlukan penyesuaian nilai, sehingga perlu disusutkan. Sebaliknya, aset tetap yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya tidak perlu disusutkan.

b. Nilai yang Dapat Disusutkan

Nilai aset tetap menjadi prasyarat dalam penyusutan. Standar akuntansi menganut nilai historis, sehingga kecuali karena kondisi yang tidak memungkinkan perolehan nilai historis, nilai aset tetap yang diakui secara umum adalah nilai perolehannya. Tanpa mengetahui nilai perolehan aset tetap, maka nilai aset tetap yang dapat disusutkan tidak dapat dihitung.

c. Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap

Suatu aset disebut sebagai aset tetap adalah karena manfaatnya dapat dinikmati lebih dari satu tahun atau satu periode akuntansi. Ukuran manfaat itu sendiri berbeda-beda. Ada yang dapat diukur dengan indikator yang terkuantifikasi dan ada yang tidak. Untuk aset yang tidak mempunyai unit manfaat yang dapat dihitung dengan spesifik, dipakailah indikator pengganti seperti prakiraan potensi masa manfaat.

Hanya dengan terpenuhinya ketiga prasyarat di atas, penyusutan dapat dihitung. Tanpa prasyarat pertama, maka kedua prasyarat terakhir menjadi tidak relevan. Sedangkan perhitungan tiap metode penyusutan memang membutuhkan kuantifikasi prasyarat kedua dan ketiga.

Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat Aset Tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional. Seluruh Aset Tetap kecuali tanah dan konstruksi dalam pengerjaan disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat Aset Tetap lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati.

Pengelompokkan Aset

Identifikasi aset-aset yang dapat dianggap sebagai aset yang harus disusutkan secara berkelompok dengan kriteria sebagai berikut:

- a. Aset tersebut diperoleh dalam waktu yang bersamaan dan mempunyai masa manfaat yang sama;
- b. Manfaat secara teknis suatu aset sangat bergantung pada aset lain (peralatan kesehatan seperti kamera sinar X dan alat pencetakan film sinar X, dan lain-lain);
- c. Pembelian aset dilakukan secara berpasangan dan harga belinya merupakan keseluruhan harga pasangan (misalnya mesin cetak digital, komputer, dan perangkat lunaknya);
- d. Walaupun pemanfaatannya tidak terlalu bergantung dengan aset lain, tetapi demi kemudahan dan efisiensi biaya administrasi, berbagai aset dapat dikelompokkan karena kedekatan teknik dan konteks pemanfaatannya (misalnya peralatan bedah).

Terhadap aset yang tidak memenuhi kriteria yang dibutuhkan di atas, misalnya gedung dan bangunan, disusutkan secara individual.

Nilai yang Dapat Disusutkan

Oleh karena aset tetap milik pemerintah diperoleh bukan untuk tujuan dijual, melainkan untuk sepenuhnya digunakan sesuai tugas dan fungsi instansi pemerintah, maka nilai sisa/residu

tidak diakui. Dengan demikian, setiap nilai aset tetap, baik yang bersifat individual maupun kelompok, langsung diakui sebagai nilai yang dapat disusutkan.

Masa Manfaat

Penentuan masa manfaat aset tetap dilakukan dengan memperhatikan faktor-faktor prakiraan daya pakai dan tingkat keausan fisik dan/atau keusangan dari aset tetap yang bersangkutan.

Perubahan masa manfaat aset tetap dapat dilakukan dalam hal:

- a. terjadi perubahan karakteristik fisik/penggunaan aset tetap;
- b. terjadi perbaikan aset tetap yang menambah masa manfaat atau kapasitas manfaat; atau
- c. terdapat aset tetap yang baru diketahui di kemudian hari

Perbaikan terhadap aset tetap yang menambah masa manfaat atau kapasitas manfaat sebagaimana dimaksud pada poin b meliputi:

- renovasi, yaitu kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau pengganti bagian Aset tetap dengan maksud meningkatkan Masa Manfaat, kualitas dan/atau kapasitas.
- restorasi, yaitu kegiatan perbaikan aset tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitektumnya; atau
- overhaul, yaitu kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian peralatan mesin dengan maksud meningkatkan masa manfaat, kualitas dan/atau kapasitas

Penambahan masa manfaat aset tetap dalam Lampiran II dihitung dari harga perolehan awal aset tetap tersebut diperoleh. Penambahan masa manfaat ini dilakukan terhadap perbaikan suatu aset tetap yang berupa pengeluaran modal (*capital expenditure*). Pengeluaran modal tersebut ditambahkan pada nilai buku aset tetap yang bersangkutan dan menjadi nilai baru yang dapat disusutkan selama sisa masa manfaat aset tersebut.

Apabila terdapat suatu aset tetap yang masa manfaatnya telah habis dan nilai bukunya sudah nihil tetapi aset tersebut masih dapat digunakan dan dimanfaatkan maka aset tetap tersebut tidak lagi disusutkan atau diubah masa manfaatnya.

Apabila terdapat suatu aset tetap yang digunakan untuk memproduksi dan masih memiliki masa manfaat maupun nilai buku tetapi aset tetap tersebut tidak lagi dipergunakan untuk

berproduksi maka aset tetap tersebut disusutkan dan dicatat di neraca seperti perlakuan aset tetap yang lain.

Masa manfaat aset tetap ditentukan untuk setiap unit aset tetap. Penentuan masa manfaat aset tetap ini dilakukan dengan berpedoman pada masa manfaat aset tetap yang disajikan dalam Tabel Masa Manfaat Aset Tetap dalam Lampiran I.

Metode Penyusutan

Metode penyusutan yang diterapkan Pemerintah Daerah untuk mengalokasikan nilai/besaran aset yang dapat didepresiasi (*depreciable amount*) secara sistematis sepanjang umur aset adalah metode garis lurus (*straight line method*). Metode garis lurus menetapkan tarif penyusutan untuk masing-masing periode dengan jumlah yang sama.

Rumusan tersebut adalah:

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

Keunggulan metode garis lurus adalah bahwa perhitungannya mudah. Metode ini cocok dipergunakan untuk Aset Tetap yang penggunaannya dari periode ke periode relatif sama.

Contoh perhitungan metode garis lurus disajikan dalam Lampiran III Peraturan Gubernur ini.

Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan

- Perhitungan dan pencatatan penyusutan aset tetap dilakukan untuk setiap aset tetap.
- Dikecualikan dari ketentuan pada huruf (a), perhitungan dan pencatatan aset tetap diperlakukan sebagai 1 (satu) unit aset tetap sepanjang aset tersebut hanya dapat dipergunakan bersamaan dengan aset tetap lain.
- Perhitungan dan pencatatan terhadap aset tetap yang sebelumnya diperlakukan sebagai satu unit aset tetap sebagaimana dimaksud pada poin (b), dalam hal akan dicatat secara sendiri-sendiri, nilai buku beserta akumulasi penyusutannya dialokasikan secara proporsional berdasarkan nilai masing-masing aset tetap, untuk dijadikan nilai yang dapat disusutkan selama sisa masa manfaat.

Penyajian Penyusutan

Penyusutan aset tetap setiap tahun disajikan sebagai akumulasi penyusutan pada Neraca dan beban penyusutan pada Laporan Operasional serta dijelaskan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

Neraca menyajikan Akumulasi Penyusutan sekaligus nilai perolehan aset tetap sehingga nilai buku aset tetap sebagai gambaran dari potensi manfaat yang masih dapat diharapkan dari aset yang bersangkutan dapat diketahui. Penyusutan Aset Tetap diakumulasikan setahun sekali pada akhir periode laporan keuangan.

Penyajian penyusutan dalam neraca adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
ASET TETAP		
Tanah	xxx	Xxx
Peralatan dan Mesin	xxx	Xxx
Gedung dan Bangunan	xxx	Xxx
Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	Xxx
Aset Tetap Lainnya	xxx	Xxx
Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	Xxx
Akumulasi Penyusutan	xxx	Xxx
Jumlah Aset Tetap	xxx	Xxx

Walaupun aset tetap terdiri atas berbagai jenis aset yang menunjukkan nilai perolehan masing-masing, penyusutannya disajikan hanya dalam satu akun Akumulasi Penyusutan. Nilai buku yang tersajikan dalam neraca juga merupakan nilai buku keseluruhan aset tetap. Nilai perolehan aset tetap, jumlah penyusutan dan akumulasinya serta nilai buku per jenis aset tetap disajikan dalam CaLK.

Penyusutan aset tetap disajikan sebagai beban penyusutan di LO periode tahun berjalan. Penyusutan aset tetap dibebankan sebagai penambah beban kegiatan operasional. Penyajian penyusutan dalam LO adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1
dan 20X0

(Dalam Rupiah)				
Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
BEBAN				
BEBAN OPERASI				
Beban Pegawai				
Beban Barang dan Jasa				
Beban Bunga				
Beban Subsidi				
Beban Hibah				
Beban Bantuan Sosial				
Jumlah Beban Operasi				
BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI				
Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin				
Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan				
Beban Penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan				
Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya				
Beban Penyusutan Aset Lainnya				
Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud				
Jumlah Beban Penyusutan dan Amortisasi				
BEBAN TRANSFER				
Beban Bagi Hasil				
Beban Bantuan Keuangan				
Jumlah Beban Transfer				
BEBAN TAK TERDUGA				
Beban Tak Terduga				
Jumlah Beban Tak Terduga				
JUMLAH BEBAN				

Pengungkapan Penyusutan
 Penyusutan diungkapkan dalam CALK dan informasi penyusutan yang harus diungkapkan adalah:
 a. Nilai penyusutan

- b. Metode penyusutan yang digunakan
- c. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan
- d. Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal akhir periode

Keempat hal di atas harus disajikan dalam Neraca, LO dan CaLK. Secara lebih rinci, hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK adalah:

a. Kebijakan Akuntansi

Kebijakan akuntansi yang diuraikan dalam CaLK adalah yang menyangkut penetapan metode penyusutan dan perubahannya, jika ada. Sebagai contoh, penetapan metode penyusutan. Pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat menguraikan hal-hal sebagai berikut:

Mesin fotokopi disusutkan dengan menggunakan metode unit produksi. Jalan raya disusutkan dengan menggunakan metode penyusutan saldo menurun berganda. Selain itu, penyusutan atas seluruh aset tetap dilakukan dengan metode garis lurus.

b. Daftar Aset dan Penyusutannya

Dalam rangka pengungkapan secara penuh, di dalam CaLK juga dapat dimuat rincian dari daftar aset dan penyusutannya guna menunjukkan nilai perolehan bruto, akumulasi penyusutan, dan nilai buku per masing-masing individu aset dan kelompoknya. Apabila disajikan catatan untuk masing-masing aset tetap maka besarnya penyusutan dan akumulasi penyusutan merujuk ke akun Akumulasi Penyusutan.

f. Penghentian dan Pelepasan

PSAP Nomor 7 menyatakan jika Aset Tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang akan datang. Aset Tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam CaLK. Sedangkan 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.

Penghentian suatu aset tetap secara permanen umumnya dilakukan karena:

- 1) Rusak berat, terkena bencana alam/*force majeure*
- 2) Tidak dapat digunakan secara optimal (*idle*)
- 3) Terkena planologi Provinsi
- 4) Kebutuhan organisasi karena perkembangan tugas
- 5) Penyatuan lokasi dalam rangka efisiensi dan memudahkan koordinasi
- 6) Pertimbangan dalam rangka pelaksanaan rencana strategis Hankam
- 7) Pertimbangan teknis
- 8) Pertimbangan ekonomis

Salah satu cara untuk melakukan penghentian aset tetap adalah dengan menjual atau menukar aset tetap tersebut. Jika penjualan atau penukaran aset tetap terjadi ketika belum seluruh nilai buku Aset Tetap yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku Aset Tetap terkait diperlakukan sebagai penambah atau pengurang ekuitas. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada LO dan LRA Pemerintah Daerah.

Aset Tetap harus dihapuskan dari laporan keuangan entitas pada saat dilakukan penghapusan atau ketika aset tersebut secara permanen tidak lagi digunakan oleh entitas dan tidak ada lagi manfaat ekonomi atau potensi servis/pelayanan yang dapat diharapkan dan telah diterbitkan Keputusan Gubernur tentang Penghapusan Barang Milik Daerah.

g. Penilaian Kembali

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

h. Penyusunan Neraca Awal

Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu

entitas menggunakan biaya perolehan atau nilai wajar bila biaya perolehan tidak ada.

4. Pengungkapan

Penyajian Aset Tetap berdasarkan kepada biaya perolehan Aset Tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Aset Tetap disajikan pada bagian Aset dalam laporan neraca Pemerintah Daerah.

Selain disajikan dalam neraca, penjelasan tentang aset tetap juga harus dituangkan dalam CaLK. Dalam CaLK harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis Aset Tetap secara umum sebagai berikut:

- a. Dasar penilaian Aset Tetap yang digunakan;
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) Penambahan;
 - 2) Pelepasan;
 - 3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
 - 4) Mutasi Aset Tetap lainnya.
- c. Informasi penyusutan, meliputi:
 - 1) Nilai penyusutan;
 - 2) Metode penyusutan yang digunakan;
 - 3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
 - 4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
- d. Dalam hal terjadi pertukaran Aset Tetap, meliputi:
 - 1) Pihak yang melakukan pertukaran Aset Tetap;
 - 2) Jenis Aset Tetap yang diserahkan dan nilainya;
 - 3) Jenis Aset Tetap yang diterima beserta nilainya; dan
 - 4) Jumlah hibah selisih lebih dari pertukaran Aset Tetap.
- e. Informasi lainnya seperti:
 - 1) Eksistensi dan batasan hak milik atas Aset Tetap;
 - 2) Kebijakan akuntansi Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap;
 - 3) Jumlah pengeluaran pada pos Aset Tetap dalam konstruksi; dan
 - 4) Jumlah komitmen untuk akuisisi Aset Tetap.

Penyajian aset tetap dalam neraca adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
ASET		
ASET LANCAR		
INVESTASI JANGKA PANJANG		
ASET TETAP		
Tanah	xxx	xxx
Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan	xxx	xxx
Jumlah Aset Tetap	xxx	xxx

Selain itu, khusus untuk KDP dalam CaLK diungkapkan pula informasi mengenai:

- a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya pada tanggal neraca;
- b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
- c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal neraca;
- d. Uang muka kerja yang diberikan sampai dengan tanggal neraca; dan
- e. Jumlah Retensi.

Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi. Retensi adalah persentase dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Demikian juga halnya dengan sumber dana yang digunakan untuk membiayai aset tersebut perlu diungkap. Pencantuman sumber

dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal tertentu.

F. DANA CADANGAN

1. Definisi

Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar sehingga menjadi tidak proporsional apabila kebutuhan tersebut dipenuhi hanya melalui penerimaan Pemerintah Daerah dalam satu tahun anggaran.

2. Pengakuan

Pembentukan maupun peruntukan dana cadangan harus diatur dengan Peraturan Daerah, sehingga dana cadangan tidak dapat digunakan untuk peruntukan yang lain. Peruntukan dana cadangan biasanya digunakan untuk kegiatan-kegiatan yang pelaksanaannya selesai dalam satu tahun anggaran namun membutuhkan dana yang besar.

3. Pengukuran

Dana cadangan dicatat sebesar nilai nominal atas besarnya dana yang disisihkan.

4. Pengungkapan

Dana cadangan disajikan dalam neraca dan informasi terkait dana cadangan diungkapkan dalam CaLK. Adapun informasi yang harus diungkapkan dalam CaLK adalah sumber dana cadangan dan peraturan daerah yang mengatur tentang dana cadangan tersebut.

G. ASET LAINNYA

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

1. Tagihan penjualan angsuran
2. Tuntutan ganti rugi
3. Kemitraan dengan pihak ketiga
4. Aset tak berwujud
5. Aset lain-lain

1) Tagihan Penjualan Angsuran

1. Definisi

Tagihan penjualan angsuran adalah penjualan aset yang tidak dipisahkan pengelolaannya dan biasanya diangsur lebih dari 12 (dua belas) bulan. Dalam lingkungan pemerintah daerah, tagihan

penjualan angsuran dapat dilakukan berupa Penjualan Barang Milik Daerah berupa Kendaraan Perorangan Dinas dilaksanakan oleh Pengelola Barang setelah mendapat persetujuan Gubernur. Pembayaran penjualan Barang Milik Daerah berupa Kendaraan Perorangan Dinas tanpa melalui lelang kepada:

- a. Pejabat Daerah/mantan Pejabat Daerah, harus dibayar sekaligus;
- b. pegawai ASN, anggota TNI, atau anggota Polri, dapat dibayar secara angsuran paling lama 2 (dua) tahun.

Pembayaran dilakukan melalui penyetoran ke RKUD:

- a. paling lama 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal berlakunya surat persetujuan penjualan, untuk pembayaran sekaligus;
- b. sesuai mekanisme yang diatur dalam perjanjian antara Pengguna Barang dengan pegawai ASN, anggota TNI, atau anggota Polri, yang membeli, untuk pembayaran secara angsuran.

2. Pengakuan

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

3. Pengukuran

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

4. Pengungkapan

“Tagihan Penjualan Angsuran” disajikan dalam neraca sebagai bagian dari “Aset Lainnya”. Pengungkapan “Tagihan Penjualan Angsuran” dalam CaLK sekurang-kurangnya harus mengungkapkan:

- a. Besaran dan rincian Tagihan Penjualan Angsuran
- b. Informasi lainnya yang penting

Penyajian “Tagihan Penjualan Angsuran” dalam neraca yang secara lebih jelas ditandai pada gambar berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
ASET LAINNYA		
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	(xxx)	(xxx)
Aset Lain-lain	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	(xxx)	(xxx)
Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx

2) Tuntutan Ganti Rugi

1. Definisi

Kerugian Daerah adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai. Terdapat 3 (tiga) sebab kerugian yang dapat terjadi, yaitu:

a. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Bendahara

Undang-Undang Perbendaharaan Negara secara tegas mengatakan bahwa setiap kerugian daerah yang disebabkan oleh tindakan melanggar hukum atau kelalaian seseorang harus diganti oleh pihak yang bersalah. Dengan adanya penyelesaian kerugian tersebut, Negara dapat dipulihkan dari kerugian yang telah terjadi. Sehubungan dengan itu, setiap pimpinan Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah wajib segera melakukan tuntutan ganti rugi setelah mengetahui bahwa dalam Satuan Kerja Perangkat Daerah yang bersangkutan terjadi kerugian.

Pengenaan ganti kerugian daerah terhadap bendahara ditetapkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan, sedangkan pengenaan ganti kerugian daerah terhadap pegawai negeri bukan bendahara ditetapkan oleh Gubernur. Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, dan pejabat lain yang telah ditetapkan untuk mengganti kerugian daerah dapat dikenai sanksi administratif

dan/atau sanksi pidana apabila terbukti melakukan pelanggaran administratif dan/atau pidana.

b. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Pegawai Negeri Bukan Bendahara

Tuntutan Ganti Rugi adalah suatu proses yang dilakukan terhadap Pegawai Negeri bukan Bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas kerugian yang diderita oleh daerah sebagai akibat langsung atau tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum atau kelalaian yang dilakukan oleh pegawai tersebut dalam melakukan kewajibannya.

c. Kerugian Daerah berdasarkan Putusan Pengadilan

Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 menyatakan bahwa apabila dalam pemeriksaan kerugian daerah sebagaimana ditemukan unsur pidana, Badan Pemeriksa Keuangan menindaklanjutinya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 terdakwa tindak pidana korupsi dapat dipidana, denda, dapat dikenakan pidana tambahan berupa uang pengganti.

Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara atau pejabat lain yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajiban yang dibebankan kepadanya, secara langsung merugikan keuangan daerah wajib mengganti kerugian tersebut dan setiap pimpinan kepala satuan kerja dapat segera melakukan tuntutan ganti rugi setelah mengetahui bahwa dalam satuan kerja terjadi kerugian akibat perbuatan manapun.

Tuntutan Ganti Kerugian Daerah dilakukan terhadap pegawai negeri bendahara/ bukan bendahara atau pejabat lain dengan tujuan untuk memulihkan kerugian daerah yang penyelesaian tagihannya di atas 12 bulan.

2. Pengakuan

a. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Bendahara

Pengakuan atas kejadian yang mengakibatkan terjadinya kerugian Daerah yang disebabkan oleh Bendahara diakui di neraca menjadi Piutang Tuntutan Perbendaharaan pada saat terbit Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) atau Surat Keputusan Pembebanan dari BPK.

- b. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Pegawai Negeri Bukan Bendahara
Pengakuan atas kejadian yang mengakibatkan terjadinya kerugian Daerah yang disebabkan oleh Pegawai Negeri Bukan Bendahara diakui pada saat terbit SKTJM atau Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian Sementara (SKP2KS) dan/atau Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K)
- c. Kerugian Daerah berdasarkan Putusan Pengadilan
Suatu peristiwa yang mengakibatkan terjadinya kerugian Daerah berdasarkan putusan pengadilan diakui pada saat terbit keputusan pengadilan yang perkara yang berkekuatan Hukum Tetap (*inkracht*).

3. Pengukuran

- a. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Bendahara
Pengukuran nilai kerugian daerah yang disebabkan oleh Bendahara diukur sebesar Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) atau Surat Keputusan Pembebanan dari BPK.
- b. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Pegawai Negeri Bukan Bendahara
Pengukuran nilai kerugian Daerah yang berasal dari kerugian Daerah karena pegawai bukan bendahara diukur sebesar SKTJM atau Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian Sementara (SKP2KS) dan/atau Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K)
- c. Kerugian Daerah berdasarkan Putusan Pengadilan
Pengukuran nilai kerugian Daerah yang berasal dari kerugian Daerah karena putusan pengadilan sebesar nilai yang tertera dalam putusan pengadilan yang perkara yang berkekuatan Hukum Tetap (*inkracht*).

4. Pengungkapan

Pengungkapan kerugian Daerah pada CaLK antara lain:

- a. Kebijakan akuntansi kerugian Daerah.
- b. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan dalam CaLK. Informasi dimaksud dapat berupa:
 - 1) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran tagihan TGR;
 - 2) Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;

- 3) Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih di daerah atau telah diserahkan penagihannya ke PUPN;
- 4) Tuntutan ganti rugi/perbendaharaan yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan.
- c. Dalam hal terdapat barang/uang yang disita oleh Daerah sebagai jaminan maka hal ini wajib diungkapkan.

Penyajian tuntutan ganti rugi dalam neraca secara lebih jelas adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA
 PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

URAIAN	20X1	20X0
...		
ASET LAINNYA		
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
Aset Lain-lain	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	xxx	xxx
Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx

3) Kemitraan dengan Pihak Ketiga
1. Definisi

- Berikut adalah beberapa definisi tentang kemitraan dengan pihak ketiga:
- a. Aset Kerjasama/Kemitraan adalah aset tetap yang dibangun atau digunakan untuk menyelenggarakan kegiatan kerjasama/kemitraan.
 - b. Bangun, Guna, Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer* – BOT), adalah pemanfaatan tanah milik Pemerintah Daerah oleh pihak lain dengan mendirikan bangunan dan/atau sarana, berikut fasilitasnya, kemudian didayagunakan oleh pihak lain tersebut dalam jangka waktu tertentu yang telah disepakati, untuk selanjutnya tanah beserta bangunan dan/atau sarana, berikut

fasilitasnya, diserahkan kembali kepada pengelola barang setelah berakhirnya jangka waktu kerjasama BGS.

- c. Bangun, Serah, Guna- BSG (*Build, Transfer, Operate* – BTO) adalah pemanfaatan tanah milik pemerintah oleh pihak lain dengan mendirikan bangunan dan/atau sarana, berikut fasilitasnya, dan setelah selesai pembangunannya diserahkan kepada pengelola barang untuk kemudian didayagunakan oleh pihak lain tersebut selama jangka waktu tertentu yang disepakati.
- d. Kerjasama Pemanfaatan (KSP) adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah Pemerintah Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan Daerah dan sumber pembiayaan lainnya.
- e. Masa kerjasama/kemitraan adalah jangka waktu dimana Pemerintah Daerah dan mitra kerjasama masih terikat dengan perjanjian kerjasama/kemitraan.

2. Pengakuan

Beberapa hal yang harus diperhatikan terkait dengan pengakuan kemitraan dengan pihak ketiga adalah sebagai berikut:

- a. Aset Kerjasama/Kemitraan diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/ kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset kerjasama/kemitraan.
- b. Aset Kerjasama/Kemitraan berupa Gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya, dalam rangka kerja sama Bangun Guna Serah (BGS), diakui pada saat pengadaan/pembangunan Gedung dan/atau Sarana berikut fasilitasnya selesai dan siap digunakan untuk digunakan/dioperasikan.
- c. Dalam rangka kerja sama pola Bangun Serah Guna (BSG)/*Build Transfer Operate* (BTO), harus diakui adanya Utang Kemitraan dengan Pihak Ketiga, yaitu sebesar nilai aset yang dibangun oleh mitra dan telah diserahkan kepada Pemerintah Daerah pada saat proses pembangunan selesai.
- d. Setelah masa perjanjian kerjasama berakhir, aset kerjasama/ kemitraan harus diaudit oleh aparat pengawas fungsional sebelum diserahkan kepada Pengelola Barang dan/atau Pengguna Barang.

- e. Penyerahan kembali objek kerjasama beserta fasilitasnya kepada Pengelola Barang dilaksanakan setelah berakhirnya perjanjian dituangkan dalam berita acara serah terima barang.
- f. Setelah masa pemanfaatan berakhir, tanah serta bangunan dan fasilitas hasil kerjasama/kemitraan ditetapkan status penggunaannya oleh Pengelola Barang.
- g. Klasifikasi aset hasil kerjasama/kemitraan berubah dari “Aset Lainnya” menjadi “Aset Tetap” sesuai jenisnya setelah berakhirnya perjanjian dan telah ditetapkan status penggunaannya oleh Pengelola Barang.

3. Pengukuran

Aset yang diserahkan oleh Pemerintah Daerah untuk diusahakan dalam perjanjian kerjasama/kemitraan harus dicatat sebagai aset kerjasama/kemitraan sebesar nilai bersih yang tercatat pada saat perjanjian atau nilai wajar pada saat perjanjian, dipilih yang paling objektif atau paling berdaya uji.

Dana yang ditanamkan Pemerintah Daerah dalam Kerjasama/Kemitraan dicatat sebagai penyertaan Kerjasama/Kemitraan. Di sisi lain, investor mencatat dana yang diterima ini sebagai kewajiban.

Aset hasil kerjasama yang telah diserahkan kepada Pemerintah Daerah setelah berakhirnya perjanjian dan telah ditetapkan status penggunaannya, dicatat sebesar nilai bersih yang tercatat atau sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diserahkan, dipilih yang paling objektif atau paling berdaya uji.

4. Pengungkapan

Aset kerjasama/kemitraan disajikan dalam neraca sebagai aset lainnya. Dalam hal sebagian dari luas aset kemitraan (tanah dan atau gedung/bangunan), sesuai perjanjian, digunakan untuk kegiatan operasional SKPD, maka harus diungkapkan dalam CaLK.

Aset kerjasama/kemitraan selain tanah harus dilakukan penyusutan selama masa kerja sama. Masa penyusutan aset kemitraan dalam rangka BGS melanjutkan masa penyusutan aset sebelum direklasifikasi menjadi aset kemitraan. Masa penyusutan aset kemitraan dalam rangka BSG adalah selama masa kerjasama.

Atas kemitraan dengan pihak ketiga, CaLK setidaknya memuat informasi sebagai berikut:

- a. Klasifikasi aset yang membentuk aset kerjasama
- b. Penentuan biaya perolehan aset kerjasama/kemitraan
- c. Penentuan depresiasi/penyusutan aset kerjasama/kemitraan.

Setelah aset diserahkan dan ditetapkan penggunaannya, aset hasil kerjasama disajikan dalam neraca dalam klasifikasi aset tetap.Penyajian kemitraan dengan pihak ketiga dalam neraca secara lebih jelas adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA
PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

URAIAN	20X1	20X0
...		
ASET LAINNYA		
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
Aset Lain-lain	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	xxx	xxx
Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx

4) Aset Tak Berwujud

1. Definisi

Aset Tak Berwujud (ATB) adalah aset non keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas. Definisi ATB mensyaratkan bahwa ATB harus memenuhi kriteria dapat diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai

potensi manfaat ekonomi masa depan. Masing-masing unsur tersebut diuraikan di bawah ini.

ATB sebagai aset harus memenuhi kriteria umum aset seperti dijelaskan dalam Kerangka Konseptual. Aset nonkeuangan artinya aset ini bukan merupakan kas atau setara kas atau aset yang akan diterima dalam bentuk kas yang jumlahnya pasti atau dapat ditentukan. Dapat diidentifikasi maksudnya aset tersebut nilainya dapat dipisahkan dari aset lainnya. Tidak memiliki wujud fisik, artinya aset tersebut tidak memiliki bentuk fisik tertentu seperti halnya aset tetap. Bentuk fisik tersebut bukan faktor utama dalam menentukan keberadaan ATB; karena itu, paten dan hak cipta, misalnya, merupakan aset pemerintah apabila pemerintah dapat memperoleh manfaat ekonomi di masa depan dan pemerintah menguasai aset tersebut.

a. Kriteria Aset Tak Berwujud

Definisi ATB mensyaratkan bahwa ATB harus memenuhi kriteria dapat diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan.

1) Aset non-moneter yang dapat diidentifikasi

Kriteria pertama untuk ATB adalah dapat diidentifikasi. Yang dimaksud dengan kriteria ini adalah:

- Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau dibedakan secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas. Oleh karena aset ini dapat dipisahkan atau dibedakan dengan aset yang lain, maka ATB dapat dijual, dipindahtangankan, diberikan lisensi, disewakan, ditukarkan, baik secara individual maupun secara bersama-sama. Namun demikian tidak berarti bahwa ATB baru diakui dan disajikan di neraca jika entitas bermaksud memindahtangankan, menyewakan, atau memberikan lisensi kepada pihak lain. Identifikasi serta pengakuan ini harus dilakukan tanpa memperhatikan apakah entitas tersebut bermaksud melakukan hal tersebut;
- Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak hukum lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat dipindahtangankan atau dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lainnya.

Kriteria dapat dipisahkan harus digunakan secara hati-hati, mengingat dalam perolehan aset pada suatu entitas kadang-kadang terjadi perolehan secara gabungan. Dalam hal ATB diperoleh bersama dengan sekelompok aset lainnya, transaksi ini dapat juga meliputi pengalihan hak hukum yang memungkinkan entitas untuk memperoleh manfaat masa depan dari hak tersebut. Dalam hal demikian entitas tetap harus mengidentifikasi adanya ATB tersebut. Beberapa ATB biasanya dapat dipisahkan dengan aset lainnya, seperti paten, hak cipta, merk dagang, dan *franchise*.

2) Dikendalikan oleh entitas Pemerintah

Pengendalian merupakan syarat yang harus dipenuhi. Tanpa adanya kemampuan untuk mengendalikan aset maka sumber daya dimaksud tidak dapat diakui sebagai aset suatu entitas. Suatu entitas disebut "mengendalikan aset" jika entitas memiliki kemampuan untuk memperoleh manfaat ekonomi masa depan yang timbul dari aset tersebut dan dapat membatasi akses pihak lain dalam memperoleh manfaat ekonomi dari aset tersebut. Kemampuan untuk mengendalikan aset ini pada umumnya didasarkan pada dokumen hukum yang sah dari lembaga yang berwenang, namun demikian dokumen hukum ini bukanlah sebagai suatu prasyarat yang wajib dipenuhi karena mungkin masih terdapat cara lain yang digunakan entitas untuk mengendalikan hak tersebut.

3) Mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan

Manfaat ekonomis dapat menghasilkan aliran masuk atas kas, setara kas, barang, atau jasa ke pemerintah. Jasa yang melekat pada aset dapat saja memberikan manfaat kepada pemerintah dalam bentuk selain kas atau barang, misalnya dalam meningkatkan pelayanan publik sebagai salah satu tujuan utama pemerintah atau peningkatan efisiensi pelaksanaan suatu kegiatan pemerintah.

Manfaat ekonomi masa depan yang dihasilkan oleh ATB dapat berupa pendapatan yang diperoleh dari penjualan barang atau jasa, penghematan biaya atau efisiensi, dan hasil lainnya seperti pendapatan dari penyewaan, pemberian lisensi, atau manfaat lainnya yang diperoleh dari pemanfaatan ATB. Manfaat lain ini dapat berupa peningkatan

kualitas layanan atau keluaran, proses pelayanan yang lebih cepat, atau penurunan jumlah tenaga/sumber daya yang diperlukan untuk melaksanakan suatu tugas dan fungsi. Sebagai contoh, *software* sistem on-line untuk perpanjangan Surat Izin Mengemudi (SIM Keliling) akan mempercepat pemrosesan sehingga dapat meningkatkan pelayanan pemerintah kepada masyarakat.

b. Jenis-jenis Aset Tak Berwujud

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

1) Jenis sumber daya

Berdasarkan jenis sumber daya, ATB pemerintah dapat berupa:

- *Software* komputer, yang dapat disimpan dalam berbagai media penyimpanan seperti *flash disk*, *compact disk*, disket, pita, dan media penyimpanan lainnya. *Software* komputer yang masuk dalam kategori ATB adalah *software* yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu. Jadi *software* ini dapat digunakan di komputer lain. Oleh karena itu *software* komputer sepanjang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan merupakan ATB.
- *Lisensi dan franchise*
Lisensi dapat diartikan memberi izin. Pemberian lisensi dilakukan jika ada pihak yang memberi lisensi dan pihak yang menerima lisensi, melalui sebuah perjanjian. Dapat juga merupakan pemberian izin dari pemilik barang/jasa kepada pihak yang menerima lisensi untuk menggunakan barang atau jasa yang dilisensikan. *Franchise* merupakan perikatan dimana salah satu pihak diberikan hak memanfaatkan dan atau menggunakan hak dari kekayaan intelektual (HAKI) atau ciri khas usaha yang dimiliki pihak lain dengan suatu imbalan berdasarkan persyaratan yang ditetapkan oleh pihak lain tersebut dalam rangka penyediaan dan atau penjualan barang dan jasa.

- Hak Paten dan Hak Cipta

Hak Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh Negara kepada Inventor atas hasil Invensinya di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri Invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya. (Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2001, Pasal 1, ayat (1).

Hak cipta adalah hak eksklusif Pencipta atau Pemegang Hak Cipta untuk mengatur penggunaan hasil penuangan gagasan atau informasi tertentu. Hak cipta merupakan "hak untuk menyalin suatu ciptaan". Hak cipta memungkinkan pemegang hak tersebut untuk membatasi penggandaan tidak sah atas suatu ciptaan. Pada umumnya, hak cipta memiliki masa berlaku tertentu yang terbatas. Hak cipta berlaku pada berbagai jenis karya seni atau karya cipta atau ciptaan.

Hak-hak tersebut pada dasarnya diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan intelektual, pengetahuan teknis, suatu cipta karya yang dapat menghasilkan manfaat bagi entitas. Hak ini dapat mengendalikan pemanfaatan aset tersebut dan membatasi pihak lain yang tidak berhak untuk memanfaatkannya. Oleh karena itu Hak Paten dan Hak Cipta sepanjang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan merupakan ATB.

- Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang

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

- ATB yang mempunyai nilai sejarah/budaya

Film dokumenter, misalkan, dibuat untuk mendapatkan kembali naskah kuno/alur sejarah/rekaman peristiwa lalu yang pada dasarnya mempunyai manfaat ataupun nilai bagi pemerintah maupun masyarakat. Hal ini berarti

film tersebut mengandung nilai tertentu yang dapat mempunyai manfaat di masa depan bagi pemerintah. Film/Karya Seni/Budaya dapat dikategorikan dalam *heritage* ATB.

- ATB dalam Pengerjaan

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

2) Cara perolehan

Berdasarkan cara perolehan, ATB dapat berasal dari:

- Pembelian

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

- Pengembangan secara internal

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

- Pertukaran

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

- Kerjasama

Pengembangan suatu ATB yang memenuhi definisi dan kriteria pengakuan dapat dilakukan melalui kerjasama oleh dua entitas atau lebih. Hak dan kewajiban masing-masing entitas harus dituangkan dalam suatu perjanjian, termasuk hak kepemilikan atas ATB yang dihasilkan.

Entitas yang berhak sesuai ketentuan yang akan mengakui kepemilikan ATB yang dihasilkan, sementara entitas yang lain cukup mengungkapkan hak dan kewajiban yang menjadi tanggung jawabnya atas ATB tersebut.

- Donasi/hibah

ATB, dapat berasal dari donasi atau hibah, misalnya suatu perusahaan *software* memberikan software kepada suatu instansi pemerintah untuk digunakan tanpa adanya imbalan yang harus diberikan.

- Warisan Budaya/Sejarah (*intangible heritage assets*)

Pemerintah dapat memiliki ATB yang berasal dari warisan sejarah, budaya, atau lingkungan masa lalu. Aset ini pada umumnya dipegang oleh instansi pemerintah dengan maksud tidak semata-mata untuk menghasilkan pendapatan, namun ada alasan-alasan lain kenapa aset ini dipegang oleh pemerintah, misalnya karena mempunyai nilai sejarah dan untuk mencegah penyalahgunaan hak atas aset ini oleh pihak yang tidak bertanggung jawab. Suatu entitas harus mengidentifikasi dan mengakui aset warisan ini sebagai ATB jika definisi dan kriteria pengakuan atas ATB telah terpenuhi.

3) Masa manfaat

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

- ATB dengan umur manfaat terbatas (*finite life*)

Umur manfaat ATB dalam kelompok ini dapat dibatasi dari umur atau banyaknya unit produk yang dihasilkan, yang didasarkan pada harapan entitas untuk menggunakan aset tersebut, atau faktor hukum atau faktor ekonomis mana yang lebih pendek.

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

Dari berbagai faktor relevan yang ada, ATB tertentu diyakini tidak mempunyai batas-batas periode untuk memberikan manfaat kepada entitas. Oleh karena itu, atas ATB yang mempunyai umur manfaat yang tak terbatas, harus dilakukan *reviu* secara berkala untuk

melihat kemampuan aset tersebut dalam memberikan manfaat.

2. Pengakuan

Untuk dapat diakui sebagai Aset Tak Berwujud maka suatu entitas harus dapat membuktikan bahwa aktivitas/kegiatan tersebut telah memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Definisi ATB;
- b. Kriteria pengakuan.

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

a. Pengakuan Aset Tak Berwujud Yang Diperoleh Secara Internal

Kadangkala sulit untuk menentukan apakah pengembangan secara internal atas ATB memenuhi prinsip-prinsip pengakuan, terutama dalam:

- 1) mengidentifikasi apakah dan kapan aset yang diidentifikasi tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan; dan
- 2) menentukan biaya perolehan dari aset tersebut secara memadai. Dalam hal tertentu, biaya untuk menghasilkan ATB yang dikembangkan secara internal tidak dapat dipisahkan dengan biaya entitas operasional rutin pemerintah.

Untuk melengkapi prinsip-prinsip umum pengakuan dan pengukuran di atas, entitas harus menerapkan persyaratan dan pedoman di bawah ini:

- 1) Untuk menentukan apakah perolehan internal ATB memenuhi kriteria untuk pengakuan, perolehan ATB dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:
 - a) Tahap penelitian atau riset
Pengeluaran-pengeluaran untuk kegiatan/aktivitas penelitian/ riset (atau tahap penelitian/riset dari

kegiatan/aktivitas internal) tidak dapat diakui sebagai ATB. Pengeluaran-pengeluaran tersebut harus diakui sebagai beban pada saat terjadi.

Dalam tahap penelitian/riset dari kegiatan/aktivitas internal, pemerintah tidak/belum dapat membuktikan bahwa ATB telah ada dan akan menghasilkan manfaat ekonomi masa datang. Oleh karenanya, pengeluaran ini diakui sebagai beban biaya pada saat terjadi.

b) Tahap pengembangan

- ATB yang timbul dari pengembangan (atau dari tahapan pengembangan satu kegiatan internal) harus diakui **jika, dan hanya jika**, pemerintah dapat memperlihatkan **seluruh** kondisi dibawah ini, yaitu adanya:

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

Dalam tahap pengembangan atas aktivitas/kegiatan internal, dalam beberapa kasus, kemungkinan dapat diidentifikasi adanya ATB dan menunjukkan bahwa aset tersebut akan menghasilkan manfaat ekonomis di masa datang. Hal ini dikarenakan tahap pengembangan atas suatu aktivitas/kegiatan merupakan kelanjutan (*further advance*) atas tahap penelitian/riset.

Namun apakah hasil pengembangan tersebut nantinya akan menjadi ATB atau tidak harus terlebih

dahulu memenuhi kriteria di atas. Apabila telah memenuhi kriteria di atas dan ditetapkan menjadi ATB, maka hanya pengeluaran yang terjadi setelah seluruh kriteria tersebut tercapai yang dapat dikapitalisasi menjadi nilai perolehan, sedangkan pengeluaran yang terjadi sebelum memenuhi kriteria tersebut dianggap sebagai beban pada saat terjadinya.

c) Penelitian dibiayai instansi lain

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

Sesuai dengan konsep belanja dalam pemerintahan dan konsep entitas maka entitas yang memiliki anggaran adalah yang berhak mencatat aset apabila dari belanja yang dikeluarkan dari anggaran tersebut menghasilkan ATB walaupun penelitiannya dilakukan oleh lembaga lain. Hal ini juga sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2005 tentang Alih Teknologi Kekayaan Intelektual serta Hasil Kegiatan Penelitian dan Pengembangan oleh Perguruan Tinggi dan Lembaga Penelitian dan Pengembangan bahwa perguruan tinggi atau lembaga litbang yang memperoleh dana penelitian dari pemerintah tidak dapat mengalihkan kepemilikan kekayaan intelektual serta hasil kegiatan penelitian dan pengembangan yang dilakukan. Ini menunjukkan bahwa lembaga yang memperoleh dana penelitian tidak memiliki kontrol terhadap ATB yang dihasilkan yang merupakan salah satu kriteria untuk mengakui ATB.

Namun demikian instansi pemerintah yang memberikan dana tidak dapat serta merta mengakui ATB tersebut, kecuali jika memenuhi karakteristik ATB dan memenuhi kriteria pengakuan. ATB yang berasal dari Penelitian dan Pengembangan harus sesuai dengan kriteria pengakuan ATB dan memenuhi kondisi pengakuan untuk biaya pada tahap pengembangan, bukan biaya dalam tahap penelitian.

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

b. Perlakuan Khusus Untuk Software Computer

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

- Untuk *software* yang diperoleh atau dibangun oleh internal instansi pemerintah dapat dibagi menjadi dua, yaitu dikembangkan oleh instansi pemerintah sendiri atau oleh pihak ketiga (kontraktor). Dalam hal dikembangkan oleh instansi pemerintah sendiri dimana biasanya sulit untuk mengidentifikasi nilai perolehan dari *software* tersebut, maka untuk *software* seperti ini tidak perlu diakui sebagai ATB. Selain itu *software* seperti ini biasanya bersifat terbuka dan tidak ada perlindungan hukum hingga dapat dipergunakan siapa saja, sehingga salah satu kriteria dari pengakuan ATB yaitu pengendalian atas suatu aset menjadi tidak terpenuhi. Oleh karena itu untuk *software* yang dibangun sendiri yang dapat diakui sebagai ATB adalah yang dikontrakkan kepada pihak ketiga.
- Dalam kasus perolehan *software* secara pembelian, harus dilihat secara kasus per kasus. Untuk pembelian *software* yang diniatkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat oleh pemerintah maka *software* seperti ini harus dicatat sebagai persediaan. Dilain pihak apabila ada *software* yang dibeli oleh pemerintah untuk digunakan sendiri namun merupakan bagian integral dari suatu *hardware* (tanpa *software* tersebut, *hardware* tidak dapat dioperasikan), maka *software* tersebut diakui sebagai bagian harga perolehan *hardware* dan dikapitalisasi sebagai peralatan dan mesin. Biaya perolehan untuk *software* program yang dibeli tersendiri dan tidak terkait dengan *hardware* harus dikapitalisasi sebagai ATB setelah memenuhi kriteria perolehan aset secara umum.

1) Perolehan Secara Pengembangan Internal

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

a) Tahap awal kegiatan

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

b) Tahap pengembangan aplikasi

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

c) Tahap setelah implementasi/operasionalisasi

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

Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada tahap awal kegiatan harus menjadi beban pada saat terjadinya. Semua pengeluaran pada tahap pengembangan aplikasi harus dikapitalisasi apabila memenuhi kondisi-kondisi sebagai berikut:

- 1) Pengeluaran terjadi setelah tahap awal kegiatan selesai; dan
- 2) Pemerintah berkuasa dan berjanji untuk membiayai, paling tidak untuk periode berjalan.

Semua pengeluaran yang terkait dengan aktivitas pada tahap setelah implementasi/operasionalisasi harus dianggap sebagai beban pada saat terjadinya.

2) Perolehan Secara Eksternal

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

- a) Apakah harga perolehan awal dari *software* terdiri dari harga pembelian *software* dan pembayaran untuk lisensi penggunaannya, atau hanya pembayaran lisensi saja;
- b) Apakah ada batasan waktu/izin penggunaan *software*;
- c) Berapa lama izin penggunaan.

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

- a) Perolehan *software* yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat lebih dari 12 bulan, maka nilai perolehan *software* dan biaya lisensinya harus dikapitalisasi sebagai ATB. Sedangkan perolehan *software* yang memiliki izin penggunaan/masa manfaat kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, maka nilai perolehan *software* tidak perlu dikapitalisasi.
- b) *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar izin penggunaan/lisensi dengan masa manfaat lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi sebagai ATB. *Software* yang diperoleh hanya dengan membayar izin penggunaan/lisensi kurang dari atau sampai dengan 12 bulan, tidak perlu dikapitalisasi.
- c) *Software* yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaatnya lebih dari 12 bulan harus dikapitalisasi. *Software* yang tidak memiliki pembatasan izin penggunaan dan masa manfaatnya kurang dari atau sampai dengan 12 bulan tidak perlu dikapitalisasi.
- d) Pengeluaran terkait *software* yang tidak memenuhi kriteria kapitalisasi akan diakui sebagai beban operasi pada periode terjadinya.

3) **Pengeluaran Berikutnya Setelah Perolehan**

Pada kebanyakan kasus, sifat alamiah ATB adalah tidak adanya penambahan nilai ATB dan tidak diperlukannya penggantian dari bagian ATB dimaksud setelah perolehan awal. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran setelah perolehan ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan pengeluaran tersebut bukan merupakan upaya untuk memenuhi definisi dan

kriteria pengakuan ATB. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai beban operasional suatu entitas.

Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud. Kapitalisasi terhadap pengeluaran setelah perolehan terhadap *software* komputer harus memenuhi salah satu kriteria ini:

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

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

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

Berikut ini perlakuan akuntansi untuk perpanjangan lisensi:

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

c. Perlakuan Untuk Hak Paten

Hak Paten adalah salah satu jenis ATB yang kemungkinan dapat dimiliki oleh Pemerintah yang perolehannya dapat berasal dari hasil kajian dan pengembangan atas penelitian yang dilakukan pemerintah atau pendaftaran atas suatu kekayaan/warisan budaya/sejarah yang dimiliki.

Hak Paten yang diperoleh untuk melindungi kekayaan/warisan budaya/sejarah, maka atas aset ini secara umum diakui pada

saat dokumen hukum yang sah atas Hak Paten tersebut telah diperoleh. Namun untuk mengantisipasi lamanya jangka waktu terbitnya dokumen tersebut, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftarannya, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam CaLK.

Dalam praktik selama ini di terdapat beberapa perlakuan pencatatan terhadap Hak Paten dari hasil kajian/pengembangan yang memerlukan perlakuan khusus. Untuk Hak Paten yang masih dalam proses pendaftaran dan dokumen sumber belum terbit, maka entitas dapat mengakui sebagai Hak Paten terlebih dahulu dengan nilai sebesar biaya pendaftaran ditambah nilai Hasil Kajian/Pengembangan yang telah dikapitalisasi sebagai ATB, kemudian memberikan penjelasan yang memadai dalam CaLK.

d. Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan

Terdapat kemungkinan pengembangan suatu ATB yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai ATB dalam pengerjaan (*Intangible Asset-Work In Progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi Aset Tidak Berwujud yang bersangkutan.

3. Pengukuran

Beberapa hal yang perlu diperhatikan terkait dengan Aset Tak Berwujud adalah sebagai berikut:

a. Pengukuran pada saat perolehan

Secara umum, ATB pada awalnya diukur dengan harga perolehan, kecuali ketika ATB diperoleh dengan cara selain pertukaran diukur dengan nilai wajar.

1) Pengukuran aset tak berwujud yang diperoleh secara eksternal

a) Pembelian

Harga yang harus dibayar entitas untuk memperoleh suatu ATB akan mencerminkan kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang diharapkan di masa datang atau jasa potensial yang melekat pada aset tersebut akan

mengalir masuk ke dalam entitas tersebut. Dengan kata lain, entitas pemerintah mengharapkan adanya manfaat ekonomi ataupun jasa potensial yang mengalir masuk ke dalam entitas.

ATB yang diperoleh melalui pembelian dinilai berdasarkan biaya perolehan. Bila ATB diperoleh secara gabungan, harus dihitung nilai untuk masing-masing aset, yaitu dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian biasanya dapat diukur secara andal, khususnya bila berkenaan dengan pembelian melalui pertukaran kas atau aset keuangan lainnya.

Biaya untuk memperoleh ATB dengan pembelian terdiri dari:

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

Contoh dari biaya yang bukan merupakan unsur ATB adalah:

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

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

b) Pertukaran

Perolehan ATB dari pertukaran aset yang dimiliki entitas dinilai sebesar nilai wajar dari aset yang diserahkan. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama sehingga pengukuran dinilai sebesar aset yang dipertukarkan ditambah dengan kas yang diserahkan.

c) Kerjasama

ATB dari hasil kerjasama antar dua entitas atau lebih disajikan berdasarkan biaya perolehannya dan dicatat pada entitas yang menerima ATB tersebut sesuai dengan perjanjian dan/atau peraturan yang berlaku.

d) Donasi/hibah

ATB yang diperoleh dari donasi/hibah harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan. Penyerahan ATB tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.

2) Pengembangan secara internal

ATB yang diperoleh dari pengembangan secara internal, misalnya hasil dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, nilai perolehannya diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak ditetapkannya ATB tersebut memiliki masa manfaat di masa yang akan datang sampai dengan ATB tersebut telah selesai dikembangkan.

Pengeluaran atas unsur ATB yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban pada suatu periode tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan ATB periode berikutnya. ATB yang dihasilkan dari pengembangan *software* komputer yang memerlukan tiga tahap sebagaimana dimaksud dalam Bab III Aspek Pengakuan mengenai perlakuan khusus untuk

software komputer, maka tahap yang dapat dilakukan kapitalisasi adalah tahap pengembangan aplikasi, bila telah memenuhi kriteria dimaksud dikapitalisasi dan dinilai sebesar pengeluarannya.

- 3) Aset budaya/bersejarah tak berwujud (*intangible heritage assets*)

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

b. Pengukuran Setelah Perolehan

Sifat alamiah ATB, dalam banyak kasus, adalah tidak adanya penambahan nilai terhadap ATB tertentu atau penggantian dari sebagian ATB dimaksud. Oleh karena itu, kebanyakan pengeluaran setelah perolehan dari ATB mungkin dimaksudkan untuk memelihara manfaat ekonomi di masa datang atau jasa potensial yang terkandung dalam ATB dimaksud dan tidak lagi merupakan upaya untuk memenuhi definisi ATB dan kriteria pengakuannya. Dengan kata lain, seringkali sulit untuk mengatribusikan secara langsung pengeluaran setelah perolehan terhadap suatu ATB tertentu sehingga diperlakukan sebagai beban operasional suatu entitas. Namun demikian, apabila memang terdapat pengeluaran setelah perolehan yang dapat diatribusikan langsung terhadap ATB tertentu, maka pengeluaran tersebut dapat dikapitalisasi ke dalam nilai ATB dimaksud. Biaya yang telah dibebankan tidak dapat diakui sebagai ATB.

c. Amortisasi

Terhadap Aset Tak Berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas Aset Tak Berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas. Amortisasi adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap tidak berwujud yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Masa manfaat tersebut dapat dibatasi oleh ketentuan hukum, peraturan, atau kontrak.

Nilai amortisasi untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap tidak berwujud dalam neraca dan beban amortisasi dalam laporan operasional.

Dalam hal manfaat ekonomis yang terkandung dalam suatu aset tidak berwujud terserap dalam menghasilkan aset lain, maka beban amortisasi merupakan bagian dari harga pokok aset lain tersebut dan dimasukkan ke dalam jumlah tercatatnya.

Tujuan Amortisasi

Amortisasi Aset Tak Berwujud dilakukan untuk:

- a. Menyajikan nilai Aset Tak Berwujud secara wajar sesuai dengan manfaat ekonomi aset dalam laporan keuangan pemerintah daerah
- b. Mengetahui potensi Barang Milik Daerah dengan memperkirakan sisa masa manfaat suatu Barang Milik Daerah yang masih dapat diharapkan dapat diperoleh dalam beberapa tahun ke depan.
- c. Memberikan bentuk pendekatan yang sistematis dan logis dalam menganggarkan belanja pemeliharaan atau penambahan nilai Aset Tak Berwujud yang sudah dimiliki

Objek Amortisasi

Amortisasi dalam Kebijakan Akuntansi ini hanya dilakukan terhadap Aset Tak Berwujud berupa sistem aplikasi yang dibangun dan dimiliki sendiri. Amortisasi tidak dilakukan terhadap:

- a. Piranti Lunak (*Software*) yang sudah termasuk di dalam komputer maupun yang dibeli terpisah dari komputer
- b. Aset Tak Berwujud dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah dan telah diusulkan kepada Pengelola Barang untuk dilakukan penghapusan.
 - ATB ini direklasifikasi ke dalam Daftar Barang Hilang dan tidak dicantumkan dalam Laporan Barang Kuasa Pengguna, Laporan Barang Pengguna, Laporan Barang Milik Daerah, dan Neraca. ATB ini diungkapkan dalam CaLK.
 - Dalam hal keputusan penghapusan mengenai ATB yang hilang telah diterbitkan, maka aset tersebut dihapus dari Daftar Barang Hilang sesuai dengan keputusan Majelis Pengembalian Tuntutan Ganti Rugi.
 - Apabila ATB yang dinyatakan hilang dan sebelumnya telah diusulkan penghapusannya di kemudian hari ditemukan, maka aset tersebut direklasifikasi dari Daftar

Barang Hilang ke akun Aset Tak Berwujud dan dilakukan amortisasi sebagaimana layaknya.

- Dalam hal Aset Tak Berwujud tersebut memiliki bukti kepemilikan, maka atas ATB tersebut perlu dilakukan penilaian setelah ATB bersangkutan ditemukan kembali. Namun, jika tidak memiliki bukti kepemilikan, maka nilai akumulasi amortisasi atas ATB tersebut disajikan sebesar nilai akumulasi amortisasi saat sebelum dilakukan reklasifikasi ke dalam Daftar Barang Hilang dan akumulasi amortisasi selama periode dimana ATB bersangkutan dicatat pada Daftar Barang Hilang.
- c. Aset Tak Berwujud dalam kondisi rusak berat dan/atau usang yang telah diusulkan kepada Pengelola Barang untuk dilakukan penghapusan.
 - ATB ini direklasifikasi ke dalam Daftar Barang Hilang dan tidak dicantumkan dalam Laporan Barang Kuasa Pengguna, Laporan Barang Pengguna, Laporan Barang Milik Daerah, dan Neraca. ATB ini diungkapkan dalam CaLK. Dalam hal keputusan penghapusan mengenai ATB yang hilang telah diterbitkan, maka aset tersebut

Aset Tak Berwujud Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur yang tidak diketahui tahun perolehannya dikategorikan sebagai Aset Tak Berwujud tahun perolehan 2002.

Nilai yang Dapat Diamortisasi

- a) Nilai yang diamortisasi pertama kali merupakan nilai buku per 31 Desember 2014 untuk ATB yang diperoleh sampai dengan 31 Desember 2014. Nilai buku yang dimaksud merupakan nilai yang tercatat dalam pembukuan.
- b) Untuk Aset Tak Berwujud yang diperoleh setelah 31 Desember 2014 nilai yang diamortisasi merupakan nilai perolehan.
- c) Dalam hal nilai perolehan tidak diketahui, digunakan nilai wajar yang merupakan nilai estimasi.
- d) Penambahan masa manfaat suatu Aset Tak Berwujud akibat adanya pengembangan tidak diberlakukan sebelum tahun 2014.

- e) Dalam hal 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 diamortisasikan. Penambahan atau pengurangan ini meliputi penambahan dan pengurangan yang memenuhi kriteria sebagaimana diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan.
- f) Dalam hal terjadi perubahan nilai aset tak berwujud sebagai akibat koreksi nilai aset tak berwujud yang disebabkan oleh kesalahan dalam pencantuman nilai yang diketahui di kemudian hari, maka dilakukan penyesuaian terhadap amortisasi aset tak berwujud tersebut dengan melalui proses sesuai dengan ketentuan yang berlaku di Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur. Penyesuaian ini meliputi penyesuaian atas:
- nilai yang dapat diamortisasi; dan
 - nilai akumulasi amortisasi.
- g) Penentuan nilai yang dapat diamortisasikan dilakukan untuk setiap aset tak berwujud tanpa ada nilai residu.

Masa Manfaat

Penentuan masa manfaat aset tak berwujud dilakukan dengan memperhatikan faktor-faktor prakiraan daya pakai dan tingkat keusangan dari aset tak berwujud yang bersangkutan.

Masa manfaat aset tak berwujud berupa Sistem Aplikasi yang dibangun dan dimiliki sendiri dengan masa manfaat 5 (lima) tahun.

Masa manfaat aset tak berwujud tidak dapat dilakukan perubahan.

Metode Amortisasi

Amortisasi aset tak berwujud dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus. Metode garis lurus merupakan metode yang paling umum digunakan dalam amortisasi. Metode garis lurus mengalokasikan nilai yang dapat diamortisasikan dari aset tak berwujud secara merata setiap tahun selama masa manfaatnya.

Metode garis lurus menghitung penurunan nilai aset dengan rumus:

$$\text{Beban amortisasi} = \frac{\text{hargaperolehan}}{\text{estimasi masamanfaat}}$$

Perhitungan dan Pencatatan Amortisasi

- a. Perhitungan dan pencatatan amortisasi aset tak berwujud dilakukan untuk setiap aset tak berwujud.
- b. Pencatatan nilai buku beserta akumulasi amortisasi dialokasikan secara proporsional berdasarkan nilai masing-masing aset tak berwujud, untuk dijadikan nilai yang dapat diamortisasikan selama sisa masa manfaat.

Penyajian dan Pengungkapan Amortisasi

Amortisasi aset tak berwujud setiap tahun disajikan sebagai akumulasi amortisasi pada Neraca periode berjalan dan beban amortisasi pada Laporan Operasional serta dijelaskan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

Amortisasi aset tak berwujud diakumulasikan setiap setahun sekali pada akhir periode laporan keuangan. Akumulasi amortisasi merupakan pengurang pos aset tak berwujud.

Aset tak berwujud yang seluruh nilainya telah diamortisasi tidak serta merta dilakukan penghapusan. Penghapusan aset tak berwujud mengikuti ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pengelolaan Barang Milik Daerah.

d. Penurunan Nilai (*Impairment*)

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

Suatu entitas disyaratkan untuk menguji aset tak berwujud dengan masa manfaat tak terbatas untuk penurunan nilai dengan membandingkan jumlah terpulihkan dengan jumlah tercatatnya, yang dapat dilakukan setiap tahun; atau kapanpun terdapat indikasi bahwa aset tak berwujud mengalami penurunan nilai. Suatu aset memiliki indikasi adanya penurunan nilai ketika ada perubahan yang material terkait dengan aset tersebut, misalnya, nilai pasar aset telah turun, manfaat ekonomi yang diharapkan diperoleh tidak dapat diperoleh, perubahan teknologi yang menyebabkan temuan yang dihasilkan menjadi tidak dapat dimanfaatkan, perubahan kebijakan penggunaan sistem dan lain-lain.

Dalam hal terjadi indikasi penurunan nilai yang lebih cepat dari yang diperkirakan semula maka hal tersebut perlu diungkapkan secara memadai dalam catatan atas laporan keuangan. Jika terbukti aset tak berwujud tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomis di masa mendatang, maka entitas dapat mengajukan proses penghapusan aset tak berwujud. Penghapusan aset baru dapat dilakukan jika proses penghapusan aset telah dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

e. Penghentian dan Pelepasan

ATB diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan operasional pemerintah. Namun demikian, pada saatnya suatu ATB harus dihentikan dari penggunaannya. Beberapa keadaan dan alasan penghentian ATB antara lain adalah penjualan, pertukaran, hibah, atau berakhirnya masa manfaat ATB sehingga perlu diganti dengan yang baru. Secara umum, penghentian ATB dilakukan pada saat dilepaskan atau ATB tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya. Pelepasan aset tak berwujud mengikuti ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang pengelolaan Barang Milik Daerah.

Apabila suatu ATB tidak dapat digunakan karena ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak, atau masa kegunaannya telah berakhir, maka ATB tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan. Apabila suatu ATB dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun ATB yang bersangkutan harus dihentikan dan diproses penghapusannya. Entitas dapat mengajukan proses penghapusan ATB sesuai dengan ketentuan berlaku. Pada saat penghapusan, ATB dihentikan dari pencatatan dan diakui kerugian penghapusan ATB sebesar nilai tercatat neto.

Dalam hal penghentian ATB merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku ATB yang bersangkutan habis diamortisasi, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku ATB terkait diperlakukan sebagai kerugian atau keuntungan non

operasional. Penerimaan kas dari penjualan dicatat dan dilaporkan sebagai pendapatan pada Laporan Realisasi Anggaran. Penghentian ATB harus diungkapkan dalam CaLK.

4. Pengungkapan

Aset Tidak Berwujud disajikan dalam neraca sebagai bagian dari “Aset Lainnya”. Hal-hal yang diungkapkan dalam CaLK atas Aset Tak Berwujud antara lain sebagai berikut:

- a. Masa manfaat dan metode amortisasi;
- b. Nilai tercatat bruto, akumulasi amortisasi dan nilai sisa Aset Tak Berwujud;
- c. Penambahan maupun penurunan nilai tercatat pada awal dan akhir periode, termasuk penghentian dan pelepasan Aset Tak Berwujud.

Penyajian Aset Tak Berwujud bersama dengan amortisasinya dalam neraca adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
ASET LAINNYA		
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	(xxx)	(xxx)
Aset Lain-lain	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	(xxx)	(xxx)
Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx

Amortisasi aset tidak berwujud dibebankan sebagai penambah beban kegiatan operasional. Penyajian beban amortisasi digabung pada pos beban penyusutan dalam Laporan Operasional adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1
dan 20X0

(Dalam
Rupiah)

Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
BEBAN				
BEBAN OPERASI				
Beban Pegawai				
Beban Barang dan Jasa				
Beban Bunga				
Beban Subsidi				
Beban Hibah				
Beban Bantuan Sosial				
Jumlah Beban Operasi				
BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI				
Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin				
Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan				
Beban Penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan				
Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya				
Beban Penyusutan Aset Lainnya				
Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud				
Jumlah Beban Penyusutan dan Amortisasi				
BEBAN TRANSFER				
Beban Bagi Hasil				
Beban Bantuan Keuangan				
Jumlah Beban Transfer				
BEBAN TAK TERDUGA				
Beban Tak Terduga				
Jumlah Beban Tak Terduga				
JUMLAH BEBAN				

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

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

Disamping informasi-informasi di atas, entitas juga perlu melaporkan perubahan-perubahan terhadap:

- a. Periode amortisasi;
- b. Metode amortisasi.

Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan:

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

Laporan Keuangan harus mengungkapkan jumlah keseluruhan pengeluaran riset dan pengembangan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan. Pengeluaran riset dan pengembangan terdiri atas semua pengeluaran yang dapat dikaitkan secara langsung dengan kegiatan riset dan pengembangan atau yang dapat dialokasikan, secara rasional dan konsisten pada kegiatan-kegiatan

tersebut. Entitas juga perlu mengungkapkan gambaran mengenai setiap aset takberwujud yang sudah sepenuhnya diamortisasi yang masih digunakan.

5) Aset Lain-lain

1. Definisi

Aset Lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan dalam aset tak berwujud, tagihan penjualan angsuran, tuntutan perbendaharaan, tuntutan ganti rugi, dan kemitraan dengan pihak ketiga. Dalam kebijakan ini yang dimaksud aset lain-lain adalah aset tetap yang diberhentikan penggunaan oleh pemerintah sehingga direklasifikasi menjadi aset lain-lain. Pemberhentian aset tetap dapat disebabkan karena rusak berat, usang, dan/atau sedang menunggu proses pemindahtanganan (proses penjualan, sewa beli, penghibahan, atau penyertaan modal).

2. Pengakuan

Pengakuan aset lain-lain diakui pada saat dihentikan dari penggunaan aktif Pemerintah Daerah dan direklasifikasikan ke dalam aset lain-lain.

3. Pengukuran

Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam Aset Lain-lain menurut nilai tercatatnya. Aset lain-lain yang berasal dari reklasifikasi aset tetap disusutkan mengikuti kebijakan penyusutan aset tetap. Proses penghapusan terhadap aset lain-lain dilakukan paling lama 12 bulan sejak direklasifikasi kecuali ditentukan lain menurut ketentuan perundang-undangan.

4. Pengungkapan

Aset Lain-lain disajikan di dalam kelompok Aset Lainnya dalam neraca dan diungkapkan secara memadai di dalam CaLK. Hal-hal yang perlu diungkapkan antara lain adalah faktor-faktor yang menyebabkan dilakukannya penghentian penggunaan, jenis aset tetap yang dihentikan penggunaannya, dan informasi lainnya yang relevan. Penyajian aset lain-lain dalam neraca secara lebih jelas adalah sebagai berikut:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

URAIAN	20X1	20X0
...		
ASET LAINNYA		
Tagihan Penjualan Angsuran		
Tuntutan Ganti Kerugian Daerah		
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
Aset Lain-lain	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	xxx	xxx
Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx

H. ASET BERSEJARAH

1. Definisi

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*).

Kebijakan atas aset bersejarah tidak mengharuskan Pemerintah Daerah untuk mencantumkan aset bersejarah (*heritage assets*) di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam CaLK.

2. Pengakuan

Suatu aset diakui sebagai aset bersejarah jika memiliki karakteristik-karakteristik di bawah ini:

- 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.

3. Pengukuran

Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam CaLK dengan tanpa nilai.

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

4. Pengungkapan

Informasi tentang aset bersejarah harus dicantumkan dalam CaLK. Informasi yang disampaikan adalah jumlah dari aset bersejarah tersebut dengan tanpa menyebutkan berapa nilai dari aset bersejarah tersebut.

I. KEWAJIBAN

1. Definisi

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

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

1.1 Kewajiban Jangka Pendek

Kewajiban Jangka Pendek adalah kewajiban yang jatuh temponya kurang dari 12 (dua belas) bulan. Kewajiban jangka pendek di SKPKD terdiri dari utang bunga, bagian lancar utang jangka panjang, utang belanja, dan utang jangka pendek lainnya. Sedangkan kewajiban jangka pendek di SKPD terdiri dari utang perhitungan pihak ketiga (PFK), pendapatan diterima dimuka, utang belanja dan utang jangka pendek lainnya. Termasuk dalam utang belanja di SKPKD adalah Utang Belanja Bagi Hasil dan Utang Belanja Bantuan Keuangan.

1.2 Kewajiban Jangka Panjang

Kewajiban Jangka Panjang adalah utang atau kewajiban yang jatuh temponya lebih dari 12 (dua belas) bulan. Disamping itu kewajiban yang akan dibayar dalam waktu 12 bulan dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban panjang jika:

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

Kewajiban jangka panjang di Pemerintah Daerah hanya terdapat pada SKPKD. Adapun kewajiban jangka panjang di SKPKD yaitu utang dalam negeri, utang luar negeri dan utang jangka panjang lainnya.

2. Pengakuan

Secara umum kewajiban Pemerintah Daerah diakui pada saat:

- a. Dana pinjaman diterima oleh pemerintah; atau
- b. Dana pinjaman dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan pemerintah daerah; atau
- c. Pada saat kewajiban timbul

2.1 Utang Jangka Pendek

a. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Utang PFK diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh BUD atau bendahara pengeluaran SKPD atas pengeluaran dari kas daerah untuk pembayaran tertentu.

b. Utang Belanja/Utang kepada Pihak Ketiga

Utang kepada pihak ketiga diakui pada saat terdapat klaim yang sah dari pihak ketiga, yang biasanya dinyatakan dalam bentuk surat penagihan (*invoice*) kepada pemerintah terkait penerimaan barang/jasa yang belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah. Utang kepada pihak ketiga juga diakui apabila pada akhir tahun masih terdapat dana yang berasal dari SPM-LS kepada Bendahara Pengeluaran yang belum diserahkan kepada Pihak yang berhak.

Dalam transaksi pembelian jasa, utang diakui pada saat jasa/bagian jasa diserahkan sesuai perjanjian tetapi pada tanggal

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

Utang Belanja Bagi Hasil dan Utang Belanja Bantuan Keuangan diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

c. Utang Bunga

Utang bunga, sebagai bagian dari kewajiban atas pokok utang berupa kewajiban bunga atau commitment fee yang telah terjadi dan belum dibayar, pada dasarnya berakumulasi seiring dengan berjalannya waktu, tetapi demi kepraktisan diakui pada setiap akhir periode pelaporan.

d. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Akun ini diakui pada saat melakukan reklasifikasi pinjaman jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam waktu (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 persyaratan tertentu telah dilanggar sehingga kewajiban tersebut menjadi kewajiban jangka pendek (*payable on demand*).

e. Uang Muka dari Kas Umum Daerah

Uang muka dari kas daerah diakui pada saat bendahara pengeluaran menerima UP dari Kas Umum Daerah.

f. Pendapatan Diterima Dimuka

Pendapatan Diterima Dimuka dapat diakui dengan menggunakan dua pendekatan, yaitu pendekatan kewajiban atau pendekatan pendapatan. Pendapatan diterima dimuka diakui pada saat terdapat/timbul klaim pihak ketiga kepada pemerintah terkait kas yang telah diterima pemerintah dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang/jasa dari pemerintah pada akhir periode pelaporan keuangan.

2.2 Utang Jangka Panjang

a. Utang Dalam Negeri - Non Perbankan

a) Obligasi

Utang Obligasi Daerah diakui pada saat kewajiban timbul yaitu pada saat terjadi transaksi penjualan.

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. Obligasi yang telah jatuh tempo tetapi belum dilunasi diakui sebagai kewajiban jangka pendek.

Penerbitan obligasi memerlukan biaya yang terkait dengan pencetakan dokumen, jasa konsultan, jasa hukum, dan jenis biaya lainnya. Jika dana yang diperoleh dari penerbitan obligasi digunakan untuk membangun aset tetap tertentu, maka biaya – biaya penerbitan obligasi dikapitalisasi dalam nilai aset tetap tersebut. Akan tetapi, jika tidak dapat diatribusikan pada aset tetap tertentu, maka biaya penerbitan tersebut diakui sebagai biaya ditangguhkan yang akan diamortisasi selama umur obligasi yang bersangkutan.

b) Utang Pembelian Cicilan

Sehubungan dengan utang pembelian cicilan, baik yang mengandung bunga secara eksplisit maupun bunga secara tersamar, utang diakui ketika barang yang dibeli telah diserahkan kepada pembeli dan perjanjian utang selanjutnya secara legal telah mengikat para pihak, yaitu ketika perjanjian utang ditandatangani oleh pihak penjual yang sekaligus bertindak selaku kreditur dan pembeli yang juga menjadi debitur.

c) Utang Jangka Panjang Lainnya

Utang kemitraan diakui pada saat aset diserahkan oleh pihak ketiga kepada 23 pemerintah yang untuk selanjutnya akan dibayar sesuai perjanjian, misalnya secara 24 angsuran.

2.3 Utang Dalam Negeri – Perbankan

Utang dalam negeri-perbankan diakui pada saat pinjaman dari lembaga perbankan diterima pada rekening kas daerah. Biaya-biaya terkait dengan pengurusan pinjaman diakui pada saat terutang yaitu pada saat timbulnya kewajiban berdasarkan kontrak atau kesepakatan.

3. Pengukuran

Secara umum, kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Apabila kewajiban tersebut dalam bentuk mata uang asing maka harus dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca. Penggunaan nilai nominal dalam pengukuran kewajiban ini berbeda untuk masing-masing pos mengikuti karakteristiknya.

Pengukuran kewajiban atau utang jangka pendek Pemerintah Daerah berbeda-beda berdasarkan jenis investasinya. Berikut ini akan dijabarkan bagaimana pengukuran kewajiban untuk masing-masing jenis kewajiban jangka pendek.

a. Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga

Ketika Pemerintah Daerah menerima hak atas barang atau jasa, maka pada saat itu pemerintah daerah mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk memperoleh barang atau jasa tersebut.

b. Pengukuran Utang Bunga

Utang bunga atas utang Pemerintah Daerah dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi dan belum dibayar dan diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.

c. Pengukuran Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode harus dicatat sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

d. Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

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

e. Pengukuran Kewajiban Lancar Lainnya

Pengukuran kewajiban lancar lainnya disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut

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

a. Utang yang tidak diperjualbelikan

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

b. Utang yang diperjualbelikan

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

penjualan hingga jatuh tempo. Sementara itu, jika sekuritas dijual dengan harga premium, maka nilainya akan berkurang selama periode penjualan hingga jatuh tempo.

3.1 Utang Jangka Pendek

a. Utang kepada Pihak Ketiga

Utang kepada Pihak Ketiga dinilai sebesar kewajiban entitas pemerintah atas barang/jasa yang belum dibayar sesuai kesepakatan/perjanjian atau sebesar dana yang belum diserahkan kepada yang berhak. Dalam hal kesepakatan atau perjanjian menyebutkan syarat pembayaran (terms of payment) dengan diskon tertentu untuk pembayaran dalam jangka waktu tertentu (misalkan 2/10, n/30) maka nilai utang kepada pihak ketiga ditentukan sebesar jumlah utang dengan atau tanpa memperhitungkan diskon tergantung pada kebijakan akuntansi pembayaran utang yang ditetapkan.

Dalam hal pihak ketiga/kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, dan 4 sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diserahterimakan tetapi belum dibayar sampai dengan tanggal pelaporan, maka transaksi tersebut akan diakui sebagai utang kepada pihak ketiga sebesar jumlah yang belum dibayar.

b. Utang Bunga

Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar kewajiban bunga yang telah terjadi tetapi belum dibayar oleh pemerintah. Besaran kewajiban tersebut pada naskah perjanjian pinjaman biasanya dinyatakan dalam persentase dan periode tertentu yang telah disepakati oleh para pihak.

c. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar kewajiban PFK yang sudah dipotong tetapi oleh BUN/BUD belum disetorkan kepada yang berkepentingan.

d. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Nilai yang dicantumkan di neraca untuk bagian lancar utang jangka panjang sebesar jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca. Dalam kasus kewajiban jangka pendek yang terjadi karena payable on demand, nilai yang dicantumkan di neraca adalah sebesar saldo utang

jangka panjang beserta denda dan kewajiban lainnya yang harus ditanggung oleh peminjam sesuai perjanjian.

e. Uang Muka dari Kas Umum Daerah

Nilai yang dicantumkan di neraca sebesar saldo uang muka yang belum disetorkan/dipertanggungjawabkan ke kas daerah sampai dengan tanggal neraca.

f. Pendapatan Diterima Dimuka

Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar bagian barang/jasa yang belum diserahkan oleh pemerintah kepada pihak ketiga sampai dengan tanggal neraca.

3.2 Utang Jangka Panjang

a. Utang Dalam Negeri - Non Perbankan

a) Obligasi

Utang Obligasi Daerah dicatat sebesar nilai nominal/ par, ditambah premium atau dikurangi diskon yang disajikan pada akun terpisah. Nilai nominal Utang Obligasi Daerah tersebut mencerminkan nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah dan merupakan nilai yang akan dibayar pemerintah pada saat jatuh tempo. Dalam hal utang obligasi yang pelunasannya diangsur, aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat (carrying amount) utang tersebut. Apabila surat utang obligasi dijual di bawah nilai par (dengan diskon), maupun di atas nilai par (dengan premium), maka nilai pokok utang tersebut adalah sebesar nilai nominalnya atau nilai jatuh temponya, sedangkan diskon atau premium dikapitalisasi untuk diamortisasi sepanjang masa berlakunya surat utang obligasi. Amortisasi premi atau diskonto dapat menggunakan metode garis lurus atau metode bunga efektif. Apabila surat utang obligasi diterbitkan dengan denominasi valuta asing, maka kewajiban tersebut perlu dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

b) Utang Pembelian Cicilan

Utang pembelian cicilan, baik yang bunganya dinyatakan secara eksplisit maupun yang bunganya disamarkan dalam bentuk cicilan anuitas, dicatat sebesar nilai nominal.

Khusus mengenai utang cicilan anuitas, setiap pelunasan harus dipecah menjadi unsur pelunasan pokok utang dan pelunasan bunga.

Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

c) Utang Jangka Panjang Lainnya

Utang kemitraan diukur berdasarkan nilai yang disepakati dalam perjanjian kemitraan BSK sebesar nilai yang belum dibayar.

b. Utang Dalam Negeri – Perbankan

Jumlah utang yang tercantum dalam naskah perjanjian merupakan komitmen maksimum jumlah pendanaan yang disediakan oleh pemberi pinjaman. Penerima pinjaman belum tentu menarik seluruh jumlah pendanaan tersebut, sehingga jumlah yang dicantumkan dalam neraca untuk utang dalam negeri-perbankan adalah sebesar jumlah dana yang telah ditarik oleh penerima pinjaman dan disetorkan ke kas daerah. Dalam perkembangan selanjutnya, pembayaran pokok pinjaman akan mengurangi jumlah utang sehingga jumlah yang dicantumkan dalam neraca adalah sebesar total penarikan dikurangi dengan pelunasan.

4. Pengungkapan

Kewajiban jangka pendek dan jangka panjang disajikan di bagian kewajiban dalam neraca. Selain itu, informasi mengenai kewajiban juga harus diungkapkan dalam CaLK Pemerintah Daerah. Adapun hal-hal yang harus diungkapkan adalah sebagai berikut:

- b. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
- c. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
- d. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
- e. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
- f. Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
 - 1) Pengurangan pinjaman;
 - 2) Modifikasi persyaratan utang;
 - 3) Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
 - 4) Pengunduran jatuh tempo pinjaman;

- 5) Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
- 6) Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
- g. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
- h. Biaya pinjaman:
 - 1) Perlakuan biaya pinjaman;
 - 2) Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
 - 3) Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan

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

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

URAIAN	20X1	20X0
...		
KEWAJIBAN		
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
Utang Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)		
Utang Bunga		
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
Utang Belanja/Utang Kepada Pihak Ketiga	xxx	xxx
Utang Transfer	xxx	xxx
JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	xxx	xxx
KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
Utang Dalam Negeri	xxx	xxx
Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
Jumlah Aset Lainnya	xxx	xxx

4.1 Utang Jangka Pendek

a. Utang kepada Pihak Ketiga

Utang kepada Pihak Ketiga pada umumnya merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar setelah barang/jasa diterima. Oleh karena itu terhadap utang semacam ini disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos kewajiban jangka pendek. Rincian utang kepada pihak ketiga diungkapkan di Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

b. Utang bunga

Utang bunga merupakan kewajiban jangka pendek atas pembayaran bunga sampai dengan tanggal pelaporan. Rincian utang bunga untuk masing-masing jenis utang diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Utang bunga diungkapkan dalam CaLK secara terpisah.

c. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Utang PFK merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar. Oleh karena itu terhadap utang tersebut disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos kewajiban jangka pendek.

d. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang disajikan di neraca sebagai kewajiban jangka pendek. Rincian Bagian Lancar Utang Jangka Panjang untuk masing-masing jenis utang/pemberi pinjaman diungkapkan di CaLK.

e. Uang Muka dari Kas Umum Daerah

Uang Muka dari Kas Umum Daerah disajikan di neraca sebagai kewajiban jangka pendek. Rincian uang muka pada masing-masing bendahara pengeluaran diungkapkan di CaLK.

f. Pendapatan Diterima Dimuka

Pendapatan Diterima Dimuka disajikan sebagai kewajiban jangka pendek di neraca. Rincian Pendapatan Diterima Dimuka diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

4.2 Utang Jangka Panjang

a. Utang Dalam Negeri – Non Perbankan

a) Obligasi

Utang Obligasi Daerah disajikan dalam neraca pada pos Utang Jangka panjang, yaitu sebesar nilai tercatat (carrying amount). Carrying amount adalah pokok utang ditambah/dikurangi sisa premium/diskon yang belum diamortisasi.

Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam penjelasan atas pos-pos neraca yaitu rincian dari masing-masing jenis utang dalam masing-masing denominasi, jatuh tempo, tingkat dan jenis suku bunga, registrasi masing-masing jenis obligasi, dan amortisasi diskon/premium, serta utang obligasi yang sudah jatuh tempo tetapi belum dilunasi.

b) Utang Pembelian Cicilan

Utang pembelian cicilan disajikan dalam neraca pada pos Utang Jangka Panjang, yaitu sebesar nilai tercatat (*carrying amount*).

Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan adalah rincian dari masing-masing jenis utang cicilan, tanggal jatuh tempo masing-masing cicilan, tingkat bunga baik yang eksplisit maupun yang tersamar.

Dalam hal bunga tersamar pada cicilan anuitas maka perlu diungkapkan besaran bunga yang tersamar pada anuitas bersangkutan.

c) Utang Jangka Panjang Lainnya

Utang kemitraan disajikan dalam Neraca dengan klasifikasi/pos Utang Jangka Panjang. Rincian Utang kemitraan untuk masing-masing perjanjian kerja sama diungkapkan dalam CaLK.

b. Utang Dalam Negeri – Perbankan

Utang perbankan disajikan sebagai kewajiban jangka panjang. Rincian utang perbankan diungkapkan di CaLK berdasarkan pemberi pinjaman.

J. EKUITAS

1. Definisi

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah. Dalam Basis Akrua, Pemerintah Daerah hanya menyajikan satu jenis pos ekuitas.

Ekuitas diklasifikasikan ke dalam:

- a) Ekuitas Awal;
- b) Surplus/Defisit LO; dan
- c) Koreksi-koreksi yang menambah/mengurangi Ekuitas

2. Pengakuan dan Pengukuran

Pengakuan dan pengukuran ekuitas dana telah dijabarkan berkaitan dengan akun investasi jangka pendek, investasi jangka panjang, aset tetap, aset lainnya, dana cadangan, penerimaan pembiayaan,

- pengeluaran pembiayaan, pendapatan, biaya dan pengakuan kewajiban.
- 3. Pengungkapan**
- Saldo akhir ekuitas diperoleh dari perhitungan pada Laporan Perubahan Ekuitas. Ekuitas disajikan dalam Neraca, Laporan Perubahan Ekuitas, dan CaLK.

Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur NERACA Per 31 Desember 20X1 dan 20X0		
URAIAN	20X1	20X0
ASET	xxx	xxx
Aset Lancar	xxx	xxx
Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
Aset Tetap	xxx	xxx
Dana Cadangan	xxx	xxx
Aset Lainnya	xxx	xxx
KEWAJIBAN		
EKUITAS		
Ekuitas	xxx	xxx
Jumlah Kewajiban Dan Ekuitas Dana	xxx	xxx

K. AKUNTANSI ANGGARAN

1. Definisi

Akuntansi anggaran adalah teknik akuntansi yang digunakan untuk mencatat setiap transaksi-transaksi pada setiap anggaran dengan tujuan untuk menyajikan informasi mengenai pelaksanaan anggaran yang sudah dibuat dapat dikendalikan dan dipertanggungjawabkan kepatuhannya sampai pada penutupan buku anggaran tahun.

Kegiatan penyusunan anggaran pemerintah daerah, yaitu APBD, meliputi perencanaan pendapatan dan pengeluaran. Pada perencanaan pendapatan dilakukan estimasi penerimaan daerah yang mungkin dicapai pada tahun yang akan datang, begitu juga dengan pengeluaran rutin, termasuk belanja pegawai dan lain sebagainya.

Selain menyusun LO yang berbasis akrual, Pemerintah Daerah juga menyusun Laporan Realisasi Anggaran atau LRA berbasis kas karena pada umumnya APBD masih disusun dengan basis kas.

2. Pengakuan

Pencatatan anggaran diakui saat terbit dokumen pelaksanaan anggaran SKPD dan SKPKD.

3. Pengukuran

Pencatatan anggaran diukur dengan nilai nominal pada dokumen pelaksanaan anggaran SKPD dan SKPKD

L. PENDAPATAN

1. Definisi

1.1 Pendapatan LO

Pendapatan-LO adalah hak Pemerintah Daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Hak pemerintah tersebut dapat diakui sebagai Pendapatan-LO apabila telah timbul hak pemerintah untuk menagih atas suatu pendapatan atau telah terdapat suatu realisasi pendapatan yang ditandai dengan adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.

1.2 Pendapatan-LRA

Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah daerah lainnya yang menambah Saldo Anggaran Lebih (SAL) dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak Pemerintah Daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

Pendapatan-LRA terdiri dari pendapatan-LRA untuk SKPKD dan pendapatan- LRA untuk SKPD. Pendapatan-LRA di SKPKD meliputi Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Transfer, Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah, serta Pendapatan Non Operasional. Pendapatan-LRA di SKPD meliputi Pendapatan Asli Daerah.

2. Pengakuan

2.1 Pendapatan LO

Pendapatan-LO diakui pada saat hak Pemerintah Daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Secara rinci, Pendapatan- LO diakui pada saat:

- a. Timbulnya hak atas pendapatan;

- b. Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.

Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh Pemerintah Daerah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan. Pengakuan pendapatan LO dapat terjadi di SKPKD dan SKPD.

Berikut adalah pengakuan pendapatan-LO pada **SKPKD**:

- a. Pendapatan Asli Daerah

Pendapatan Asli Daerah merupakan pendapatan yang diperoleh pemerintah daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan Peraturan Perundang-Undangan. Pendapatan-pendapatan tersebut dapat dikelompokkan ke dalam tiga kategori, yaitu PAD Melalui Penetapan, PAD Tanpa Penetapan, dan PAD dari Hasil Eksekusi Jaminan.

- 1) PAD Melalui Penetapan

PAD yang masuk ke dalam kategori ini adalah Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, Pendapatan Denda atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan, Pendapatan Denda Pajak, dan Pendapatan Denda Retribusi. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan (SK) atas pendapatan terkait.

- 2) PAD Tanpa Penetapan

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

- 3) PAD dari Hasil Eksekusi Jaminan

Pendapatan hasil eksekusi Jaminan diakui saat pihak ketiga tidak menunaikan kewajibannya. Pada saat tersebut, SKPKD akan mengeksekusi uang jaminan yang sebelumnya telah disetorkan, dan mengakuinya sebagai pendapatan.

Pengakuan pendapatan ini dilakukan berdasarkan bukti memorial dari SKPKD.

b. Pendapatan Transfer

Pendapatan Transfer merupakan penerimaan uang yang berasal dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari Pemerintah Pusat. Pendapatan transfer diakui pada saat kas diterima dan pada saat terdapat pengakuan kewajiban kurang salur oleh pihak yang melakukan transfer kepada entitas penerima. Nilai penerimaan kas didasarkan pada penyaluran transfer yang diterima di rekening Pemerintah Daerah pada bank atau RKUD. Selain itu Pendapatan Transfer LO atas kurang salur dicatat sebesar nilai yang akan diterima yang ditetapkan dalam peraturan mengenai kurang salur dimaksud.

Ada kalanya informasi mengenai kurang bayar/salur disampaikan entitas penyalur sebelum entitas penerima menerbitkan laporan keuangan. Apabila terjadi demikian maka kurang bayar/salur tersebut diakui sebagai pendapatan tahun pelaporan. Namun, dapat pula terjadi informasi tersebut baru diterima oleh entitas penerima setelah laporan keuangan entitas penerima diterbitkan. Apabila terjadi hal tersebut maka entitas penerima dapat mengakui informasi kurang bayar tersebut sebagai dasar pengakuan pendapatan operasional pada tahun diketahuinya informasi tersebut.

Dapat pula terjadi Pendapatan Transfer LO disesuaikan jika pada akhir periode pelaporan atau sebelum laporan keuangan terbit diketahui terdapat kelebihan salur. Kelebihan salur dapat terjadi terutama disebabkan oleh Pemerintah Daerah penyalur. Misalnya DBH SDA yang disalurkan setelah diperhitungkan dengan prognosa realisasi pendapatan yang dibagihasilkan lebih besar dari yang seharusnya. Dalam hal terjadi demikian, kelebihan salur dimaksud menjadi pengurang pendapatan yang telah diakui sebelumnya pada tahun pelaporan. Di sisi lain, apabila lebih salur dari hasil perhitungan selisih antara DBH berdasarkan penerimaan definitif yang lebih kecil dibanding DBH berdasarkan prognosa diketahui pada periode setelah laporan keuangan Pemerintah Daerah penerima terbit, maka pengakuan atas pengurang pendapatan dilaporkan pada laporan operasional tahun diketahuinya lebih salur tersebut. Untuk

kurang bayar/salur diakui sebesar ketetapan dari Pemerintah Daerah penyalur yang dapat berupa laporan keuangan Pemerintah Daerah penyalur yang telah diaudit, pemberitahuan, atau dalam bentuk produk hukum peraturan/keputusan.

c. Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah

Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah merupakan kelompok pendapatan lain yang tidak termasuk dalam kategori pendapatan sebelumnya. Pada SKPKD, Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah dapat meliputi Pendapatan Hibah baik dari Pemerintah, Pemerintah Daerah Lainnya, Badan/Lembaga/Organisasi Swasta Dalam Negeri, maupun Kelompok Masyarakat/ Perorangan. Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah diakui saat Naskah Perjanjiannya telah ditandatangani. Hibah yang berupa barang dicatat sebagai pendapatan operasional, apabila perolehan hibah aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi. Hibah dana BOS yang diterima langsung oleh SKPD dan merupakan kelompok lain-lain pendapatan yang sah sebagaimana diatur dalam peraturan tentang pengelolaan keuangan daerah diakui/dicatat pada LRA SKPKD (BUD). Dana BOS yang merupakan kewenangan Provinsi adalah dana BOS untuk SMA/SMK/SLB Negeri.

d. Pendapatan Non Operasional

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

Sedangkan pengakuan pendapatan-LO pada **SKPD Provinsi Nusa Tenggara Timur** adalah sebagai berikut:

a. Pendapatan Asli Daerah

Merupakan pendapatan yang diperoleh Daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pendapatan-pendapatan tersebut dapat dikelompokkan ke dalam enam kategori, yaitu:

1) Pengakuan Pendapatan Pajak Daerah-LO dengan *official assessment system*

Pengakuan Pendapatan Pajak Daerah-LO yang dipungut dengan *official assessment system* diakui pada saat

timbulnya hak untuk menagih pendapatan pajak. Timbulnya hak menagih tersebut adalah pada saat diterbitkan ketetapan.

Dokumen sumber pencatatan Pendapatan Pajak Daerah-LO dengan *official assessment system* antara lain ketetapan yang diterbitkan oleh otoritas pajak daerah. Contoh dokumen sumber *official assessment system* antara lain: Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang PBB (SPPT), Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD), Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB), Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar Tambahan (SKPDKBT).

2) Pengakuan Pendapatan Pajak Daerah-LO dengan *self assessment system*

Pengakuan Pendapatan Pajak Daerah-LO dengan *self-assessment system* diakui pada saat realisasi kas diterima oleh Bendahara Penerimaan atau di Rekening Kas Daerah tanpa terlebih dahulu pemerintah daerah menerbitkan ketetapan.

Dokumen sumber pencatatan Pendapatan Perpajakan-LO dengan *self-assessment system* antara lain bukti pembayaran yang telah dilakukan oleh Wajib Pajak kepada Bendahara Penerimaan atau ke Kas Daerah. Contoh dokumen sumber antara lain Surat Setoran Pajak Daerah (SSPD).

3) Pendapatan Pajak diterima dimuka *Official Assessment*

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) Pendapatan Retribusi *Self Assessment*

Untuk pendapatan retribusi ini, pembayaran diterima untuk memenuhi kewajiban di periode berjalan. Contoh pendapatan retribusi tipe ini adalah retribusi jasa umum. Pendapatan-pendapatan itu diakui ketika pembayaran telah diterima.

5) Pendapatan Retribusi *Official Assessment*

Pembayaran retribusi ini dilakukan bersamaan atau setelah SKR terbit. Contoh pendapatan retribusi tipe ini jasa usaha dan retribusi perizinan tertentu. Pendapatan-pendapatan

tersebut diakui ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan atas pendapatan terkait.

2.2 Pendapatan LRA

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

Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah yang mencakup hal-hal sebagai berikut:

- a. Pendapatan kas yang telah diterima pada RKUD.
- b. Pendapatan kas yang diterima oleh bendahara penerimaan yang sebagai pendapatan daerah dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke RKUD, dengan ketentuan bendahara penerimaan tersebut merupakan bagian dari BUD.
- c. Pendapatan kas yang diterima SKPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke RKUD, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD untuk diakui sebagai pendapatan daerah.
- d. Pendapatan kas yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri yang digunakan untuk mendanai pengeluaran entitas dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD untuk diakui sebagai pendapatan daerah.
- e. Pendapatan kas yang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh BUD, dan BUD mengakuinya sebagai pendapatan.

Berdasarkan hal tersebut, Pendapatan Pajak Daerah-LRA, diakui pada saat:

- a. Pendapatan kas telah diterima pada RKUD.
- b. Pendapatan kas diterima oleh bendahara penerimaan.
- c. Pendapatan kas diterima entitas lain di luar entitas pemerintah daerah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh BUD.

Dokumen sumber pencatatan Pendapatan Pajak Daerah-LRA adalah bukti pembayaran yang dilakukan oleh Wajib Pajak ke Kas Daerah atau melalui Bendahara Penerimaan.

Dalam hal Wajib Pajak terlambat memenuhi kewajibannya dalam pembayaran pajak, maka Wajib Pajak bersangkutan akan dikenakan sanksi administratif berupa bunga/denda yang umumnya dinyatakan dengan diterbitkannya Surat Tagihan Pajak Daerah

(STPD). Pengakuan penerimaan denda pajak akan dicatat sebagai Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah-LRA pada saat kas denda pajak daerah tersebut diterima di Kas Daerah atau di Bendahara Penerimaan.

3. Pengukuran

3.1 Pendapatan LO

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

Pendapatan Perpajakan-LO diukur sebesar nilai nominal yaitu:

- a. Nilai aliran masuk yang telah diterima oleh pemerintah untuk *self assessment*.
- b. Nilai aliran masuk yang akan diterima pemerintah untuk *official assessment*.

3.2 Pendapatan LRA

Akuntansi pendapatan-LRA Pemerintah Daerah dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.

Pendapatan Non perpajakan-LRA diukur sebesar nominal uang yang masuk ke kas daerah sebagaimana dokumen sumber bukti setornya. Akuntansi Pendapatan Non perpajakan-LRA dilaksanakan dengan menggunakan asas bruto, yaitu pendapatan dicatat sebesar nilai brutonya tanpa dikurangi/ dikompensasikan dengan belanja yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut.

Pendapatan Perpajakan-LRA diukur sebesar nominal uang yang masuk ke kas daerah dari sumber pendapatan dengan menggunakan asas bruto, yaitu pendapatan dicatat tanpa dikurangkan/dikompensasikan dengan belanja yang dikeluarkan untuk memperoleh pendapatan tersebut. Pengembalian Pendapatan

Perpajakan-LRA diukur sebesar nominal uang yang keluar dari kas daerah.

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.

Koreksi dan Pengembalian Pendapatan

Pengembalian atas kelebihan Penerimaan Daerah yang sifatnya berulang (*recurring*) dan terjadi pada tahun yang sama maupun tahun sebelumnya dilakukan dengan membebankan pada rekening penerimaan (Pendapatan) yang bersangkutan.

Pengembalian atas kelebihan Penerimaan Daerah yang sifatnya tidak berulang (*nonrecurring*) yang terjadi dalam tahun yang sama dilakukan dengan membebankan pada rekening penerimaan (pendapatan) yang bersangkutan.

Pengembalian atas kelebihan Penerimaan Daerah yang sifatnya tidak berulang (*nonrecurring*) yang terjadi pada tahun sebelumnya dilakukan dengan membebankan pada rekening belanja tidak terduga.

4. Pencatatan dan Penyajian

4.1 Pendapatan-LO

Pendapatan Pajak Daerah-LO disajikan pada Laporan Operasional per jenis pajak dalam mata uang rupiah. Pendapatan Pajak Daerah-LO disajikan dengan membandingkan realisasi tahun berkenaan dengan realisasi tahun sebelumnya.

4.2 Pendapatan LRA

Pendapatan Pajak Daerah-LRA disajikan pada Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas per jenis pajak dalam mata uang rupiah.

Pendapatan Pajak Daerah-LRA disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan membandingkan antara anggaran dan realisasi Pendapatan Pajak Daerah-LRA tahun berkenaan serta realisasi Pendapatan Pajak Daerah-LRA tahun sebelumnya.

5. Pengungkapan

5.1 Pendapatan LO

Pendapatan LO disajikan berdasarkan jenis pendapatan dalam laporan operasional dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan dalam CaLK. Berikut adalah contoh penyajian pendapatan LO dalam laporan operasional:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0
(Dalam Rupiah)

Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
KEGIATAN OPERASIONAL				
PENDAPATAN				
PENDAPATAN ASLI DAERAH				
Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Lain - lain PAD yang sah				
Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
PENDAPATAN TRANSFER				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
Dana Bagi Hasil				
Dana Alokasi Umum				
Dana Alokasi Khusus - Fisik				
Dana Alokasi Khusus - Non Fisik				
Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
Dana Insentif Daerah				
Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya				
PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH				
Bantuan Keuangan				
Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah				
Total Pendapatan Transfer				

LAIN - LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH				
Pendapatan Hibah				
Pendapatan Dana Darurat				
Pendapatan Lainnya				
Jumlah Lain - lain Pendapatan Daerah yang Sah				
JUMLAH PENDAPATAN				

Hal-hal yang perlu diungkapkan dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan mengenai Pendapatan-LO antara lain adalah sebagai berikut:

- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengakuan, pengukuran Pendapatan-LO;
- b. Rincian Pendapatan-LO.

5.2 Pendapatan LRA

Pendapatan disajikan berdasarkan jenis pendapatan dalam laporan realisasi anggaran dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan dalam CaLK. Penjelasan sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, sangat dianjurkan untuk diungkapkan dalam CaLK. Berikut adalah contoh penyajian pendapatan LRA dalam laporan realisasi anggaran:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam
Rupiah)

Uraian	Anggaran an 20X1	Realisasi asi 20X1	%	Realisasi asi 20x0
<u>PENDAPATAN</u>				
PENDAPATAN ASLI DAERAH				
Pendapatan Pajak Daerah				
Pendapatan Retribusi Daerah				
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
Lain - lain PAD yang sah				
Jumlah Pendapatan Asli Daerah				
PENDAPATAN TRANSFER				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
Dana Bagi Hasil				

Dana Alokasi Umum				
Dana Alokasi Khusus - Fisik				
Dana Alokasi Khusus - Non Fisik				
Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan				
PENDAPATAN TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
Dana Insentif Daerah				
Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya				
PENDAPATAN TRANSFER ANTAR DAERAH				
Bantuan Keuangan				
Jumlah Pendapatan Transfer Antar Daerah				
Total Pendapatan Transfer				
LAIN - LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH				
Pendapatan Hibah				
Pendapatan Dana Darurat				
Pendapatan Lainnya				
Jumlah Lain - lain Pendapatan Daerah yang Sah				
JUMLAH PENDAPATAN				

Pendapatan Perpajakan-LRA yang dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran diungkapkan secara memadai dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Informasi tersebut antara lain:

- Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengakuan dan pengukuran Pendapatan-LRA.
- Informasi tentang kebijakan keuangan, ekonomi makro, pencapaian target APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
- Rincian Anggaran dan Realisasi Penerimaan Pajak Daerah-LRA per jenis pajak.

Pendapatan Non perpajakan-LRA yang dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.Informasi tersebut antara lain:

- Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengakuan dan pengukuran Pendapatan non perpajakan-LRA;

- b. Perubahan peraturan perundangan terkait pendapatan non perpajakan.

M. BEBAN, BELANJA DAN TRANSFER

1. Beban

a. Definisi

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

Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (menurut jenis beban) yang meliputi:

- 1) Beban Pegawai
- 2) Beban Barang dan Jasa
- 3) Beban Bunga
- 4) Beban Subsidi
- 5) Beban Hibah
- 6) Beban Bantuan Sosial
- 7) Beban Transfer
- 8) Beban Piutang Tak Tertagih

b. Pengakuan

Beban diakui pada saat:

- 1) Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
Penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat terdapat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contohnya adalah penyisihan piutang, penyusutan aset tetap, dan amortisasi aset tidak berwujud.
- 2) Terjadinya konsumsi aset.
Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset dalam Pemerintah Daerah adalah saat terjadinya:
 - a) pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban; dan/atau
 - b) konsumsi aset non kas dalam kegiatan operasional pemerintah.Contohnya adalah pembayaran gaji pegawai, pembayaran perjalanan dinas, pembayaran hibah, pembayaran subsidi, dan penggunaan persediaan.

3) Timbulnya kewajiban

Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain kepada Pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari Kas Umum Daerah. Timbulnya kewajiban antara lain diakibatkan penerimaan manfaat ekonomi dari pihak lain yang belum dibayarkan. Contohnya adalah diterimanya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar Pemerintah Daerah.

c. Pengukuran

1) Beban Pegawai

Beban pegawai dicatat sebesar nilai nominal yang terdapat dalam dokumen sumber seperti Dokumen Kepegawaian, Daftar Gaji, peraturan perundang-undangan, dan dokumen lain yang menjadi dasar pengeluaran Daerah kepada pegawai dimaksud.

2) Beban Barang dan Jasa

a) Beban Persediaan (METODE ASET)

Dengan metode aset, beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan. Pada saat perolehan, persediaan dicatat sebagai aset (persediaan). Pencatatan beban persediaan hanya dilakukan pada akhir periode akuntansi.

Beban persediaan dihitung berdasarkan hasil inventarisasi fisik, yaitu dengan cara menghitung saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan berdasarkan hasil inventarisasi fisik yang untuk selanjutnya nilainya dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan.

Pencatatan Persediaan dan Beban Persediaan dengan metode aset digunakan oleh BLUD.

Beban Persediaan (METODE BEBAN)

Dengan metode beban, Beban persediaan dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga pada saat perolehannya.

Pencatatan Persediaan dan Beban Persediaan dengan metode beban digunakan oleh seluruh entitas akuntansi selain BLUD.

b) Beban Jasa, Pemeliharaan, dan Perjalanan Dinas

Beban jasa, pemeliharaan dan perjalanan dinas dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.

3) Beban Bunga Utang

Beban bunga dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi atau jatuh tempo seiring dengan berjalannya waktu. Besaran beban bunga biasanya diukur sebagai besaran persentase tertentu atas pokok utang serta periode pembayaran bunga utang serta hal lain jika ada, sebagaimana dinyatakan dalam perjanjian pemberian utang yang telah disepakati sebelumnya. Pada prinsipnya metode pengukuran besaran pengenaan bunga biasanya tercakup pada pasal dalam naskah perjanjian pemberian pinjaman untuk mencegah *dispute/perselisihan* di kemudian hari.

4) Beban Subsidi

Pengukuran beban subsidi didasarkan pada nilai nominal sesuai dengan dokumen tagihan yang diajukan pihak ketiga yang telah mendapatkan persetujuan dari pejabat perbendaharaan.

5) Beban Hibah

Beban hibah dalam bentuk uang dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam nota perjanjian hibah. Beban hibah dalam bentuk barang/jasa dicatat sebesar nilai wajar barang/jasa tersebut saat terjadinya transaksi.

6) Beban Bantuan Sosial

Beban bansos diukur sebesar nilai bantuan sosial berupa uang/barang/ jasa yang telah diserahkan kepada masyarakat penerima bansos.

Pemerintah Daerah dalam pengukuran Beban Bantuan Sosial perlu memperhatikan peraturan perundang-undangan terkait dengan penyaluran Bantuan Sosial. Penyaluran Bantuan Sosial pada praktiknya sesuai peraturan teknis yang ditetapkan pemerintah dapat disalurkan langsung oleh Pemerintah Daerah yang bersangkutan kepada penerima bantuan sosial atau melalui lembaga penyalur yang ditetapkan pemerintah.

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

Untuk Bansos dalam bentuk barang yang telah dikeluarkan namun belum diserahkan ke masyarakat akan diakui sebagai persediaan.

Persediaan yang berasal dari belanja bantuan sosial dalam bentuk barang dinilai dan disajikan sebesar:

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

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

7) Beban Transfer

Beban transfer diakui dan dicatat sebesar kas yang dikeluarkan dan jumlah kewajiban yang belum disalurkan. Nilai pengeluaran kas didasarkan pada penyaluran transfer yang dikeluarkan dari rekening kas umum daerah kepada rekening penerima. Selain itu, kurang bayar/salur merupakan bagian dari beban transfer yang diukur sebesar nilai yang seharusnya disalurkan sesuai ketentuan perundang-undangan.

8) Beban Piutang Tak Tertagih

Beban piutang tak tertagih diakui berdasarkan hasil perhitungan melalui *aging schedule* piutang pada tanggal pelaporan.

Beban piutang tak tertagih diukur berdasarkan nilai yang ada di *aging schedule* dibandingkan dengan saldo awal penyisihan piutang tak tertagih.

Koreksi dan Penerimaan Kembali

Penerimaan kembali atas kelebihan beban/belanja yang sifatnya berulang (*recurring*) dan terjadi pada tahun yang sama maupun tahun sebelumnya dilakukan dengan mengurangkan pada rekening beban dan/atau belanja yang bersangkutan.

Penerimaan kembali atas kelebihan beban/belanja yang sifatnya tidak berulang (*nonrecurring*) yang terjadi dalam tahun yang sama dilakukan dengan mengurangkan pada rekening beban dan/atau belanja yang bersangkutan.

Penerimaan kembali atas kelebihan beban/belanja yang sifatnya tidak berulang (*nonrecurring*) yang terjadi pada tahun sebelumnya dibukukan sebagai pendapatan lain-lain.

d. Pengungkapan

Beban disajikan dalam Laporan Operasional. Penjelasan secara sistematis mengenai rincian, analisis dan informasi lainnya yang bersifat material harus diungkapkan dalam CaLK sehingga menghasilkan informasi yang andal dan relevan. Berikut adalah contoh penyajian beban dalam LO:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1
dan 20X0

(Dalam Rupiah)				
Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
KEGIATAN OPERASIONAL				
BEBAN				
BEBAN OPERASI				
Beban Pegawai				
Beban Barang dan Jasa				
Beban Bunga				
Beban Subsidi				
Beban Hibah				
Beban Bantuan Sosial				
Jumlah Beban Operasi				

BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan Beban Penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya Beban Penyusutan Aset Lainnya Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud				
Jumlah Beban Penyusutan dan Amortisasi				
BEBAN TRANSFER Beban Bagi Hasil Beban Bantuan Keuangan				
Jumlah Beban Transfer				
BEBAN TAK TERDUGA Beban Tak Terduga				
Jumlah Beban Tak Terduga				
JUMLAH BEBAN				

2. Belanja

a. Definisi

Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan dan tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. Berdasarkan klasifikasi ekonomi belanja dibagi menjadi 8 jenis yaitu belanja pegawai, belanja barang, belanja modal, belanja bunga utang, belanja subsidi, belanja hibah, belanja bantuan sosial, dan belanja lain-lain.

b. Pengakuan

Secara umum belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah.

c. Pengukuran

Belanja diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen sumber pengeluaran yang sah untuk pengeluaran dari Kas Daerah (SP2D) dan diukur berdasarkan azas bruto.

d. Penyajian dan Pengungkapan

Belanja Pemerintah Daerah disajikan dan diungkapkan dalam:

- 1) Laporan Realisasi Anggaran sebagai pengeluaran daerah;
- 2) Laporan Arus Kas masuk kategori Aktivitas Operasi;
- 3) Laporan Arus Kas masuk kategori Aktivitas Investasi;
- 4) CaLK untuk memudahkan pengguna mendapatkan informasi.

Berikut adalah contoh penyajian belanja dalam laporan realisasi anggaran:

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan
20X0

(Dalam
Rupiah)

Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20x0
BELANJA				
BELANJA OPERASI				
Belanja Pegawai				
Belanja Barang dan Jasa				
Belanja Bunga				
Belanja Subsidi				
Belanja Hibah				
Belanja Bantuan Sosial				
Jumlah Belanja Operasi				
BELANJA MODAL				
Belanja Modal Tanah				
Belanja Modal Peralatan dan Mesin				
Belanja Modal Gedung dan Bangunan				
Belanja Modal Jalan, Irigasi, dan Jaringan				
Belanja Modal Aset Tetap Lainnya				
Belanja Modal Aset Lainnya				
Jumlah Belanja Modal				
BELANJA TAK TERDUGA				
Belanja Tak Terduga				
Jumlah Belanja Tak Terduga				
BELANJA TRANSFER				
Belanja Bagi Hasil Pajak Daerah kepada Pemerintahan Kabupaten/Kota dan Desa				

Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Provinsi				
Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi ke Kabupaten/Kota				
Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kabupaten/Kota kepada Desa				
Jumlah Belanja Transfer				
JUMLAH BELANJA				

3. Transfer

a. Definisi

Pengeluaran uang dari Pemerintah Daerah kepada suatu Pemerintah Daerah lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan. Contoh transfer adalah bagi hasil pajak, bagi hasil pendapatan lainnya, bantuan keuangan ke pemerintah daerah, bantuan keuangan desa dan bantuan keuangan lainnya. Transfer, dalam hal ini, hanya ada dalam SKPKD.

b. Pengakuan

Transfer diakui pada saat terjadinya pengeluaran pada kas umum daerah.

Belanja transfer atau transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan dan dana penyesuaian oleh Pemerintah Pusat serta dana bagi hasil oleh pemerintah daerah yang tidak akan diterima kembali.

c. Pengukuran

Transfer diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen sumber pengeluaran yang sah untuk pengeluaran dari Kas Daerah dan diukur berdasarkan azas bruto.

d. Penyajian dan Pengungkapan

Transfer Pemerintah Daerah disajikan dan diungkapkan dalam:

- 1) Laporan Realisasi Anggaran sebagai pengeluaran daerah;
- 2) Laporan Arus Kas masuk kategori Aktivitas Operasi;
- 3) Laporan Arus Kas masuk kategori Aktivitas Investasi;
- 4) CaLK untuk memudahkan pengguna mendapatkan informasi.

N. PEMBIAYAAN

1. Definisi

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

Jenis-jenis pembiayaan Pemerintah Daerah terdiri dari:

a) Penerimaan Pembiayaan

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

b) Pengeluaran Pembiayaan

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

2. Pengakuan

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

3. Pengukuran

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

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

4. Penyajian dan Pengungkapan

Penerimaan Pembiayaan dan Pengeluaran Pembiayaan disajikan dalam LRA, Laporan Arus Kas (Aktivitas Investasi atau Aktivitas Pendanaan), serta diungkapkan dalam CaLK.

Hal-hal terkait pembiayaan yang diungkapkan di CaLK antara lain:

- a) Informasi tentang rincian penerimaan pembiayaan;
- b) Informasi tentang rincian pengeluaran pembiayaan;
- c) Penjelasan mengenai selisih apabila nilai penerimaan/pengeluaran pembiayaan berbeda.

O. SILPA/SIKPA/SAL

1. Definisi

SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan LRA dan belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN selama satu periode pelaporan.

SAL adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

SiLPA/SiKPA disajikan pada LRA dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih. Sedangkan SAL disajikan pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih. SAL dipengaruhi oleh SiLPA/SiKPA dan koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih hanya dilaporkan pada Laporan Konsolidasian.

Transaksi-transaksi yang mengoreksi SiLPA/SiKPA antara lain:

1. Pengembalian pendapatan tahun anggaran sebelumnya yang bersifat *non – recurring*.
2. Koreksi pengembalian penerimaan pembiayaan tahun anggaran sebelumnya.

Transaksi-transaksi yang mengoreksi SAL antara lain adalah koreksi kesalahan saldo Kas di BUD, Kas di Bendahara Pengeluaran masing-masing SKPD, Kas di BLUD, dan Kas Hibah Langsung yang telah disahkan tahun anggaran sebelumnya.

2. Pengungkapan

SiLPA/SiKPA disajikan pada LRA dan LPSAL. Sedangkan SAL disajikan pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.

P. TRANSAKSI TRANSITORIS (transaksi yang tidak mengubah posisi kas)

1. Definisi

Transaksi Transitoris (non anggaran) adalah transaksi kas yang mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, belanja, dan pembiayaan pemerintah. Adapun jenis-jenis transaksi transitoris Pemerintah Daerah adalah sebagai berikut:

a) Transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) adalah transaksi kas yang berasal dari potongan langsung gaji pokok dan tunjangan keluarga pegawai negeri/pejabat daerah, dan tabungan perumahan Pegawai Negeri Sipil Daerah untuk disalurkan kepada Pihak Ketiga.

b) Transaksi pemindahbukuan dan kiriman uang

Transaksi pemindahbukuan/kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening Bendahara Umum Daerah. Dalam hal terjadi pemindahbukuan antar rekening dari rekening valas ke rekening rupiah atau rekening valas lainnya maka perlu diakui adanya selisih kurs terealisasi. Selisih kurs terealisasi tersebut dilaporkan dalam LRA dan Laporan Operasional.

c) Transaksi koreksi kesalahan pemindahbukuan pada Rekening BUD

Transaksi koreksi kesalahan pemindahbukuan pada Rekening BUD merupakan transaksi antara rekening BUD dengan rekening pihak ketiga yang disebabkan karena kesalahan pemindahbukuan.

2. Penyajian dan Pengungkapan

Transaksi transitoris disajikan dalam Laporan Arus Kas sebagai Aktivitas Transitoris dan diungkapkan dalam CaLK. Hal-hal yang diungkapkan pada CaLK antara lain:

a) Rincian jenis transaksi transitoris;

b) Pengaruh transaksi transitoris terhadap aset atau kewajiban.

BAB IV
KEBIJAKAN AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN
KEBIJAKAN AKUNTANSI, DAN PERISTIWA LUAR BIASA

A. PENDAHULUAN

1. Tujuan

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

2. Ruang Lingkup

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

B. DEFINISI

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

Kesalahan adalah Penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya, yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.

Koreksi adalah Tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah menjadi sesuai dengan yang seharusnya.

Peristiwa luar biasa adalah Kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas normal Pemerintah Daerah dan karenanya tidak diharapkan terjadi dan berada di luar kendali atau pengaruh Pemerintah Daerah sehingga memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau aset/kewajiban.

C. KOREKSI KESALAHAN

Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode mungkin baru ditemukan pada periode berjalan, kesalahan mungkin timbul adanya: keterlambatan penyampaian bukti

transaksi anggaran oleh pengguna anggaran; kesalahan dalam penetapan standar dan kebijakan akuntansi; kesalahan interpretasi fakta; dan kecurangan atau kelalaian. Dalam situasi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi.

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

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

Kesalahan tidak berulang

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

- a. Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan.
- b. Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.

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

Koreksi yang tidak mempengaruhi kas

Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, maka dilakukan dengan pembetulan pos-pos neraca terkait pada periode ditemukannya kesalahan.

Kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi kas adalah belanja untuk membeli perabotan kantor (aset tetap) dilaporkan sebagai belanja, maka koreksi yang perlu dilakukan adalah mendebet pos aset tetap dan mengkredit pos ekuitas.

Kesalahan berulang

Kesalahan yang berulang dan sistemik adalah Kesalahan yang disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi, contoh: penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak. Kesalahan berulang dan sistemik tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi.

Akibat kumulatif dari koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dapat dilaporkan dalam baris tersendiri pada Laporan Arus Kas tahun berjalan.

D. PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

Pemerintah Daerah perlu membandingkan laporan keuangan dari waktu ke waktu untuk mengetahui *trend* posisi keuangan, kinerja, dan arus kas, maka kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode.

Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, arus kas yang lebih relevan dan lebih handal dalam penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah.

Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:

1. Adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
2. Adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.
3. Perubahan kebijakan akuntansi dan pengaruhnya harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

E. PERISTIWA LUAR BIASA

Peristiwa luar biasa menggambarkan suatu kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas biasa. Di dalam aktivitas biasa Pemerintah Daerah Pemerintah Daerah termasuk penanggulangan bencana alam atau sosial yang terjadi berulang. Dengan demikian, yang

termasuk dalam peristiwa luar biasa hanyalah peristiwa-peristiwa yang belum pernah atau jarang terjadi sebelumnya.

Dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran karena peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian yang dimaksud secara tunggal menyebabkan penyerapan sebagian besar anggaran belanja tak terduga atau dana darurat, sehingga memerlukan perubahan/pergeseran anggaran secara mendasar.

Apabila selama tahun anggaran berjalan terjadi peristiwa darurat, bencana, dan sebagainya yang menyebabkan penyerapan dana dari mata anggaran Belanja Tidak Terduga, peristiwa tersebut tidak dengan sendirinya termasuk peristiwa luar biasa, terutama bila peristiwa tersebut tidak sampai menyerap porsi yang signifikan dari anggaran yang tersedia. Tetapi apabila peristiwa tersebut secara tunggal harus menyerap 50% (lima puluh persen) atau lebih anggaran tahunan, maka peristiwa tersebut layak dikategorikan peristiwa luar biasa. Sebagai petunjuk, akibat dari penyerapan dana sebesar itu, Pemerintah Daerah memerlukan perubahan anggaran atau pergeseran anggaran guna membiayai peristiwa luar biasa, yang seharusnya dibiayai dengan mata anggaran belanja tak terduga atau anggaran lain-lain untuk kebutuhan darurat.

Dampak yang signifikan terhadap posisi aset/kewajiban karena peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian atau transaksi dimaksud menyebabkan perubahan yang mendasar dalam keberadaan atau nilai aset/kewajiban Pemerintah Daerah.

Peristiwa luar biasa harus memenuhi seluruh persyaratan berikut ini:

- a. Tidak merupakan kegiatan normal dari Pemerintah Daerah;
- b. Tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang-ulang;
- c. Berada di luar kendali atau pengaruh Pemerintah Daerah; dan
- d. Memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.

Belanja Tak Terduga diakui pada saat keluar dari rekening kas umum daerah, sebesar nilai yang tercantum dalam dokumen SP2D sedangkan pada laporan operasional belanja tak terduga diakui pada pos luar biasa.

Pencatatan pada pos luar biasa dikecualikan apabila belanja tak terduga digunakan untuk pengadaan Aset Tetap, maka akan diakui sebagai Aset Tetap pada SKPD yang menggunakan Aset Tetap tersebut.

BAB V

KEBIJAKAN AKUNTANSI DI

A. PENDAHULUAN

Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat, satuan kerja dapat ditetapkan menjadi satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (BLUD). Satuan kerja tersebut diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan dengan menerapkan praktik-praktik bisnis yang sehat untuk meningkatkan pelayanan tanpa mengutamakan keuntungan, melakukan kegiatannya dengan prinsip efisiensi dan produktivitas. Satuan kerja pemerintah dimaksud memberikan layanan publik, seperti pemberian layanan barang/jasa, pengelolaan dana khusus, dan pengelolaan kawasan.

Sesuai dengan ketentuan, satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD diberikan fleksibilitas pengelolaan keuangan, antara lain pengelolaan pendapatan dan belanja, pengelolaan kas, pengelolaan utang-piutang, pengelolaan investasi dan pengadaan barang/jasa, kesempatan untuk mempekerjakan tenaga profesional non Pegawai Negeri Sipil (PNS), serta kesempatan pemberian imbalan jasa kepada pegawai sesuai dengan kontribusinya.

B. ENTITAS AKUNTANSI/ENTITAS PELAPORAN

BLUD merupakan instansi di lingkungan pemerintah daerah yang mengelola kekayaan daerah yang tidak dipisahkan. Sebagai instansi pemerintah daerah BLUD menerapkan kebijakan akuntansi berdasarkan standar akuntansi pemerintahan dalam menyusun laporan keuangan.

BLUD adalah entitas pelaporan karena merupakan satuan kerja pelayanan yang walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan daerah yang dipisahkan, mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. Pendanaan entitas tersebut merupakan bagian dari APBD;
2. Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan;
3. Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat yang diangkat atau ditunjuk;
4. Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung kepada entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya

- dan secara tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran;
5. mempunyai kewenangan dalam pengelolaan keuangan, antara lain penggunaan pendapatan, pengelolaan kas, investasi, dan pinjaman sesuai dengan ketentuan;
 6. memberikan jasa layanan kepada masyarakat/pihak ketiga;
 7. mengelola sumber daya yang terpisah dari entitas akuntansi/ entitas pelaporan yang membawahnya;
 8. mempunyai pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah; dan
 9. laporan keuangan BLUD diaudit dan diberi opini oleh auditor eksternal.

Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBD) yang menyelenggarakan akuntansi, BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas akuntansi/ entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.

C. DEFINISI

BLUD adalah instansi di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.

D. TUJUAN LAPORAN KEUANGAN BLUD

Laporan keuangan BLUD merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh BLUD. Tujuan umum laporan keuangan BLUD adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas BLUD yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.

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

- a. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas BLUD;

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

E. TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN BLUD

Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan BLUD berada pada pimpinan BLUD atau pejabat yang ditunjuk.

F. KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN BLUD

Laporan keuangan setidaknya-tidaknya terdiri dari komponen-komponen berikut ini:

a. Laporan Realisasi Anggaran

Laporan Realisasi Anggaran BLUD menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, surplus/defisit-LRA, pembiayaan, dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. LRA BLUD paling kurang mencakup pos-pos sebagai berikut:

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

Apabila BLUD menerima alokasi anggaran selain dari entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya, maka BLUD menyusun LRA sesuai dengan entitas akuntansi/ entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut.

Alokasi anggaran yang diterima oleh BLUD adalah alokasi anggaran yang tidak terkait dengan imbalan jasa layanan yang diberikan oleh

BLUD kepada entitas pelaporan yang mengalokasikan anggaran tersebut, misalnya alokasi anggaran untuk Dana Bergulir yang diberikan oleh BUD kepada BLUD yang berada di bawah pemerintah daerah/SKPD.

b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

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

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

c. Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan BLUD pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Neraca BLUD menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

- 1) Kas dan setara kas;
- 2) Investasi jangka pendek;
- 3) Piutang dari kegiatan BLUD;
- 4) Persediaan;
- 5) Investasi jangka panjang;
- 6) Aset tetap;
- 7) Aset lainnya;
- 8) Kewajiban jangka pendek;
- 9) Kewajiban jangka panjang; dan
- 10) Ekuitas.

d. Laporan Operasional

Laporan Operasional (LO) menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Struktur LO BLUD mencakup pos-pos sebagai berikut:

- 1) Pendapatan-LO;
- 2) Beban;

- 3) Surplus/Defisit dari kegiatan operasional;
 - 4) Kegiatan non operasional;
 - 5) Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;
 - 6) Pos Luar Biasa; dan
 - 7) Surplus/Defisit-LO.
- e. Laporan Arus Kas
- Laporan Arus Kas pada BLUD menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas, dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan pada BLUD. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan:
- 1) Aktivitas operasi
Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:
 - Pendapatan dari alokasi APBD;
 - Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
 - Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/ entitas pelaporan;
 - Pendapatan hasil kerja sama;
 - Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas; dan
 - Pendapatan BLUD lainnya.Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:
 - Pembayaran Pegawai;
 - Pembayaran Barang;
 - Pembayaran Bunga; dan
 - Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa,
 - 2) Aktivitas investasi
Arus masuk kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:
 - Penjualan Aset Tetap;
 - Penjualan Aset Lainnya;
 - Penerimaan dari Divestasi; dan
 - Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.Arus keluar kas dari aktivitas investasi, antara lain terdiri atas:
 - Perolehan Aset Tetap;
 - Perolehan Aset Lainnya;
 - Penyertaan Modal;
 - Pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas; dan
 - Perolehan investasi jangka panjang lainnya;

3) Aktivitas pendanaan

Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

- Penerimaan pinjaman; dan
- Penerimaan dana dari APBD untuk diinvestasikan.

Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan, antara lain sebagai berikut:

- Pembayaran pokok pinjaman; dan
- Pengembalian investasi dana dari APBD ke BUD.

4) Aktivitas transitoris

Arus masuk kas dari aktivitas transitoris, meliputi penerimaan PFK dan arus keluar kas dari aktivitas transitoris, meliputi pengeluaran PFK.

f. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan Perubahan Ekuitas pada BLUD menyajikan paling kurang pos-pos sebagai berikut:

- 1) Ekuitas awal;
- 2) Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
- 3) Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:
 - Koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya; dan
 - Perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
- 4) Ekuitas akhir.

g. Catatan atas Laporan Keuangan

Struktur CaLK sekurang-kurangnya adalah sebagai berikut:

- 1) Pendahuluan
- 2) Kebijakan Akuntansi
- 3) Penjelasan pos-pos laporan keuangan BLUD
- 4) Kewajiban Kontinjensi
- 5) Informasi tambahan

G. PERIODE PELAPORAN

Laporan keuangan BLUD disajikan paling kurang sekali dalam setahun.

H. PENDAPATAN-LRA

1. Definisi

Pendapatan-LRA adalah penerimaan BLUD yang menambah Saldo Anggaran Lebih (SAL) dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang menjadi hak BLUD dan tidak perlu dibayar kembali oleh BLUD.

2. Rincian Jenis

Pendapatan-LRA pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak. Pendapatan bukan pajak pada BLUD yaitu:

- 1) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat

Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada masyarakat.

- 2) Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/ entitas pelaporan.

Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/ entitas pelaporan adalah imbalan yang diperoleh dari jasa layanan yang diberikan kepada entitas akuntansi/ entitas pelaporan yang membawahi maupun yang tidak membawahnya.

- 3) Pendapatan hasil kerja sama

Pendapatan hasil kerja sama adalah perolehan dari kerjasama operasional, sewa-menyewa, dan usaha lainnya yang mendukung tugas dan fungsi BLUD.

- 4) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas

Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas adalah pendapatan yang diterima dari masyarakat atau badan lain berupa kas, tanpa adanya kewajiban bagi BLUD untuk menyerahkan barang/jasa.

Pendapatan Hibah berupa barang/jasa tidak dilaporkan pada LRA karena pengakuan pendapatan berbasis kas. Pendapatan Hibah berupa barang/jasa dilaporkan pada Laporan Operasional yang berbasis akrual.

- 5) Pendapatan BLUD lainnya

Pendapatan BLUD lainnya, antara lain berupa:

- Hasil penjualan kekayaan yang tidak dipisahkan;
- Jasa giro;
- Pendapatan bunga;

- Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing; dan/atau
- Komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh BLUD.

3. Pengakuan

Pendapatan-LRA pada BLUD diakui pada saat pendapatan kas yang diterima BLUD diakui sebagai pendapatan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Pemerintah dapat membuat mekanisme pengakuan pendapatan-LRA BLUD sesuai dengan ketentuan yang berlaku di lingkup pemerintah tersebut.

Dalam hal bendahara penerimaan pendapatan-LRA BLUD merupakan bagian dari BUD, maka pendapatan-LRA BLUD diakui pada saat kas diterima oleh bendahara penerimaan BLUD.

4. Pengukuran

Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variable terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.

Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.

Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLUD tahun berjalan dibukukan sebagai pengurang SiLPA pada BLUD penambah SiLPA pada pemerintah daerah.

Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan LRA BLUD tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada BLUD dan penambah SAL pada pemerintah pemerintah daerah.

5. Pengungkapan

Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada CaLK.

I. BELANJA

1. Definisi

Belanja adalah semua pengeluaran yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak akan diperoleh pembayarannya kembali.

2. Rincian Jenis

Belanja pada BLUD diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi dan fungsi. Klasifikasi ekonomi BLUD, yaitu belanja pegawai, belanja barang, dan belanja modal.

3. Pengakuan

Belanja pada BLUD diakui pada saat pengeluaran kas yang dilakukan oleh BLUD disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Belanja pada BLUD diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi. Klasifikasi ekonomi untuk BLUD, yaitu belanja pegawai, belanja barang, dan belanja modal.

4. Pengukuran

Belanja diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen sumber pengeluaran yang sah dan diukur berdasarkan azas bruto.

5. Pengungkapan

Penjelasan belanja secara rinci diungkapkan dalam CaLK.

Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja pada BLU selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.

J. PEMBIAYAAN

1. Definisi

Pembiayaan adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya. Transaksi pembiayaan dapat terjadi pada BLUD yang melakukan transaksi perolehan pinjaman dan/atau investasi jangka panjang. Penerimaan pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi investasi jangka panjang dilaksanakan. Sementara, pengeluaran pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran investasi jangka panjang.

2. Rincian Jenis

Pembiayaan pada BLUD terdiri atas penerimaan pembiayaan dalam negeri dan pengeluaran pembiayaan dalam negeri. Penerimaan pembiayaan dalam negeri terdiri atas:

- a. Penerimaan pinjaman
- b. Penerimaan dari divestasi
- c. Penerimaan kembali pinjaman kepada pihak lain

Sedangkan pengeluaran pembiayaan dalam negeri terdiri atas:

- a. Pembiayaan pokok pinjaman
- b. Pengeluaran penyertaan modal
- c. Pemberian pinjaman kepada pihak lain

3. Pengakuan

Penerimaan pembiayaan pada BLUD diakui pada saat kas yang diterima BLUD disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Pengeluaran pembiayaan pada BLUD diakui pada saat pengeluaran pembiayaan disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Penambahan pokok investasi yang berasal dari pendapatan BLUD diakui sebagai pengeluaran pembiayaan.

4. Pengukuran

Pembiayaan pada BLUD dicatat sebesar nilai nominal melalui transaksi perolehan pinjaman dan/atau investasi jangka panjang. Penerimaan pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pinjaman jangka panjang diterima dan/atau divestasi investasi jangka panjang dilaksanakan. Sementara, pengeluaran pembiayaan pada BLUD terjadi pada saat pelunasan pinjaman jangka panjang dan/atau pengeluaran investasi jangka panjang.

Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan Neto.

Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan Belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.

5. Pengungkapan

Penjelasan Pembiayaan secara rinci diungkapkan dalam Catatan atas laporan keuangan.

K. PENDAPATAN-LO

1. Definisi

Pendapatan-LO adalah hak BLUD yang mengakibatkan penambahan ekuitas bersih.

2. Rincian Jenis

BLUD menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Sumber pendapatan-LO pada BLUD merupakan pendapatan bukan pajak. Pendapatan bukan pajak pada BLUD yaitu:

- 1) Pendapatan dari alokasi APBD;
- 2) Pendapatan layanan yang bersumber dari masyarakat;
- 3) Pendapatan layanan yang bersumber dari entitas akuntansi/ entitas pelaporan;
- 4) Pendapatan hasil kerja sama;
- 5) Pendapatan yang berasal dari hibah dalam bentuk kas/barang/jasa; dan
- 6) Pendapatan BLUD lainnya.

3. Pengakuan

Pendapatan-LO pada BLUD diakui pada saat:

- 1) Timbulnya hak atas pendapatan
Pendapatan-LO pada BLUD yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.
- 2) Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi
Pendapatan-LO pada BLUD yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh BLUD tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

4. Pengukuran

Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.

Khusus untuk pendapatan dari Kerja Sama Operasi (KSO), diakui berdasarkan asas neto dengan terlebih dahulu mengeluarkan bagian pendapatan yang merupakan hak mitra KSO.

5. Pengungkapan

Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada CaLK.

L. Beban

1. Definisi

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

2. Rincian Jenis

BLUD menyajikan Beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi. Klasifikasi ekonomi untuk BLUD yaitu beban pegawai, Beban barang, beban penyisihan, dan beban penyisihan aset tetap/amortisasi.

3. Pengakuan

Beban pada BLUD diakui pada saat:

- a. Timbulnya kewajiban
Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke BLUD tanpa diikuti keluarnya kas.
- b. Terjadinya konsumsi aset
Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional BLUD.
- c. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa
Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.

4. Pengukuran

a. Pengukuran Beban Pegawai

Beban pegawai dicatat sebesar nilai nominal yang terdapat dalam dokumen sumber seperti dokumen kepegawaian, daftar gaji, peraturan perundang-undangan, dan dokumen lain yang menjadi dasar pengeluaran daerah kepada pegawai dimaksud.

b. Pengukuran Beban Persediaan

Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan. pencatatan beban persediaan hanya dilakukan pada akhir periode akuntansi. Beban persediaan dihitung berdasarkan hasil inventarisasi fisik, yaitu dengan cara menghitung saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan berdasarkan hasil inventarisasi fisik yang untuk selanjutnya nilainya dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode penilaian yang digunakan.

c. Pengukuran Beban Jasa

Beban jasa dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.

d. Pengukuran Beban Pemeliharaan

Beban pemeliharaan dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.

e. Pengukuran Beban Langganan Daya dan Jasa

Beban langganan daya dan jasa dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.

f. Pengukuran Beban Perjalanan Dinas

Beban jasa dicatat sebesar nilai nominal yang tertera dalam dokumen tagihan dari pihak ketiga sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang telah mendapatkan persetujuan dari Kuasa Pengguna Anggaran.

g. Beban Penyusutan dan Amortisasi Aset

Beban penyusutan/amortisasi dicatat sebesar nilai yang telah disusutkan yang didasarkan pada nilai buku semesteran dan tahunan, kecuali untuk penyusutan/amortisasi pertama kali, didasarkan pada nilai buku akhir tahun pembukuan sebelum diberlakukannya penyusutan/amortisasi.

Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan metode garis lurus. Berdasarkan metode garis lurus, penyusutan/amortisasi nilai aset tetap/aset tak berwujud dilakukan dengan mengalokasikan beban penyusutan secara merata selama masa

manfaatnya. Persentase penyusutan yang dipakai dalam metode ini dipergunakan sebagai pengali nilai yang dapat disusutkan untuk mendapat nilai penyusutan/amortisasi per tahun.

h. Beban Bunga

Beban bunga dicatat sebesar nilai bunga yang telah terjadi atau jatuh tempo seiring dengan berjalannya waktu. Besaran beban bunga biasanya diukur sebagai besaran persentase tertentu atas pokok utang serta periode pembayaran bunga utang serta hal lain jika ada, sebagaimana dinyatakan dalam perjanjian pemberian utang yang telah disepakati sebelumnya. Pada prinsipnya metode pengukuran besaran pengenaan bunga biasanya tercakup pada pasal dalam naskah perjanjian pemberian pinjaman untuk mencegah *dispute*/perselisihan di kemudian hari.

5. Pengungkapan

Penjelasan beban secara rinci diungkapkan dalam CaLK.

M. Kas dan Setara Kas

1. Definisi

Kas dan setara kas pada neraca BLUD merupakan kas yang berasal dari pendapatan BLUD baik yang telah dan yang belum diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

Kas pada BLUD yang sudah dipertanggungjawabkan kepada unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum merupakan bagian dari Saldo Anggaran Lebih.

Dalam rangka perhitungan saldo kas dengan catatan SAL pada BLUD, BLUD harus dapat mengidentifikasikan kas pada BLUD yang berasal dari pendapatan yang telah diakui oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

2. Rincian Jenis

BLUD sesuai dengan karakteristiknya dapat mengelola kas yang bukan milik BLUD dan/atau sisa kas dana investasi yang berasal dari APBD.

Dana kas BLUD yang bukan milik BLUD diakui sebagai kas dan setara kas. Dana kas yang dimaksud antara lain:

- a. Dana titipan pihak ketiga;
- b. Uang jaminan; dan
- c. Uang muka pasien rumah sakit.

Kas yang berasal dari sisa dana investasi APBD diakui sebagai aset lainnya. Penyetoran kas yang berasal dari pendapatan BLUD pada tahun berjalan maupun tahun sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada BLUD penambah ekuitas pada Pemerintah Daerah.

3. Pengakuan

Kas diakui saat memenuhi definisi kas dan/atau setara kas yaitu ketika kas diterima dan dikeluarkan oleh bendahara/Rekening Kas Umum Daerah. Selain itu juga ketika penguasaan dan/atau kepemilikan telah beralih kepada pemerintah. kas dijurnal di sisi debit jika bertambah dan disisi kredit jika berkurang.

4. Pengukuran

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

5. Pengungkapan

Penjelasan kas dan setara kas secara rinci diungkapkan dalam CaLK.

N. Investasi

1. Definisi

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

2. Rincian Jenis

Investasi BLUD terdiri dari investasi jangka pendek BLUD. Untuk investasi jangka panjang di BLUD, Sesuai dengan peraturan perundangan-undangan, BLUD tidak dapat melakukan investasi jangka panjang kecuali atas persetujuan Walikota.

Investasi jangka panjang dimaksud terdiri dari investasi permanen dan investasi nonpermanen.

Investasi permanen pada BLUD, antara lain berbentuk penyertaan modal. Investasi non permanen pada BLUD, antara lain sebagai berikut:

- a. Investasi pemberian pinjaman kepada pihak lain;
- b. Investasi dalam bentuk dana bergulir; dan
- c. Investasi non permanen lainnya.

3. Pengakuan

Investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:

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

Kepemilikan investasi pada BLUD ada pada BUD, walaupun demikian, investasi tersebut tetap dilaporkan pada laporan keuangan BLUD. Perlakuan pelaporan investasi ini selaras dengan status BLUD sebagai entitas pelaporan, dimana seluruh sumber daya ekonomi yang digunakan BLUD dalam melaksanakan tugas pokok dan fungsinya dalam melayani masyarakat harus dilaporkan dalam laporan keuangan BLUD.

BUD sebagai pemilik investasi melaporkan juga investasi yang dicatat oleh BLUD pada laporan keuangan BUD.

4. Pengukuran

Pengukuran untuk investasi jangka pendek adalah sebagai berikut:

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

- d. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
- e. Investasi jangka pendek dalam mata uang asing disajikan pada neraca dalam mata uang rupiah sebesar kurs tengah bank sentral pada tanggal pelaporan.

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

a. Metode biaya

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

Metode biaya diterapkan untuk:

- 1) Investasi permanen dengan kepemilikan Pemerintah Daerah kurang dari 20% (dua puluh persen). Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/hukum yang terkait. Pada metode ini, bagian laba berupa dividen tunai yang diperoleh Pemerintah Daerah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan dividen dalam bentuk saham diakui sebagai penambah nilai investasi pemerintah.
- 2) Investasi nonpermanen dalam bentuk obligasi atau surat utang jangka panjang dan investasi yang tidak dimaksudkan untuk dimiliki berkelanjutan.
- 3) Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek pembangunan Pemerintah Daerah seperti Proyek Perkebunan Inti Rakyat (PIR). Biaya perolehan yang dimaksud adalah biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.

b. Metode ekuitas

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

- 1) Metode ekuitas digunakan jika kepemilikan investasi Pemerintah Daerah 20% (dua puluh persen) sampai 50% (lima puluh persen), atau kepemilikan kurang dari 20% (dua puluh persen) tetapi memiliki pengaruh yang signifikan, dan berlaku juga pada kepemilikan lebih dari 50% (lima puluh persen).
 - 2) Investasi awal dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar bagian laba atau rugi pemerintah setelah tanggal perolehan. Pemerintah Daerah mengakui adanya kenaikan/penurunan nilai investasi sehubungan dengan adanya laba/rugi perusahaan secara proporsional sesuai dengan prosentase kepemilikan sahamnya. Penerimaan dividen saham dicatat sebagai pendapatan.
 - 3) Laba berupa dividen tunai yang diperoleh Pemerintah Daerah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dan mengurangi nilai investasi pemerintah. Sedangkan untuk dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak mempengaruhi nilai investasi pemerintah.
 - 4) Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi Pemerintah Daerah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.
- c. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan
- Metode nilai bersih yang direalisasikan digunakan jika kepemilikan investasi Pemerintah Daerah bersifat nonpermanen. Metode ini digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat. Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset pemerintah, maka nilai investasi yang diperoleh Pemerintah Daerah adalah sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.
- Pengukuran investasi non permanen di neraca berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan, dilaksanakan dengan mengurangi nilai investasi nonpermanen diragukan tertagih/direalisasikan dari nilai awal investasi yang dicatat sebesar harga perolehan. Investasi nonpermanen dapat dihapuskan jika investasi tersebut benar-benar sudah tidak tertagih/direalisasikan dan penghapusannya mengikuti ketentuan yang berlaku.

Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi dan pada neraca dinyatakan pada tanggal pelaporan. Selisih yang dihasilkan antara tanggal perolehan investasi dan pelaporan disajikan sebagai selisih kurs pada neraca.

Pengaturan akun lainnya di neraca selain kas dan investasi merujuk pada penjelasan akun-akun lain di kebijakan akuntansi.

5. Pengungkapan

Penjelasan investasi secara rinci diungkapkan dalam Catatan atas laporan keuangan.

O. PENGGABUNGAN LAPORAN KEUANGAN BLUD KE DALAM LAPORAN KEUANGAN ENTITAS AKUNTANSI/ENTITAS PELAPORAN

Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Operasional, dan Laporan Perubahan Ekuitas BLUD digabungkan pada laporan keuangan entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.

Seluruh pendapatan, belanja, dan pembiayaan pada LRA BLUD dikonsolidasikan ke dalam LRA entitas akuntansi/entitas pelaporan yang membawahnya.

Sesuai dengan karakteristik entitas akuntansi/entitas pelaporan yang tidak berstatus BLUD, unsur LRA Pemerintah Daerah tersebut terdiri dari pendapatan dan belanja serta tidak mempunyai unsur surplus/defisit dan SiLPA. Dalam hal entitas akuntansi/pelaporan membawahi satuan kerja BLUD, LRA konsolidasian entitas akuntansi/entitas pelaporan tersebut mengikuti format LRA BLUD.

Laporan Arus Kas BLUD dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum. Transaksi dalam Laporan Arus Kas BLUD yang dikonsolidasikan pada Laporan Arus Kas unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang telah disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum.

Laporan Perubahan SAL BLUD tidak digabungkan pada laporan keuangan entitas pelaporan yang membawahnya karena entitas pelaporan tersebut tidak menyajikan Laporan Perubahan SAL termasuk pemerintah daerah.

Laporan Perubahan SAL BLUD digabungkan dalam Laporan Perubahan SAL Bendahara Umum Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasiannya.

Dalam rangka konsolidasian laporan keuangan BLUD ke dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah yang membawahnya, perlu dilakukan eliminasi terhadap akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*) seperti pendapatan, beban, aset, dan kewajiban yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan dalam satu Pemerintah Daerah kecuali akun-akun pendapatan dan belanja pada LRA yang berasal dari entitas akuntansi/pelaporan.

P. PENGHENTIAN SATUAN KERJA BLUD MENJADI SATUAN KERJA BIASA

Sesuai ketentuan peraturan perundangan-undangan, pemerintah dapat mencabut status pola pengelolaan keuangan BLUD pada satuan kerja pemerintah daerah.

Dalam hal satuan kerja tidak lagi menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD, maka satuan kerja tersebut menyusun laporan keuangan selayaknya entitas akuntansi pemerintah lainnya, dan satuan kerja tersebut harus menyusun laporan keuangan penutup per tanggal pencabutan statusnya sebagai BLUD.

Q. CONTOH FORMAT LAPORAN DI BLUD

1. Contoh Format LRA BLUD

**BADAN LAYANAN UMUM DAERAH PROVINSI NTT
LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

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

(Dalam Rupiah)

NO	URAIAN	Anggaran an 20X1	Realisasi sasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	<u>PENDAPAT</u>				
2	<u>AN</u>				
2	Pendapatan Jasa Layanan dari Masyarakat	xxx	xxx	xx	xxx
3	Pendapatan Jasa Layanan dari Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Hasil Kerjasama	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
6	Pendapatan Usaha Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan (2 s.d. 5)	xxx	xxx	xx	Xxx

8					
9	BELANJA				
10	BELANJA OPERASI				
11	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	Xxx
12	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	Xxx
13	Bun				
13	ga	xxx	xxx	xx	Xxx
14	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	Xxx
15	Jumlah Belanja Operasi (11 s.d. 14)	xxx	xxx	xx	Xxx
16					
17	BELANJA MODAL				
18	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	Xxx
19	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	Xxx
20	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	Xxx
21	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	Xxx
22	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	Xxx
23	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	Xxx
24	Jumlah Belanja Modal (18 s.d. 23)	xxx	xxx	xx	Xxx
25	Jumlah Belanja (15 + 24)	xxx	xxx	xx	Xxx
26					
27	SURPLUS/DEFISIT (7 - 25)	xxx	xxx	xx	Xxx
28	PEMBIAYAAN				
29	PENERIMAAN				
30	PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
31	Penerimaan Pinjaman	xxx	xxx	xx	Xxx
32	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx	xx	Xxx
33	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Pihak Lain	xxx	xxx	xx	Xxx
34	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (31 s.d. 33)	xxx	xxx	xx	Xxx
35	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xx	Xxx
36					
37	PENGELUARAN				
38	PENGELUARAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
39	Pembayaran Pokok Pinjaman	xxx	xxx	xx	Xxx
40	Pengeluaran Penyertaan Modal	xxx	xxx	xx	Xxx

41	Pemberian Pinjaman Kepada Pihak Lain	xxx	xxx	xx	Xxx
42	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan Dalam Negeri (39 s.d. 41)	xxx	xxx	xx	Xxx
43	JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN	xxx	xxx	xx	Xxx
44					
45	PEMBIAYAAN NETO	xxx	xxx	xx	Xxx

2. Contoh Format LPSAL BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH PROVINSI NTT

LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

NO .	URAIAN	20X1	20X0
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	xxx	Xxx
2	Pengguna SAL	(xxx)	(xxx)
3	Subtotal (1 - 2)	xxx	Xxx
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	xxx	Xxx
5	Subtotal (3 + 4)	xxx	Xxx
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	xxx	Xxx
7	Lain-lain	xxx	Xxx
8	Saldo Anggaran Lebih (5 + 6 + 7)	xxx	Xxx

3. Contoh Format NERACA BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH PROVINSI NTT

NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

N O.	URAIAN	20 X1	20 X0
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	Xxx

5	Kas pada BLUD	xxx	Xxx
6	Kas Lainnya Setara Kas	xxx	Xxx
7	Investasi Jangka Pendek Badan Layanan Umum Daerah	xxx	Xxx
8	Piutang dari Kegiatan Operasional Badan Layanan Umum Daerah	xxx	Xxx
9	Piutang dari Kegiatan Non Operasional Badan Layanan Umum Daerah	xxx	Xxx
10	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	xxx	Xxx
11	Belanja dibayar dimuka	xxx	Xxx
12	Uang Muka Belanja	xxx	Xxx
13	Persediaan Badan Layanan Umum Daerah	xxx	Xxx
14	Jumlah Aset Lancar (4 s.d. 13)	xxx	Xxx
15			
16	ASET TETAP		
17	Tana h	xxx	Xxx
18	Gedung dan Bangunan	xxx	Xxx
19	Peralatan dan Mesin	xxx	Xxx
20	Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	Xxx
21	Aset Tetap Lainnya	xxx	Xxx
22	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	Xxx
23	Akumulasi Penyusutan	xxx	Xxx
24	Jumlah Aset Tetap (17 s.d. 23)	xxx	Xxx
25			
26	PIUTANG JANGKA PANJANG		
27	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	Xxx
28	Tagihan Tuntutan Ganti Rugi	xxx	Xxx
29	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	xxx	Xxx
30	Jumlah Piutang Jangka Panjang (27 s.d. 29)	xxx	Xxx
31			
32	ASET LAINNYA		
33	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	Xxx
34	Dana Kelolaan	xxx	Xxx
35	Aset yang dibatasi Penggunaannya	xxx	Xxx
36	Aset Tak Berwujud	xxx	Xxx
37	Aset Lain-lain	xxx	Xxx

38	Akumulasi Amortisasi	xxx	Xxx
39	Jumlah Aset Lainnya (33 s.d. 38)	xxx	Xxx
40	JUMLAH ASET (14 + 24 + 30 + 39)	xxx	Xxx
41			
42	KEWAJIBAN		
43			
44	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
45	Utang Usaha	xxx	Xxx
46	Utang Pihak Ketiga	xxx	Xxx
47	Utang Pajak	xxx	Xxx
49	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	Xxx
50	Belanja yang Masih Harus Dibayar	xxx	Xxx
51	Pendapatan diterima dimuka	xxx	Xxx
52	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	Xxx
53	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (45 s.d. 52)	xxx	Xxx
54			
55	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
56	Utang Jangka Panjang	xxx	Xxx
57	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (56)	xxx	Xxx
58	JUMLAH KEWAJIBAN (53 + 56)	xxx	Xxx
59			
60	EKUITA		
61	S		
61	Ekui tas	xxx	Xxx
62	JUMLAH EKUITAS (61)	xxx	Xxx
63			
64	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS (58 + 62)	xxx	Xxx

4. Contoh Format LO BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH PROVINSI NTT
LAPORAN OPERASIONAL
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31
DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

NO	URAIAN	20 X1	20X 0	Kenaik an/ Penur unan	%
1	<u>KEGIATAN OPERASIONAL</u>				
2	<u>PENDAPATAN</u>				
3	Pendapatan Jasa Layanan Dari Masyarakat	xxx	xxx	xxx	Xxx
4	Pendapatan Jasa Layanan Dari Entitas Akuntansi/Pelaporan	xxx	xxx	xxx	Xxx
5	Pendapatan Hasil Kerjasama	xxx	xxx	xxx	Xxx
6	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	Xxx
7	Pendapatan Usaha Lainnya	xxx	xxx	xxx	Xxx
8	Pendapatan APBD	xxx	xxx	xxx	Xxx
9	Jumlah Pendapatan (3 s.d. 8)	xxx	xxx	xxx	Xxx
10					
13	<u>BEBAN</u>				
14	<u>N</u>				
14	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	Xxx
15	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	Xxx
16	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	Xxx
17	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	Xxx
18	Beban Langganan dan Jasa	xxx	xxx	xxx	Xxx
19	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	Xxx
20	Beban Penyusutan Aset	xxx	xxx	xxx	Xxx
21	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	Xxx
22	Jumlah Beban (14 s.d. 21)	xxx	xxx	xxx	Xxx
23					
24	SURPLUS/DEFISIT OPERASIONAL (9 - 22)	xxx	xxx	xxx	Xxx

25					
26	<u>KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>				
	Surplus/Defisit Penjualan Aset				
27	Non Lancar	xxx	xxx	xxx	Xxx
28	(Kerugian) Penurunan Nilai Aset	xxx	xxx	xxx	Xxx
	Surplus/Defisit dari Non				
29	Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	Xxx
	Jumlah Surplus/Defisit				
	Dari Kegiatan Non				
30	Operasional (27 s.d. 29)	xxx	xxx	xxx	Xxx
31					
	SURPLUS/DEFISIT				
	SEBELUM POS LUAR				
32	BIASA (24 + 30)	xxx	xxx	xxx	Xxx
33					
34	<u>POS LUAR BIASA</u>				
35	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	Xxx
36	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	Xxx
	Jumlah Pos Luar biasa (35				
37	s.d. 36)	xxx	xxx	xxx	Xxx
38					
	SURPLUS/DEFISIT-LO (32				
39	+ 37	xxx	xxx	xxx	Xxx

5. Contoh Format LAK BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH PROVINSI NTT
LAPORAN ARUS KAS

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1
DAN 20X0
METODE LANGSUNG

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	20X1	20X0
1	ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI		
2	ARUS MASUK KAS		
3	Pendapatan APBD	xxx	xxx
4	Pendapatan Jasa Layanan Dari Masyarakat	xxx	xxx

5	Pendapatan Jasa Layanan Dari Entitas Akuntansi/Entitas Pelaporan	xxx	xxx
6	Pendapatan Hasil kerjasama	xxx	xxx
7	Pendapatan Hibah	xxx	xxx
8	Pendapatan Usaha Lainnya	xxx	xxx
9	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s.d. 8)	xxx	xxx
10			
11	ARUS KELUAR KAS		
12	Pembayaran Pegawai	xxx	xxx
13	Pembayaran Jasa	xxx	xxx
14	Pembayaran Pemeliharaan	xxx	xxx
15	Pembayaran Langganan Daya Dan Jasa	xxx	xxx
16	Pembayaran Perjalanan Dinas	xxx	xxx
17	Pembayaran Bunga	xxx	xxx
18	Jumlah Arus Keluar Kas (12 s.d. 17)	xxx	xxx
19	ARUS KAS BERSIH DARI		
20	AKTIVITAS OPERASI (9 - 18)	xxx	xxx
21	ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI		
22	ARUS MASUK KAS		
23	Penjualan Atas Tanah	xxx	xxx
24	Penjualan Atas Peralatan Dan Mesin	xxx	xxx
25	Penjualan Atas Gedung Dan Bangunan	xxx	xxx
26	Penjualan Atas Jalan, Irigasi Dan Jaringan	xxx	xxx
27	Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
28	Penjualan Aset Lainnya	xxx	xxx
29	Penerimaan Dari Divestasi	xxx	xxx
30	Penerimaan Penjualan Investasi Dalam Bentuk Sekuritas	xxx	xxx
31	Jumlah Arus Masuk Kas (23 s.d. 30)	xxx	xxx
32			
33	ARUS KELUAR KAS		
34	Perolehan Tanah	xxx	xxx
35	Perolehan Peralatan Dan Mesin	xxx	xxx
36	Perolehan Gedung Dan Bangunan	xxx	xxx
37	Perolehan Jalan, Irigasi Dan Jaringan	xxx	xxx
38	Penjualan Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx

39	Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
40	Pengeluaran Dari Divestasi	XXX	XXX
41	Pengeluaran Penjualan Investasi Dalam Bentuk Sekuritas	XXX	XXX
42	Jumlah Arus Keluar Kas (34 s.d. 41)	XXX	XXX
43	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS INVESTASI (31 - 42)	XXX	XXX
44	ARUS KAS DARI AKTIVITAS PENDANAAN		
45	ARUS MASUK KAS		
46	Penerimaan Pinjaman	XXX	XXX
47	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Pihak Lain	XXX	XXX
48	Jumlah Arus Masuk Kas (47 s.d. 48)	XXX	XXX
50	ARUS KELUAR KAS		
51	Pembayaran Pokok Pinjaman	XXX	XXX
52	Pemberian Pinjaman Kepada Pihak Lain	XXX	XXX
53	Jumlah Arus Keluar Kas (52 s.d. 54)	XXX	XXX
54	ARUS KAS BERSIH DARI AKTIVITAS PENDANAAN (49 - 55)	XXX	XXX
55	ARUS KAS DARI AKTIVITAS TRANSITORIS		
56	ARUS MASUK KAS		
57	Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
58	Jumlah Arus Masuk Kas (60)	XXX	XXX
59	ARUS KELUAR KAS		
60	Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
61	Jumlah Arus Keluar Kas (64)	XXX	XXX
62			
63			
64			
65			

66	ARUS KAS BERSIH DARI	xxx	xxx
67	AKTIVITAS TRANSITORIS (61 -65)		
68	KENAIKAN/PENRUNAN KAS	xxx	xxx
69	BLU (19 + 43 + 56 + 66)	xxx	xxx
70	SALDO AWAL KAS SETARA KAS	xxx	xxx
	BLU		
	SALDO AKHIR KAS SETARA	xxx	xxx
	KAS BLU (68 + 69)		

6. Contoh Format LPE BLUD

BADAN LAYANAN UMUM DAERAH PROVINSI NTT
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS
 UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1
 DAN 20X0

N O.	URAIAN	20X1	20X0
1	EKUITAS AWAL	xxx	xxx
2	SURPLUS DEFISIT-LO	xxx	xxx
	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN		
	KEBIJAKAN/KESALAHAN		
3	MENDASAR:	xxx	xxx
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	xxx	xxx
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	xxx	xxx
6	LAIN-LAIN	xxx	xxx
7	EKUITAS AKHIR	xxx	xxx

BAB VI
KEBIJAKAN AKUNTANSI PENERIMAAN DAN PENGELUARAN
DAERAH YANG TIDAK MELALUI REKENING KAS UMUM DAERAH

A. PENERIMAAN DAN PENGELUARAN DAERAH YANG TIDAK MELALUI REKENING KAS UMUM DAERAH

1. Definisi

Salah satu asas umum pengelolaan keuangan daerah bahwa semua penerimaan dan pengeluaran daerah dianggarkan dalam APBD dan dilakukan melalui RKUD yang dikelola oleh BUD. *Jika terdapat pengaturan lain yang berimplikasi terhadap adanya penerimaan dan pengeluaran daerah yang tidak melalui RKUD, pemerintah mengakui pendapatan dan belanja daerah, sesuai dengan peraturan perundang-undangan.*

2. Pengakuan

Pencatatan anggaran pendapatan dan belanja yang tidak melalui RKUD dapat dilakukan sebagai berikut:

- a. dalam hal sampai berakhirnya tahun anggaran terdapat sisa dana yang tanpa melalui RKUD dicatat sebagai Sisa Lebih Pembiayaan tahun berkenaan, dan selanjutnya digunakan pada tahun anggaran berikutnya;
- b. sisa saldo tahun lalu dicatat sebagai belanja pada tahun berikutnya;
- b. dalam hal terdapat bunga dan/atau jasa giro dalam pengelolaan dana tanpa melalui RKUD, maka bunga dan/atau jasa giro tersebut menambah pendapatan dana tanpa melalui RKUD pada tahun anggaran berkenaan dan dapat langsung digunakan untuk pelayanan.

Apabila alokasi dana tanpa melalui RKUD yang dianggarkan di dalam Peraturan Daerah tentang APBD berdasarkan atas alokasi final triwulan IV tahun sebelumnya tidak sesuai dengan daftar penerima dan jumlah dana tanpa melalui RKUD, maka Pemerintah Daerah harus melakukan penyesuaian alokasi dana tanpa melalui RKUD dalam Peraturan Daerah tentang APBD dengan memperhitungkan Sisa Dana tahun sebelumnya. Penyesuaian alokasi dana tersebut dilakukan dengan terlebih dahulu melakukan perubahan Peraturan Gubernur tentang Penjabaran APBD, dan pemberitahuan kepada Pimpinan DPRD, untuk selanjutnya ditampung dalam Peraturan Daerah tentang Perubahan APBD.

Dalam hal dana tanpa melalui RKUD belum dianggarkan di dalam Peraturan Daerah APBD, maka penganggaran dana dimaksud dilakukan dengan mengubah Peraturan Gubernur tentang Penjabaran APBD untuk selanjutnya ditampung dalam Peraturan Daerah tentang Perubahan APBD atau dicantumkan dalam Laporan Realisasi Anggaran apabila tidak melakukan perubahan APBD.

Pendapatan dan belanja dana tanpa melalui RKUD diakui ketika telah dilakukan pengesahan oleh PPKD selaku BUD. Pengesahan tersebut dilakukan melalui Surat Pengesahan Pendapatan dan Belanja (SP2B).

3. Pengukuran

Pendapatan, beban dan belanja daerah yang tidak melalui RKUD diukur sesuai nilai yang tertera dalam pencatatan dan pengesahan BUD atas pendapatan dan belanja di SP2B. Penerbitan SP2B dilakukan secara berkala sesuai kebutuhan pemerintah daerah sebagai dasar untuk melakukan akuntansi dan pelaporan terhadap pendapatan dan belanja yang tidak melalui RKUD.

4. Penyajian dan Pengungkapan

Penyajian dan pengungkapan pada laporan keuangan atas pendapatan dan belanja SKPD/Unit SKPD tidak melalui RKPD, disajikan dalam:

- a. LRA, untuk menyajikan laporan pendapatan-LRA dan belanja;
- b. Neraca, untuk menyajikan laporan yang berupa aset lancar, aset tetap, dan aset lainnya;
- c. LO, untuk menyajikan laporan pendapatan-LO dan beban;
- d. LPE, untuk menyajikan pos-pos ekuitas awal, surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan, koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, dan ekuitas akhir;
- e. CaLK, untuk menyajikan penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam LRA, Neraca, LO dan LPE

Jika pendapatan dan belanja yang tidak melalui RKUD belum ditetapkan dalam perda tentang APBD pada tahun anggaran berkenaan, maka dalam rangka penyusunan laporan keuangan SKPD, paling sedikit disajikan dalam Neraca, LO, dan CaLK. Penyajian pada laporan keuangan atas pendapatan dan belanja pemerintah daerah yang tidak melalui RKUD, disajikan dalam LRA, LPSAL, Neraca, LO, LAK, LPE, dan CaLK.

Jika pendapatan dan belanja yang tidak melalui RKUD belum ditetapkan dalam Peraturan Daerah tentang APBD pada tahun

anggaran berkenaan, maka dalam rangka penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah, paling sedikit disajikan dalam Neraca, LO, LAK, dan CaLK.

B. DANA BOS

1. Definisi

Dana Bantuan Operasional Sekolah (Dana BOS) adalah program Pemerintah Pusat untuk penyediaan pendanaan biaya operasi nonpersonalia bagi satuan pendidikan dasar, satuan pendidikan khusus dan satuan pendidikan menengah yang bersumber dari dana alokasi khusus nonfisik. Dana BOS yang masuk dalam kewenangan pemerintah Provinsi adalah dana BOS untuk SMA, SMK, dan SLB Negeri.

Pengelolaan Dana BOS adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan dan penganggaran Dana BOS, pelaksanaan Dana BOS, penatausahaan Dana BOS, pelaporan Dana BOS, pertanggungjawaban Dana BOS dan pengawasan Dana BOS.

Hibah berpedoman pada ketentuan mengenai hibah yang bersumber dari APBD sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Hibah dianggarkan dalam belanja hibah Dana BOS dan diuraikan dalam akun belanja, kelompok belanja tidak langsung, jenis belanja hibah, obyek hibah Dana BOS untuk Satdik, dan rincian objek hibah Dana BOS ke Satdik Obyek hibah Dana BOS untuk Satdik diuraikan berdasarkan:

- a. Satdikmen swasta dan Satdiksus swasta pada provinsi; dan
- b. Satdikdas negeri dan Satdikdas swasta pada kabupaten.

Hibah digunakan berdasarkan Juknis Penggunaan Dana BOS sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar pengecualian pengelolaan hibah pada APBD.

Pengecualian pengelolaan hibah pada APBD termasuk:

- a. pemberian hibah tanpa melalui usulan hibah secara tertulis kepada kepala daerah;
- b. laporan penggunaan hibah Dana BOS untuk Satdikdas negeri tidak disampaikan kepada Gubernur; dan
- c. penyaluran hibah Dana BOS ke Satdikmen swasta, Satdiksus swasta, Satdikdas negeri dan Satdikdas swasta, tanpa menunggu penandatanganan Naskah Perjanjian Hibah Daerah (NPHD).

2. Pengakuan

Berdasarkan notifikasi, SKPKD selaku BUD provinsi memberikan informasi penyaluran Dana BOS kepada SKPKD selaku BUD Provinsi. Kepala Satdikdas Negeri melaporkan Penerimaan Dana BOS yang diterima dari menteri yang menangani urusan di bidang keuangan melalui kantor pelayanan perbendaharaan negara kepada SKPKD selaku BUD Provinsi. SKPKD selaku BUD Provinsi berdasarkan informasi penerimaan Dana BOS menerbitkan Surat Pengesahan Pendapatan Hibah (SP2H). Berdasarkan SP2H, *SKPKD Provinsi mengakui realisasi pendapatan.*

SKPKD Provinsi selaku BUD menerbitkan Surat Pengesahan Belanja (SPB) Hibah Dana BOS. *Berdasarkan SPB Hibah Dana BOS, SKPKD Provinsi mengakui realisasi belanja hibah Dana BOS.*

3. Pengukuran

Penerimaan Dana BOS diukur sesuai nilai yang tertera di Surat Pengesahan Pendapatan Hibah (SP2H). Realisasi belanja hibah Dana BOS diukur sesuai nilai yang tertera di Surat Pengesahan Belanja (SPB) Hibah Dana BOS.

4. Penyajian dan Pengungkapan

Penyajian dan pengungkapan pada laporan keuangan atas pendapatan dan belanja Dana BOS disajikan dalam Neraca bagian Aset Lancar.

BAB VII

KEBIJAKAN MASA MANFAAT ASET TETAP

Penentuan masa manfaat aset tetap dilakukan dengan memperhatikan faktor-faktor prakiraan daya pakai dan tingkat keausan fisik dan/atau keusangan dari aset tetap yang bersangkutan. Masa manfaat aset tetap ditentukan untuk setiap unit aset tetap. Penentuan masa manfaat aset tetap ini dilakukan dengan berpedoman pada masa manfaat aset tetap yang disajikan dalam Tabel Masa Manfaat Aset Tetap dalam Lampiran I.

LAMPIRAN I
TABEL MASA MANFAAT ASET TETAP

No.	Uraian		Masa Manfaat (Tahun)
PERALATAN DAN MESIN			
1		ALAT BESAR	
	a	Alat Besar Darat	10
	b	Alat Besar Apung	8
	c	Alat Bantu	7
2		ALAT ANGKUTAN	
	a	Alat Angkutan Darat Bermotor	7
	b	Alat Angkutan Darat Tak Bermotor	2
	c	Alat Angkutan Apung Bermotor	10
	d	Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	3
	e	Alat Angkutan Bermotor Udara	20
3		ALAT BENGKEL DAN ALAT UKUR	
	a	Alat Bengkel Bermesin	10
	b	Alat Bengkel Tak Bermesin	5
	c	Alat Ukur	5
4		ALAT PERTANIAN	
	a	Alat Pengolahan	4
5		ALAT KANTOR DAN RUMAH TANGGA	
	a	Alat Kantor	5
	b	Alat Rumah Tangga	5
	c	Meja dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	5
6		ALAT STUDIO, KOMUNIKASI DAN PEMANCAR	
	a	Alat Studio	5
	b	Alat Komunikasi	5
	c	Peralatan Pemancar	10
	d	Alat Komunikasi Navigasi	15
7		ALAT KEDOKTERAN DAN KESEHATAN	
	a	Alat Kedokteran	5
	b	Alat Kesehatan Umum	5

8		ALAT LABORATORIUM	
	a	Unit Alat Laboratorium	8
	b	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	15
	c	Alat Peraga Praktik Sekolah	10
	d	Alat Laboratorium Fisika Nuklir/Elektronika	15
	e	Alat Proteksi Radiasi/Proteksi Lingkungan	10
	f	<i>Radiation Application and Non Destructive Testing Laboratory Lainnya</i>	10
	g	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	7
	h	Peralatan Laboratorium Hidrodinamika	15
	i	Alat Laboratorium Standarisasi Kalibrasi & Instrumental	
		ALAT PERSENJATAAN	
		Senjata Api	10
		Persenjataan Non Api	3
		Senjata Sinar	5
		Alat Khusus Kepolisian	4
10		KOMPUTER	
	a	Komputer Unit	4
	b	Peralatan Komputer	4
11		ALAT EKSPLORASI	
	a	Alat Eksplorasi Topografi	5
	b	Alat Eksplorasi Geofisika	10
12		ALAT PENGEBORAN	
	a	Alat Pengeboran Mesin	10
	b	Alat Pengeboran Non Mesin	10
13		ALAT PRODUKSI, PENGOLAHAN DAN PEMURNIAN	
	a	Peralatan Sumur	10
	b	Peralatan Produksi	10
	c	Pengolahan dan Pemurnian	15
14		ALAT BANTU EKSPLORASI	
	a	Alat Bantu Eksplorasi	10
	b	Alat Bantu Produksi	10
15		ALAT KESELAMATAN KERJA	
	a	Alat Deteksi	5
	b	Alat Pelindung	5

	c	Alat SAR	2
	d	Alat Kerja Penerbangan	10
16		ALAT PERAGA	
	a	Alat Peragaan Pelatihan dan Percontohan	10
17		ALAT PERALATAN/PRODUKSI	
	a	Unit Alat Peralatan/Produksi	8
18		RAMBU-RAMBU	
	a	Rambu-Rambu Lalu Lintas Darat	7
	b	Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	5
	c	Rambu-Rambu Lalu Lintas Laut	15
19		PERALATAN OLAH RAGA	
	a	Peralatan Olah Raga	3
GEDUNG DAN BANGUNAN			
20		BANGUNAN GEDUNG	
	a	Bangunan Gedung Tempat Kerja	50
	b	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50
21		MONUMEN	
	a	Candi/Tugu Peringatan/Prasasti	50
22		BANGUNAN MENARA	
	a	Bangunan Menara Perambuan	40
23		TUGU TITIK KONTROL/PASTI	
	a	Tugu Tanda Batas	50
JALAN, IRRIGASI, DAN JARINGAN			
24		JALAN DAN JEMBATAN	
	a	Jalan	10
	b	Jembatan	50
25		BANGUNAN AIR	
	a	Bangunan Air Irigrasi	50
	b	Bangunan Pengairan Pasang Surut	50
	c	Bangunan Pengembangan Rawa dan Polder	25
	d	Bangunan Pengaman Sungai/Pantai dan Penanggulangan Bencana Alam	10
	e	Bangunan Pengembangan Sumber Air dan Air Tanah	30
	f	Bangunan Air Bersih/Baku	40
	g	Bangunan Air Kotor	40

26		INSTALASI	
	a	Instalasi Air Bersih	30
	b	Instalasi Air Kotor	30
	c	Instalasi Pengelolaan Sampah	10
	d	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	10
	e	Instalasi Pembangkit Listrik	40
	f	Instalasi Gardu Listrik	40
	g	Instalasi Pertahanan	30
	h	Instalasi Gas	30
	i	Instalasi Pengaman	20
	j	Instalasi Lain	20
27		JARINGAN	
	a	Jaringan Air Minum	30
	b	Jaringan Listrik	40
	c	Jaringan Telepon	20
	d	Jaringan Gas	30

BAB VIII
KEBIJAKAN PENAMBAHAN MASA MANFAAT ASET TETAP

Masa manfaat atau kapasitas manfaat suatu aset tetap dapat bertambah karena adanya perbaikan, berupa:

- renovasi, yaitu kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau pengganti bagian Aset tetap dengan maksud meningkatkan Masa Manfaat, kualitas dan/atau kapasitas.
- restorasi, yaitu kegiatan perbaikan aset tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitektumnya; atau
- overhaul, yaitu kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian peralatan mesin dengan maksud meningkatkan masa manfaat, kualitas dan/atau kapasitas

Penambahan masa manfaat aset tetap dalam Lampiran II dihitung dari harga perolehan awal aset tetap tersebut diperoleh. Penambahan masa manfaat ini dilakukan terhadap perbaikan suatu aset tetap yang berupa pengeluaran modal (*capital expenditure*). Pengeluaran modal tersebut ditambahkan pada nilai buku aset tetap yang bersangkutan dan menjadi nilai baru yang dapat disusutkan selama sisa masa manfaat aset tersebut.

LAMPIRAN II

Berikut ini adalah tabel penambahan masa manfaat terkait aset tetap:

No.		Uraian	Jenis	% Renovasi/Resto rasi/ Overhaul dari Nilai Buku (diluar penyusutan)	Masa Manfaat
		PERALATAN DAN MESIN			
1		ALAT BESAR			
	a	Alat Besar Darat	Overhaul	> 0% sd 30%	1
				> 30% sd 45%	3
				> 45% sd 65%	5
	b	Alat Besar Apung	Overhaul	> 0% sd 30%	1
				> 30% sd 45%	2
				> 45% sd 65%	4
	c	Alat Bantu	Overhaul	> 0% sd 30%	1
				> 30% sd 45%	2
				> 45% sd 65%	4
2		ALAT ANGKUTAN			
	a	Alat Angkut Darat Bermotor	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	2
				> 50% sd 75%	3
				> 75% sd 100%	4
	b	Alat Angkutan Darat Tak Bermotor	Renovasi	> 0% sd 25%	0
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	1
				> 75% sd 100%	1
	c	Alat Angkutan Apung Bermotor	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	3
				> 50% sd 75%	4

				> 75% sd 100%	6
	d	Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	Renovasi	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	1
				> 75% sd 100%	2
	e	Alat Angkutan Bermotor Udara	Overhaul	> 0% sd 25%	3
				> 25% sd 50%	6
				> 50% sd 75%	9
				> 75% sd 100%	12
3		ALAT BENGKEL DAN ALAT UKUR			
	a	Alat Bengkel Bermesin	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	2
				> 50% sd 75%	3
				> 75% sd 100%	4
	b	Alat Bengkel Tak Bermesin	Renovasi	> 0% sd 25%	0
				> 25% sd 50%	0
				> 50% sd 75%	1
				> 75% sd 100%	1
	c	Alat Ukur	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	2
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	3
4		ALAT PERTANIAN			
	a	Alat Pengolahan	Overhaul	> 0% sd 20%	1
				> 21% sd 40%	2
				> 51% sd 75%	5
5		ALAT KANTOR DAN RUMAH TANGGA			
	a	Alat Kantor	Overhaul	> 0% sd 25%	0

				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	3
	b	Alat Rumah Tangga	Overhaul	> 0% sd 25%	0
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	3
6		ALAT STUDIO, KOMUNIKASI DAN P&EMANCAR			
	a	Alat Studio	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	2
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	3
	b	Alat Komunikasi	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	3
	c	Peralatan Pemancar	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	3
				> 50% sd 75%	4
				> 75% sd 100%	5
	d	Peralatan Pemancar	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	5
				> 50% sd 75%	7
				> 75% sd 100%	9
7		ALAT KEDOKTERAN DAN KESEHATAN			
		Alat Kedokteran	Overhaul	> 0% sd 25%	0
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	3

		Alat Kesehatan Umum	Overhaul	> 0% sd 25%	0
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	3
8		ALAT LABORATORIUM			
	a	Unit Alat Laboratorium	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	3
				> 50% sd 75%	4
				> 75% sd 100%	4
	b	Unit Alat Laboratorium Kimia Nuklir	Overhaul	> 0% sd 25%	4
				> 25% sd 50%	4
				> 50% sd 75%	5
				> 75% sd 100%	7
	c	Alat Peraga Praktik Sekolah	Overhaul	> 0% sd 25%	3
				> 25% sd 50%	3
				> 50% sd 75%	3
				> 75% sd 100%	5
	d	Alat Labratorium Fisika Nuklir/Elektronika	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	4
				> 50% sd 75%	5
				> 75% sd 100%	5
	e	Alat Proteksi Radiasi/Proteksi Lingkungan	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	4
				> 50% sd 75%	5
				> 75% sd 100%	5
	f	<i>Radition Aplication and Non Destructive Testing Laboratory Lainnya</i>	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	4

				> 50% sd 75%	5
				> 75% sd 100%	5
	g	Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	2
				> 50% sd 75%	3
				> 75% sd 100%	4
	h	Peralatan Laboratorium Hidrodinamika	Overhaul	> 0% sd 25%	3
				> 25% sd 50%	5
				> 50% sd 75%	7
				> 75% sd 100%	8
10		KOMPUTER			
	a	Komputer Unit	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	2
	b	Peralatan Komputer	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	2
11		ALAT EKSPLORASI			
	a	Alat Eksplorasi Topografi	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	2
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	3
	b	Alat Eksplorasi Geofisika	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	4
				> 50% sd 75%	6
				> 75% sd 100%	7

12		ALAT PENGEBORAN			
	a	Alat Pengeboran Mesin	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	4
				> 50% sd 75%	6
				> 75% sd 100%	7
	b	Alat Pengeboran Non Mesin	Renovasi	> 0% sd 25%	0
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	1
				> 75% sd 100%	2
13		ALAT PRODUKSI, PENGOLAHAN DAN PEMURNIAN			
	a	Peralatan Sumur	Renovasi	> 0% sd 25%	0
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	1
				> 75% sd 100%	2
	b	Peralatan Produksi	Renovasi	> 0% sd 25%	0
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	1
				> 75% sd 100%	2
	c	Pengolahan dan Pemurnian	Overhaul	> 0% sd 25%	3
				> 25% sd 50%	5
				> 50% sd 75%	7
				> 75% sd 100%	8
14		ALAT BANTU EKSPIORASI			
	a	Alat Bantu Eksplorasi	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	4
				> 50% sd 75%	6
				> 75% sd 100%	7
	b	Alat Bantu Produksi	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	4
				> 50% sd 75%	6
				> 75% sd 100%	7

15		ALAT KESEI.AMATAN KERJA			
	a	Alat Deteksi	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	2
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	3
	b	Alat Pelindung	Renovasi	> 0% sd 25%	0
				> 25% sd 50%	0
				> 50% sd 75%	1
				> 75% sd 100%	2
	c	Alat SAR	Renovasi	> 0% sd 25%	0
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	1
				> 75% sd 100%	1
	d	Alat Kerja Penerbangan	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	3
				> 50% sd 75%	4
				> 75% sd 100%	6
16		ALAT PERAGA			
	a	Alat Peragaan Pelatihan dan Percontohan	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	4
				> 50% sd 75%	5
				> 75% sd 100%	5
17		ALAT PERALATAN/PRODUKSI			
	a	Alat Peralatan/Produksi	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	3
				> 50% sd 75%	4
				> 75% sd 100%	4
18		RAMBU-RAMBU			
	a	Rambu-Rambu lalu Lintas Darat	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	2

				> 50% sd 75%	3
				> 75% sd 100%	4
	b	Rambu-Rambu lalu Lintas Udara	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	2
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	4
	c	Rambu-Rambu lalu Lintas Laut	Overhaul	> 0% sd 25%	2
				> 25% sd 50%	5
				> 50% sd 75%	7
				> 75% sd 100%	9
19		PERALATAN OLAH RAGA			
	a	Peralatan Olah Raga	Renovasi	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	3
		GEDUNG DAN BANGUNAN			
20		BANGUNAN GEDUNG			
	a	Bangunan Gedung Tempat Kerja	Renovasi	> 0% sd 25%	5
				> 25% sd 50%	10
				> 50% sd 75%	15
				> 75% sd 100%	50
	b	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	Renovasi	> 0% sd 30%	5
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15
21		MONUMEN			
	a	Candi/Tugu Peringatan/Prasasti	Renovasi	> 0% sd 30%	5
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15

22		BANGUNAN MENARA			
	a	Bangunan Menara Perambuan	Renovasi	> 0% sd 30%	5
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15
23		TUGU TITIK KONTROL/PASTI			
	a	Tugu Tanda Batas	Renovasi	> 0% sd 30%	5
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15
		JALAN, JARINGAN, DAN IRIGASI			
24		JALAN DAN JEMBATAN			
	a	Jalan	Renovasi	> 0% sd 30%	2
				> 30% sd 60%	5
				> 60% sd 100%	10
	b	Jembatan	Renovasi	> 0% sd 30%	2
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15
25		BANGUNAN AIR			
	a	Bangunan Air Irigasi	Renovasi	> 0% sd 5 %	2
				> 5% sd 10%	5
				> 10% sd 20%	10
	b	Bangunan Air Pasang Surut	Renovasi	> 0% sd 5 %	2
				> 5% sd 10%	5
				> 10% sd 20%	10
	c	Bangunan Pengembangan Rawa dan Polder	Renovasi	> 0% sd 5 %	1
				> 5% sd 10%	3
				> 10% sd 20%	5

	d	Bangunan Pengaman Sungai/Pantai dan Penanggulangan Bencana Alam	Renovasi	> 0% sd 5 %	1
				> 5% sd 10%	2
				> 10% sd 20%	3
	e	Bangunan Pengembangan Sumber Air dan Air Tanah	Renovasi	> 0% sd 5 %	1
				> 5% sd 10%	2
				> 10% sd 20%	3
	f	Bangunan Air Bersih/Baku	Renovasi	> 0% sd 30%	5
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15
	g	Bangunan Air Kotor	Renovasi	> 0% sd 30%	5
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15
26		INSTALASI			
	a	Instalasi Air Bersih	Renovasi	> 0% sd 30%	2
				> 30% sd 45%	7
				> 45% sd 65%	10
	b	Instalasi Air Kotor	Renovasi	> 0% sd 30%	2
				> 30% sd 45%	7
				> 45% sd 65%	10
	c	Instalasi Pengolahan Sampah	Renovasi	> 0% sd 30%	1
				> 30% sd 45%	3
				> 45% sd 65%	5
	d	Instalasi Pengolahan Bahan Bangunan	Renovasi	> 0% sd 30%	1
				> 30% sd 45%	3
				> 45% sd 65%	5

	e	Instalasi Pembangkit Listrik	Renovasi	> 0% sd 30%	5
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15
	f	Instalasi Gardu Listrik	Renovasi	> 0% sd 30%	5
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15
	g	Instalasi Pertahanan	Renovasi	> 0% sd 30%	1
				> 30% sd 45%	3
				> 45% sd 65%	5
	h	Instalasi Gas	Renovasi	> 0% sd 30%	5
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15
	i	Instalasi Pengaman	Renovasi	> 0% sd 30%	1
				> 30% sd 45%	1
				> 45% sd 65%	3
	j	Instalasi Lain	Renovasi	> 0% sd 30%	1
				> 30% sd 45%	1
				> 45% sd 65%	3
27		JARINGAN			
	a	Jaringan Air Minum	Overhaul	> 0% sd 30%	2
				> 30% sd 45%	7
				> 45% sd 65%	10
	b	Jaringan Listrik	Overhaul	> 0% sd 30%	5
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15
	c	Jaringan Telepon	Overhaul	> 0% sd 30%	2
				> 30% sd 45%	5
				> 45% sd 65%	10

	d	Jaringan Gas	Overhaul	> 0% sd 30%	2
				> 30% sd 45%	7
				> 45% sd 65%	10
28		ALAT MUSIK MODERN/BAND			
	a	Alat Musik Modern/Band	Overhaul	> 0% sd 25%	1
				> 25% sd 50%	1
				> 50% sd 75%	2
				> 75% sd 100%	2
29		ASET TETAP DALAM RENOVASI			
	a	Peralatan dan Mesin Dalam Renovasi	Overhaul	>0% s.d 100%	2
	b	Gedung dan Bangunan Dalam Renovasi	Renovasi	> 0% sd 30%	5
				> 30% sd 45%	10
				> 45% sd 65%	15
	c	Jalan Irigasi dan Jaringan Dalam Renovasi	Renovasi/ Overhaul	>0% s.d 100%	5

CONTOH PENYUSUTAN

I. Ilustrasi Penyusutan Tahun Pertama

2. Sebuah gedung diperoleh pada bulan Agustus Tahun 2014. Gedung tersebut memiliki masa manfaat sesuai Tabel Masa Manfaat sebagaimana dimaksud dalam Lampiran I selama 50 Tahun. Adapun Nilai Perolehan adalah Rp. 2.000.000.000,- (dua Miliar Rupiah).

Dari Ilustrasi di atas maka:		
	Masa Akhir Manfaat (Tahun)	2064
B	Nilai yang disusutkan	2.000.000.000
C	Penyusutan Pertahun	40.000.000
D	Akumulasi Penyusutan Tahun 2014	40.000.000
E	Nilai Buku Akhir Tahun 2014	1.960.000.000

- A. Nilai Akhir Manfaat = Tabel Masa Manfaat
= Tahun 2014 + 50 Tahun
= Tahun 2064
- B. Nilai yang disusutkan = Nilai Perolehan
= Rp. 2.000.000.000
- C. Penyusutan Tahun = Nilai Perolehan: Masa Manfaat
= Rp. 2.000.000.000 : 50 Tahun
= Rp. 40.000.000
- D. Akumulasi Peny Tahun 2014 Berjalan = Peny Tahun x Jml Tahun
= Rp. 40.000.000 x 1 Tahun
= Rp. 40.000.000
- E. Nilai Buku Akhir Tahun 2014 = Nilai Perolehan-Akum Peny
= Rp. 2.000.000.000 - Rp. 40.000.000
= Rp. 1.960.000.000
3. Aset yang diperoleh setelah pelaksanaan dan terjadi renovasi. Sebuah gedung diperoleh pada Tahun 2010 dengan nilai perolehan adalah Rp. 1.000.000.000,- (satu Milliar Rupiah) dan telah disusutkan dengan nilai akumulasi penyusutan Rp. 80.000.000 sehingga memiliki nilai buku gedung pada Tahun 2013 sebesar Rp. 920.000.000,-. Gedung tersebut memiliki masa manfaat sesuai dengan Tabel Masa Manfaat sebagaimana dimaksud dalam Lampiran I selama 50 Tahun. Gedung tersebut direnovasi pada Bulan Mei Tahun 2014, dengan nilai renovasi sebesar Rp. 50.000.000,-. Renovasi yang dilakukan menambah umur ekonomis selama 5 Tahun. Dari ilustrasi diatas maka:

A	Masa Akhir Manfaat (Tahun)	2065
B	Nilai yang disusutkan	970.000.000
C	Penyusutan Tahun	19.019.608
D	Akumulasi Penyusutan Tahun 2014	99.019.608
E	Nilai Buku Akhir Tahun 2014	870.980.392

- A. Nilai Akhir Manfaat = Tabel Masa Manfaat
= Tahun 2010 + 50 Tahun + 5 Tahun
= Tahun 2065
- B Nilai yang disusutkan = Nilai Buku Gdg 2013 + Nilai Renov 2014
= Rp. 920.000.000 + Rp. 50.000.000
= Rp. 970.000.000
- C Penyusutan Tahun = Nilai Penyusutan : Sisa Masa Manfaat
= Rp. 970.000.000 : {(50-4) + 5} Tahun
= Rp. 19.019.608
- D Akumulasi Peny 2014 = Akum Peny 2013 + Peny Tahun Berjalan
= Rp. 80.000.000 + 19.019.608
= Rp. 99.019.608

$$\begin{aligned}
 \text{E Nilai Buku Akhir 2014} &= (\text{Nilai yang disusutkan} - \text{Akum Peny}) \\
 &= \text{Rp. } 970.000.000 - 99.019.608 \\
 &= \text{Rp. } 870.980.392
 \end{aligned}$$

4. Sebuah Mobil diperoleh pada bulan April Tahun 2014. Mobil tersebut memiliki masa manfaat sesuai Tabel Masa Manfaat sebagaimana dimaksud dalam Lampiran I selama 7 (tujuh) Tahun. Adapun nilai perolehan adalah Rp. 180.000.000 (seratus delapan puluh juta rupiah).

Dari ilustrasi di atas maka:

A Masa Akhir Manfaat (Tahun)	2021
B Nilai yang disusutkan	180.000.000
C Penyusutan Pertahun	25.714.286
D Akumulasi Penyusutan Tahun 2014	25.714.286
E Nilai Buku Akhir Tahun 2014	154.285.714

A. Nilai Akhir Manfaat	= Tabel Masa Manfaat = Tahun 2014 + 7 Tahun = Tahun 2020
B Nilai yang disusutkan	= Nilai Perolehan = Rp. 180.000.000
C Penyusutan Pertahun	= Nilai Perolehan : Masa Manfaat = Rp. 180.000.000 : 7 Tahun = Rp. 25.714.286
D Akumulasi Peny 2014	= Peny Pertahun x Jml Tahun Berjalan = Rp. 25.714.286 x 1 Tahun = Rp. 25.714.286
E Nilai Buku Akhir Thn 2014	= Nilai Perolehan - Akum Peny = Rp. 180.000.000 - 25.714.286 = Rp. 154.285.714

5. Sebuah Jalan Aspal diperoleh pada bulan September Tahun 2005 dengan nilai perolehan Rp. 350.000.000 (tiga ratus lima puluh juta rupiah). Pada Tahun 2014 Jalan tersebut ditingkatkan menjadi Jalan Beton dengan nilai perolehan Rp. 600.000.000 (enam ratus juta rupiah) dan memiliki masa manfaat sesuai Tabel Masa Manfaat sebagaimana dimaksud dalam Lampiran I selama 10 (sepuluh) tahun. (Jalan yang terdahulu dihapuskan sesuai aturan yang berlaku).

Dari ilustrasi di atas maka:

A Masa Akhir Manfaat (Tahun)	2024
B Nilai yang disusutkan	600.000.000

C	Penyusutan Pertahun	60.000.000
D	Akumulasi Penyusutan Tahun 2014	60.000.000
E	Nilai Buku Akhir Tahun 2014	540.000.000
A.	Nilai Akhir Manfaat	= Tabel Masa Manfaat = Tahun 2014 + 10 Tahun = Tahun 2024
B.	Nilai yang disusutkan	= Nilai Perolehan = Rp. 600.000.000
C.	Penyusutan Pertahun	= Nilai Perolehan Masa Manfaat = Rp. 600.000.000 : 10 Tahun = Rp. 60.000.000
D.	Akumulasi Peny 2014	= Peny Pertahun x Jml Tahun Berjalan = Rp. 60.000.000 x 1 Tahun = Rp. 60.000.000
E.	Nilai Buku Akhir Tahun 2014	= Nilai Perolehan - Akum Peny = Rp. 600.000.000 - 60.000.000 = Rp. 540.000.000

BAB IX

KEBIJAKAN AKUNTANSI PROPERTI INVESTASI

A. Umum

1. Tujuan

Tujuan Kebijakan Akuntansi Properti Investasi adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi properti investasi dan pengungkapan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan

2. Ruang Lingkup

1. Pernyataan kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan properti investasi dalam laporan keuangan untuk tujuan umum bagi entitas di lingkungan Pemerintah Provinsi NTT tidak termasuk BUMD.
2. Kebijakan akuntansi ini tidak berlaku untuk:
 - a. aset biologis yang terkait dengan aktivitas agrikultur; dan
 - b. hak penambangan dan reservasi tambang seperti minyak, gas alam dan sumber daya alam sejenis yang tidak dapat diperbaharui.

3. Definisi

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

1. Nilai tercatat (carrying amount) adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.
2. Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.
3. Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan biaya perolehan.
4. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
5. Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:
 - a) digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau:
 - b) dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
6. 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 administrative
7. Aset yang dikelompokkan dalam property investasi sebagaimana contoh dibawah ini :
 - 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. bangunan yang dimiliki oleh Entitas (atau dikuasai oleh Entitas melalui sewa pembiayaan) dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;
 - c. bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/ atau dimiliki tetapi tersedia untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi;

- d. properti dalam proses pembangunan atau pengembangan yang di masa depan digunakan sebagai properti investasi.
- 8. Dalam hal Entitas memiliki aset yang digunakan secara sebagian untuk menghasilkan pendapatan sewa atau kenaikan nilai dan sebagian lain digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah, penentuan klasifikasi asetnya sebagai berikut:
 - a. apabila masing-masing bagian aset tersebut dapat disewakan secara terpisah, entitas mempertanggungjawabkannya secara terpisah;
 - b. apabila masing-masing bagian aset tersebut tidak dapat disewakan secara terpisah, maka aset tersebut dikatakan sebagai properti investasi hanya jika bagian yang tidak signifikan (kurang dari atau sama dengan 20% aset tetap) digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah.
- 9. Entitas memperlakukan aset sebagai properti investasi apabila tambahan biaya jasa layanan kepada para penyewa properti dalam jumlah yang tidak signifikan atas nilai keseluruhan perjanjian.
- 10. Transaksi properti investasi yang dikonsolidasi adalah transaksi yang tidak terjadi antar entitas akuntansi dalam entitas pelaporan, namun demikian untuk keperluan penyajian laporan keuangan konsolidasian aset tersebut disajikan sebagai aset tetap.
- 11. Properti investasi yang disewakan kepada entitas pemerintah lainnya harus diungkapkan dalam laporan keuangan kedua entitas pelaporan.

B. Pengakuan Properti Investasi

- 1. Properti investasi diakui pada saat diperoleh berdasarkan kontrak/perjanjian kerjasama atau berita acara serah terima (BAST) atau surat ketetapan pengelola barang. Untuk dapat diakui sebagai properti investasi, suatu aset harus memenuhi kriteria:
 - a. besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke Entitas di masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan
 - b. biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal.
- 2. Dalam menentukan apakah suatu properti investasi memenuhi kriteria pertama pengakuan, perlu menilai tingkat kepastian yang melekat atas aliran manfaat ekonomi masa depan berdasarkan bukti yang tersedia pada waktu pengakuan awal.
- 3. Kriteria kedua pengakuan properti investasi biasanya telah terpenuhi dari bukti perolehan aset properti investasi tersebut.

4. Evaluasi terhadap semua biaya properti investasi pada saat terjadinya berdasarkan prinsip pengakuan. Biaya-biaya tersebut, termasuk biaya yang dikeluarkan pada awal perolehan properti investasi, dan biaya yang dikeluarkan setelah perolehan awal yang digunakan untuk penambahan, penggantian, atau perbaikan properti investasi.
5. Berdasarkan prinsip pengakuan pada poin 1, entitas tidak mengakui biaya dari perawatan sehari-hari terhadap properti tersebut sebagai jumlah tercatat properti investasi, melainkan sebagai biaya perbaikan dan pemeliharaan properti pada saat terjadinya. Biaya perawatan sehari-hari tersebut terutama mencakup biaya tenaga kerja dan barang habis pakai, dan dapat berupa bagian kecil dari biaya perolehan.
6. Bagian dari properti investasi dapat diperoleh melalui penggantian. Berdasarkan prinsip pengakuan, entitas mengakui atas biaya penggantian bagian properti investasi pada saat terjadinya biaya, jika kriteria pengakuan dipenuhi. Jumlah tercatat atas bagian yang digantikan secara otomatis dihentikan pengakuannya.

C. Pengukuran Properti Investasi

1. Pengukuran Saat Pengakuan Awal

1. Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan.
2. Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.
3. Biaya perolehan dari properti investasi yang dibeli meliputi harga pembelian dan semua pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung antara lain biaya jasa hukum, pajak, dan biaya transaksi lainnya.
4. Properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya dalam satu entitas pelaporan dinilai dengan menggunakan nilai buku. Sedangkan properti investasi yang diperoleh dari entitas akuntansi lainnya di luar entitas pelaporan, dinilai dengan menggunakan nilai wajar.

2. Pengukuran Setelah Pengakuan Awal

1. Properti investasi dinilai dengan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.
2. Properti investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode penyusutan sesuai dengan kebijakan akuntansi yang mengatur Aset Tetap yang berlaku.
3. Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran.

D. PENYAJIAN

1. Properti investasi disajikan sebagai aset non lancar pada neraca dalam mata uang rupiah.
2. Properti investasi disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset lainnya.

E. PENGUNGKAPAN

1. Hal-hal yang diungkapkan sehubungan dengan properti investasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) antara lain:
 - a. dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
 - b. metode penyusutan yang digunakan;
 - c. masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
 - d. jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;
 - e. rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan:
 - i. penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah perolehan yang diakui sebagai aset;
 - ii. penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;
 - iii. pelepasan;
 - iv. penyusutan;
 - v. alih guna ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri; dan
 - vi. perubahan lain.
 - f. apabila pengklasifikasian atas properti investasi sulit dilakukan, kriteria yang digunakan untuk membedakan properti investasi dengan properti yang digunakan sendiri dan dengan properti yang dimiliki untuk dijual dalam kegiatan usaha sehari-hari.;
 - g. metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar apabila Entitas melakukan revaluasi dari properti investasi, yang mencakup pernyataan apakah penentuan nilai wajar tersebut didukung oleh bukti pasar atau lebih banyak berdasarkan faktor lain (yang harus diungkapkan oleh entitas tersebut) karena sifat properti tersebut dan keterbatasan data pasar yang dapat diperbandingkan;
 - h. jumlah yang diakui dalam surplus/defisit untuk:
 - i. penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;
 - ii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental selama periode tersebut;

- iii. beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa menyewa biasa selama periode tersebut.
- iv. kewajiban kontraktual untuk membeli, membangun atau mengembangkan properti investasi atau untuk perbaikan, pemeliharaan atau peningkatan;
- v. properti investasi yang disewa oleh entitas pemerintah lain; dan
- vi. informasi lain terkait dengan properti investasi.

F. ALIH GUNA

1. 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, dialih gunakan 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, dialih gunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;
 - d. dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer dari persediaan menjadi properti investasi.
2. Entitas mengalihgunakan properti dari properti investasi menjadi persediaan dengan perlakuan sebagai berikut:
 - a. Entitas mulai mengembangkan properti investasi dan akan tetap menggunakannya di masa depan sebagai properti investasi, maka properti investasi tersebut tidak dialihgunakan dan tetap diakui sebagai properti;
 - b. terdapat perubahan penggunaan, yang ditunjukkan dengan dimulainya pengembangan dengan tujuan untuk dijual maka Entitas mereklasifikasi aset properti investasi menjadi persediaan; dan
 - c. terdapat keputusan untuk melepas properti investasi tanpa dikembangkan, maka Entitas tetap memperlakukan properti sebagai properti investasi hingga dihentikan pengakuannya dan dihapuskan dari laporan posisi keuangan serta tidak memperlakukannya sebagai persediaan.

3. Entitas secara teratur mengevaluasi pemanfaatan gedung-gedung untuk menentukan apakah memenuhi syarat sebagai properti investasi. Jika pemerintah memutuskan untuk menahan bangunan tersebut untuk kemampuannya dalam menghasilkan pendapatan sewa dan potensi kenaikan nilai maka bangunan tersebut diklasifikasikan sebagai properti investasi pada permulaan berlakunya sewa
4. Alih guna antara properti investasi, properti yang digunakan sendiri, dan persediaan tidak mengubah jumlah tercatat properti yang dialihgunakan serta tidak mengubah biaya properti untuk tujuan pengukuran dan pengungkapan.
5. Alih guna aset properti investasi menggunakan nilai tercatat pada saat dilakukannya alih guna.



G. PELEPASAN

1. Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat:
 - a) pelepasan; atau
 - b) ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen; atau
 - c) tidak memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan pada saat pelepasan.
2. Pelepasan properti investasi dapat dilakukan dengan cara dijual, ditukar, dihapuskan atau dihentikan pengakuannya.
3. Entitas mengakui biaya penggantian untuk bagian tertentu dari suatu properti investasi di dalam jumlah tercatat suatu aset tersebut dan jumlah tercatat dari bagian aset yang diganti tidak diakui lagi.
4. Entitas dapat menggunakan biaya penggantian sebagai indikasi untuk menentukan berapa jumlah biaya bagian yang diganti pada saat diperoleh atau dibangun apabila jumlah tercatat dari bagian yang diganti tersebut tidak dapat ditentukan secara praktis.
5. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari pelepasan dan jumlah tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Defisit Non Operasional-LO dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.
6. Imbalan yang diterima atas pelepasan properti investasi pada awalnya diakui sebesar nilai wajar. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, imbalan yang diterima pada awalnya diakui sebesar setara harga tunai. Selisih antara jumlah nominal dari imbalan dan nilai yang setara dengan harga tunai diakui sebagai pendapatan bunga.

- 7. Entitas mencatat kewajiban yang masih ada sehubungan dengan properti investasi setelah pelepasan tersebut.
- 8. 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

PJ. GUBERNUR NUSA TENGGARA TIMUR,


AYODHIA G. L. KALAKE

PARAF HIERARKI	
SEKRETARIS DAERAH	
ASISTEN PEMERINTAHAN DAN KESRA	
PERANCANG PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN AHLI MUDA	