



BUPATI KLUNGKUNG  
PROVINSI BALI

PERATURAN BUPATI KLUNGKUNG

NOMOR 6 TAHUN 2019

TENTANG

PERUBAHAN KEEMPAT ATAS PERATURAN BUPATI NOMOR 10 TAHUN 2014  
TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH  
KABUPATEN KLUNGKUNG

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI KLUNGKUNG,

- Menimbang :
- a. bahwa dalam rangka menindaklanjuti Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Klungkung Tahun 2017 Nomor: 08.B/LHP/XIX.DPS/05/2018 tanggal 28 Mei 2018 serta penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrual sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 maka beberapa ketentuan dalam Peraturan Bupati Klungkung Nomor 10 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Klungkung sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Bupati Klungkung Nomor 23 Tahun 2017 tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Bupati Klungkung Nomor 10 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Klungkung perlu diubah;
  - b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, perlu menetapkan Peraturan Bupati tentang Perubahan Keempat Atas Peraturan Bupati Nomor 10 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Klungkung.
- Mengingat :
1. Undang-Undang Nomor 69 Tahun 1958 tentang Pembentukan Daerah-daerah Tingkat II dalam wilayah Daerah-daerah Tingkat I Bali, Nusa Tenggara Barat dan Nusa Tenggara Timur (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1958 Nomor 122, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 1655);
  2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);
  3. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355) ;

4. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400) ;
5. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4438) ;
6. Undang-Undang Nomor 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 9 Tahun 2015 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 58, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5679) ;
7. Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 48, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4502) ;
8. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 140, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4578) ;
9. 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) ;
10. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 5165);
11. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah;
12. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah;
13. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 73 Tahun 2015 tentang Penyisihan Piutang dan Penyisihan Dana Bergulir Pada Pemerintah Daerah;
14. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 Tahun 2016 tentang Pedoman Pengelolaan Barang Milik Daerah;
15. Peraturan Daerah Kabupaten Klungkung Nomor 5 Tahun 2008 tentang Pokok-Pokok Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah kabupaten Klungkung Tahun 2008 Nomor 5, Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Klungkung Nomor 4);

16. Peraturan Bupati Klungkung Nomor 10 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Klungkung (Berita Daerah Kabupaten Klungkung Tahun 2014 Nomor 10) sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Bupati Klungkung Nomor 23 Tahun 2017 tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Bupati Klungkung Nomor 10 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Klungkung (Berita Daerah Kabupaten Klungkung Tahun 2017 Nomor 24).

MEMUTUSKAN :

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG PERUBAHAN KEEMPAT ATAS PERATURAN BUPATI NOMOR 10 TAHUN 2014 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN KLUNGKUNG.

Pasal I

Ketentuan Lampiran II Peraturan Bupati Klungkung Nomor 10 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Klungkung (Berita Daerah Kabupaten Klungkung Tahun 2014 Nomor 10) sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Peraturan Bupati Klungkung Nomor 23 Tahun 2017 tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Bupati Klungkung Nomor 10 Tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah Kabupaten Klungkung (Berita Daerah Kabupaten Klungkung Tahun 2017 Nomor 24), diubah sehingga berbunyi sebagai berikut :

**KEBIJAKAN AKUNTANSI AKUN**

II.1 KEBIJAKAN AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS

*A. PENDAHULUAN*

---

Tujuan

Tujuan kebijakan akuntansi kas dan setara kas adalah untuk membantu entitas akuntansi dan pelaporan dalam proses akuntansi kas pada umumnya, khususnya dalam proses mengakui, mengukur, menyajikan, dan mengungkapkan posisi kas dan

peristiwa/kejadian/transaksi yang mempengaruhi saldo kas dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

#### Ruang Lingkup

1. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian seluruh kas dan setara kas dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pemerintah Kabupaten Klungkung, tidak termasuk perusahaan daerah.
2. Kebijakan ini mengatur perlakuan akuntansi kas dan setara kas pemerintah daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran serta pengungkapannya pada laporan keuangan.

#### Definisi

1. Kas didefinisikan sebagai uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah yang sangat likuid yang siap dijabarkan/dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD) yang wajib dipertanggungjawabkan dan dilaporkan dalam neraca. Saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran.
2. Dalam pengertian kas ini juga termasuk setara kas. Kebijakan akuntansi ini mendefinisikan setara kas sebagai investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Setara kas pada pemerintah daerah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo kurang dari 3 (tiga) bulan dari tanggal perolehannya.

## *B. PENGAKUAN*

---

Pengakuan Kas dan setara kas pada saat penyusunan laporan keuangan yaitu :

1. Kas terdiri dari :

- a. Kas di Kas Daerah;
- b. Kas di Bendahara Penerimaan;
- c. Kas di Bendahara Pengeluaran;
- d. Kas di BLUD; dan
- e. Kas Lainnya yang diterima karena penyelenggaraan pemerintahan, yang ditetapkan dalam Surat Keputusan Bupati tentang penetapan nomor rekening bendahara SKPD

2. Setara kas terdiri dari :

- a. Simpanan di bank dalam bentuk deposito kurang dari 3 (tiga) bulan;
- b. Investasi jangka pendek lainnya yang sangat likuid atau kurang dari 3 (tiga) bulan.

## *C. PENGUKURAN DAN PENILAIAN*

---

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

## *D. PENGUNGKAPAN*

---

Seluruh uang yang dikuasai Pemerintah Kabupaten Klungkung dilaporkan dalam Neraca, dan dapat disajikan dalam kelompok aset lancar dan aset non lancar berdasarkan dari karakteristik uang tersebut.

## II.2 KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG

### *A. PENDAHULUAN*

---

#### Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi piutang adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk piutang dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.
2. Kebijakan ini mengatur perlakuan akuntansi piutang Pemerintah Kabupaten Klungkung yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan pengungkapannya.

#### Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh piutang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
2. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas Pemerintah Kabupaten Klungkung tidak termasuk perusahaan daerah.

#### Definisi

1. 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.
2. Penyisihan piutang tak tertagih adalah taksiran nilai piutang yang kemungkinan tidak dapat diterima pembayarannya dimasa akan datang dari seseorang dan/atau korporasi dan/atau entitas lain.
3. Penilaian kualitas piutang untuk penyisihan piutang tak tertagih dihitung berdasarkan kualitas umur piutang, jenis/karakteristik piutang, dan diterapkan dengan melakukan modifikasi tertentu tergantung kondisi dari debiturnya
4. Klasifikasi piutang secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS).

---

#### *B. PENGAKUAN*

1. Piutang diakui ketika timbul klaim/hak untuk menagih uang atau manfaat ekonomi lainnya kepada seseorang dan/atau korporasi dan/ entitas, yaitu pada saat :

- a. Terdapat surat ketetapan/dokumen yang sah yang belum dilunasi
  - b. Terdapat surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan dan belum dilunasi
  - c. Terdapat kelebihan pembayaran yg dilakukan Pemerintah Daerah kepada Pihak lain
2. Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan pemberian fasilitas/jasa, diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca, apabila memenuhi kriteria:
    - a. Harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas; dan
    - b. Jumlah Piutang dapat diukur;
  3. Piutang Dana Bagi Hasil (DBH) diakui berdasarkan alokasi piutang definitif yang telah ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku sebesar hak daerah yang belum dibayarkan.
  4. Piutang Dana Alokasi Umum (DAU) diakui berdasarkan jumlah yang ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku sebesar hak daerah yang belum ditransfer.
  5. Piutang Dana Alokasi Khusus (DAK) diakui berdasarkan klaim pembayaran yang telah diverifikasi oleh Pemerintah Pusat dan telah ditetapkan jumlah definitifnya sebesar jumlah yang belum ditransfer.
  6. Piutang transfer lainnya diakui apabila:
    - a. Dalam hal penyaluran tidak memerlukan persyaratan, apabila sampai dengan akhir tahun Pemerintah Pusat belum menyalurkan seluruh pembayarannya, sisa yang belum ditransfer akan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima;
    - b. Dalam hal pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan pembayarannya oleh Pemerintah Pusat.

7. Piutang Bagi Hasil dari provinsi dihitung berdasarkan hasil realisasi pajak yang menjadi bagian daerah yang belum dibayar sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku.
8. Piutang transfer antar daerah dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian daerah penerima yang belum dibayar.
9. Piutang kelebihan transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan transfer. Jika kelebihan transfer belum dikembalikan maka kelebihan dimaksud dapat dikompensasikan dengan hak transfer periode berikutnya.
10. Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, harus didukung dengan bukti SK Pembebanan / SKP2K / SKTJM / Dokumen yang dipersamakan, yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan). SK Pembebanan/ SKP2K/SKTJM/ Dokumen yang dipersamakan merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah terdapat surat ketetapan dan telah diterbitkan surat penagihan.

---

#### *A. PENGUKURAN*

1. Pengukuran piutang pendapatan yang berasal dari peraturan perundang undangan, adalah sebagai berikut:
  - a. Dicatat sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau
  - b. Dicatat sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh pengadilan pajak untuk wajib pajak (wp) yang mengajukan banding; atau
  - c. Dicatat sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses



banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis tuntutan ganti rugi.

2. Pengukuran piutang yang berasal dari perikatan, adalah sebagai berikut:

a. Pemberian pinjaman

Piutang pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas daerah dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut. Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee* dan atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee* dan/atau biaya lainnya pada periode berjalan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan.

b. Penjualan

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

c. Kemitraan

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

d. Pemberian fasilitas/jasa

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

3. Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:

a. Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku;

- b. Dana Alokasi Umum disajikan sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah Pusat ke kabupaten;
  - c. Dana Alokasi Khusus, disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat.
4. Pengukuran piutang ganti rugi berdasarkan pengakuan yang dikemukakan di atas, dilakukan sebagai berikut:
- a. Disajikan sebagai aset lancar sebesar nilai yang jatuh tempo dalam tahun berjalan dan yang akan ditagih dalam 12 (dua belas) bulan ke depan berdasarkan surat ketentuan penyelesaian yang telah ditetapkan;
  - b. Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 bulan berikutnya.
5. Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) terhadap pengakuan awal piutang disajikan berdasarkan nilai nominal tagihan yang belum dilunasi tersebut dikurangi penyisihan kerugian piutang tidak tertagih. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penghapusan piutang maka masing-masing jenis piutang disajikan setelah dikurangi piutang yang dihapuskan.
6. Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu: penghapustagihan (*write-off*) dan penghapusbukuan (*write down*).

---

#### *B. PENGGOLONGAN KUALITAS PIUTANG*

1. Kualitas piutang dikelompokkan menjadi 4 (empat) dengan klasifikasi sebagai berikut:
- a. Kualitas Piutang Lancar;
  - b. Kualitas Piutang Kurang Lancar;
  - c. Kualitas Piutang Diragukan;
  - d. Kualitas Piutang Macet.
2. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak dapat dipilah berdasarkan cara pemungut pajak yang terdiri dari:

- a. Pajak Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak (*self assessment*);  
dan
  - b. Pajak Ditetapkan Oleh Kepala Daerah (*official assessment*).
3. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang pemungutannya Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak (*self assessment*) dilakukan dengan ketentuan:
- a. Kualitas lancar, dengan kriteria:
    - 1) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
    - 2) Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo; dan/atau
    - 3) Wajib Pajak menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau
    - 4) Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
    - 5) Wajib Pajak likuid; dan/atau
    - 6) Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
  - b. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
    - 1) Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
    - 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan; dan/atau
    - 3) Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
    - 4) Wajib Pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan; dan/atau
    - 5) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
  - c. Kualitas Diragukan, dengan kriteria :
    - 1) Umur piutang lebih dari 2 tahun sampai dengan 5 tahun; dan/atau
    - 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan; dan/atau
    - 3) Wajib Pajak tidak kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
    - 4) Wajib Pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau
    - 5) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
  - d. Kualitas Macet, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang diatas 5 tahun; dan/atau
- 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan ketiga belum melakukan pelunasan; dan/atau
- 3) Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
- 4) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
- 5) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).

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

a. Kualitas Lancar, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
- 2) Masih dalam tenggang waktu jatuh tempo; dan/atau
- 3) Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
- 4) Wajib Pajak likuid; dan/atau
- 5) Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.

b. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
- 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Pertama belum melakukan pelunasan; dan/atau
- 3) Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
- 4) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.

c. Kualitas Diragukan, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang lebih dari 2 tahun sampai dengan 5 tahun; dan/atau
- 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Kedua belum melakukan pelunasan; dan/atau
- 3) Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau
- 4) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.

d. Kualitas Macet, dengan kriteria:

- 1) Umur piutang diatas 5 tahun; dan/atau

- 2) Apabila wajib pajak dalam jangka waktu 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan ketiga belum melakukan pelunasan; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
  - 5) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*)
5. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak khusus untuk Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:
- a. Kualitas Lancar, jika umur piutang 0 sampai dengan 1 bulan;
  - b. Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang diatas 1 bulan sampai dengan 3 bulan;
  - c. Kualitas Diragukan, jika umur piutang diatas 3 bulan sampai dengan 12 bulan;
  - d. Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 bulan.
6. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak selain Retribusi, dilakukan dengan ketentuan:
- a. Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan;
  - b. Kualitas Kurang Lancar, apabila dalam jangka waktu 1 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; dan
  - d. Kualitas Macet, apabila dalam jangka waktu 1 bulan terhitung sejak tanggal Surat Tagihan Ketiga tidak dilakukan pelunasan.

### C. PENYISIHAN PIUTANG TAK TERTAGIH

1. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Pajak, ditetapkan sebesar:
  - a. Kualitas Lancar sebesar 0,5% (nol koma lima persen) dari piutang dengan kualitas lancar;

- b. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh persen) dari piutang kualitas kurang lancar;
  - c. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh persen) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
  - d. Kualitas Macet 100% (seratus persen) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
2. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk Retribusi, ditetapkan sebesar:
  - a. Kualitas Lancar sebesar 0,5% (nol koma lima persen) dari piutang dengan kualitas lancar;
  - b. Kualitas Kurang Lancar sebesar 10% (sepuluh persen) dari piutang kualitas kurang lancar;
  - c. Kualitas Diragukan sebesar 50% (lima puluh persen) dari piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
  - d. Kualitas Macet 100% (seratus persen) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
3. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih untuk objek bukan pajak selain Retribusi, ditetapkan sebesar :
  - a. 0,5% (nol koma lima persen) dari Piutang dengan kualitas lancar;
  - b. 10% (sepuluh persen) dari Piutang dengan kualitas kurang lancar;
  - c. 50% (lima puluh persen) dari Piutang dengan kualitas diragukan setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada); dan
  - d. 100% (seratus persen) dari Piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
4. Penyisihan dilakukan setiap bulan tetapi pada akhir tahun baru dibebankan.

5. Pencatatan transaksi Penyisihan Piutang dilakukan pada akhir periode pelaporan, apabila masih terdapat saldo piutang, maka dihitung nilai penyisihan piutang tidak tertagih sesuai dengan kualitas piutangnya.
6. Apabila kualitas piutang masih sama pada tanggal pelaporan, maka tidak perlu dilakukan jurnal penyesuaian cukup diungkapkan di dalam CaLK, namun bila kualitas piutang menurun, maka dilakukan penambahan terhadap nilai penyisihan piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal. Sebaliknya, apabila kualitas piutang meningkat misalnya akibat restrukturisasi, maka dilakukan pengurangan terhadap nilai Penyisihan Piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal.

---

#### *D. PEMBERHENTIAN PENGAKUAN*

1. Pemberhentian pengakuan atas piutang dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian piutang dimaksud. Secara umum pemberhentian pengakuan piutang terjadi karena adanya pembayaran tunai (pelunasan) atau melaksanakan sesuatu sehingga tagihan tersebut selesai/lunas.
2. Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara penghapustagihan (*write-off*) dan penghapusbukuan (*write down*).
3. Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya.
4. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang dan dimaksudkan sebagai pengalihan pencatatan dari intrakomptabel menjadi ekstrakomptabel, dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
5. Penghapusbukuan piutang merupakan konsekuensi penghapustagihan piutang. Penghapusbukuan piutang dibuat berdasarkan berita acara atau keputusan pejabat

yang berwenang untuk menghapus tagih piutang. Keputusan dan/atau Berita Acara merupakan dokumen yang sah untuk bukti akuntansi penghapusbukuan

6. Kriteria penghapusbukuan piutang, adalah sebagai berikut :
  - a. Penghapusbukuan harus memberi manfaat yang lebih besar daripada kerugian penghapusbukuan.
    - 1) Memberi gambaran obyektif tentang kemampuan keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan.
    - 2) Memberi gambaran ekuitas lebih obyektif, tentang penurunan ekuitas.
    - 3) Mengurangi beban administrasi/akuntansi, untuk mencatat hal-hal yang tak mungkin terealisasi tagihannya.
  - b. Perlu kajian yang mendalam tentang dampak hukum dari penghapusbukuan pada neraca pemerintah daerah, apabila perlu, sebelum difinalisasi dan diajukan kepada pengambil keputusan penghapusbukuan.
  - c. Penghapusbukuan berdasarkan keputusan formal otoritas tertinggi yang berwenang menyatakan hapus tagih perdata dan atau hapus buku (*write off*). Pengambil keputusan penghapusbukuan melakukan keputusan reaktif (tidak berinisiatif), berdasar suatu sistem nominasi untuk dihapusbukukan atas usulan berjenjang yang bertugas melakukan analisis dan usulan penghapusbukuan tersebut.
7. Penghapustagihan suatu piutang harus berdasarkan berbagai kriteria, prosedur dan kebijakan yang menghasilkan keputusan hapus tagih yang defensif bagi pemerintah secara hukum dan ekonomik.
8. Penghapustagihan piutang dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang undangan yang berlaku. Oleh karena itu, apabila upaya penagihan yang dilakukan oleh satuan kerja yang berpiutang sendiri gagal maka penagihannya harus dilimpahkan kepada Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL), dan satuan kerja yang bersangkutan tetap mencatat piutangnya di neraca dengan diberi catatan bahwa penagihannya dilimpahkan ke KPKNL. Apabila mekanisme penagihan melalui KPKNL tidak berhasil,



berdasarkan dokumen atau surat keputusan dari KPKNL, dapat dilakukan penghapustagihan. Berdasarkan Undang-undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan,

9. Kewenangan penghapusan piutang sampai dengan Rp 5 milyar oleh Bupati, sedangkan kewenangan di atas Rp 5 milyar oleh Bupati dengan persetujuan DPRD
10. Kriteria penghapustagihan piutang sebagian atau seluruhnya adalah sebagai berikut:
  - d. Penghapustagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang kepada negara, untuk menolong pihak berutang dari keterpurukan yang lebih dalam. Misalnya kredit UKM yang tidak mampu membayar.
  - e. Penghapustagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.
  - f. Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi takmungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.
  - g. Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, reskeduling dan penurunan tarif bunga kredit.
  - h. Penghapustagihan setelah semua anjakan dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan. Misalnya, kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual (anjak piutang), jaminan dilelang.
  - i. Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industry (misalnya industri keuangan dunia, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di negara lain.
  - j. Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapusbukuan (*writedown* maupun *write off*) masuk esktrakomptabel dengan beberapa sebab misalnya kesalahan

administrasi, kondisi misalnya debitor menunjukkan gejala mulai mencicil teratur dan alasan misalnya dialihkan kepada pihak lain dengan *haircut* mungkin akan dicatat kembali menjadi rekening aktif *intrakomtabel*.

#### E. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

1. Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*), yaitu selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang.
2. 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 pengakuan, pengukuran dan penilaian piutang piutang;
  - b. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
  - c. Penjelasan atas penyelesaian piutang;
  - d. Jaminan atau sita jaminan jika ada.
3. Tuntutan ganti rugi/tuntutan perbendaharaan juga harus diungkapkan ke dalam piutang yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan.
4. Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitor, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dasar pertimbangan penghapusbukuan dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.
5. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbukukan, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan lain-lain PAD yang sah atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

Tujuan

Mengatur perlakuan akuntansi persediaan yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

Ruang Lingkup

1. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi persediaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
2. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Kabupaten Klungkung, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

1. 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.
2. Persediaan diklasifikasikan sebagaimana diatur dalam Bagan Akun Standar.

1. Persediaan diakui pada saat :
  - a. Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal;
  - b. Diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.
  - c. Pengakuan Beban Persediaan

Terdapat dua pendekatan pengakuan beban persediaan, yaitu :

1) Pendekatan aset

Dalam pendekatan aset, pengakuan beban persediaan diakui ketika persediaan telah dipakai atau dikonsumsi.

Pendekatan aset digunakan untuk persediaan-persediaan yang maksud penggunaannya untuk selama satu periode akuntansi, atau untuk maksud berjaga-jaga. Contohnya antara lain adalah persediaan obat di rumah sakit, persediaan di sekretariat SKPD.

2) Pendekatan beban.

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

2. Pengakuan persediaan pada akhir periode akuntansi, dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi fisik.

---

### *C. PENGUKURAN DAN PENILAIAN*

Pencatatan persediaan dilakukan dengan :

1. Metode pencatatan persediaan dilakukan secara periodik, maka pengukuran persediaan pada saat periode penyusunan laporan keuangan dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi dengan menggunakan harga perolehan terakhir /harga pokok produksi terakhir/nilai wajar.
2. Persediaan dinilai dengan metode FIFO (First In First Out). Harga pokok dari barang-barang yang pertama kali dibeli akan menjadi harga barang yang digunakan/dijual pertama kali. Sehingga nilai persediaan akhir dihitung dengan menggunakan harga perolehan terakhir /harga pokok produksi terakhir/nilai wajar.

---

### *D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN*

1. Persediaan disajikan sebagai bagian dari Aset Lancar.
2. Persediaan disajikan sebesar:
  - a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan

persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.

- b. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.
- c. Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

### 3. Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan:

- a. Persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan
- b. Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

## II.4 KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI

### A. PENDAHULUAN

---

#### Tujuan

Tujuan kebijakan akuntansi investasi adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

#### Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh investasi baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.

2. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi investasi Pemerintah Kabupaten Klungkung baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi saat pengakuan, klasifikasi, pengukuran dan metode penilaian investasi, serta pengungkapannya pada laporan keuangan.

### Definisi

1. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat
2. Investasi merupakan instrumen yang dapat digunakan oleh pemerintah daerah untuk memanfaatkan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.
3. Investasi diklasifikasikan menjadi dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset non lancar.
4. Investasi Jangka Pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang. Investasi jangka pendek memiliki karakteristik sebagai berikut:
  - a. Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan dalam waktu 3 bulan sampai dengan 12 bulan.
  - b. Ditujukan dalam rangka manajemen kas dimana pemerintah daerah dapat menjual/mencairkan investasi tersebut jika timbul kebutuhan kas.
  - c. Investasi jangka pendek biasanya berisiko rendah.  
Deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan dikategorikan sebagai investasi jangka pendek. Sedangkan deposito berjangka waktu kurang dari tiga bulan dikategorikan sebagai Kas dan Setara Kas.
5. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka

panjang menurut sifat penanaman investasinya dibagi menjadi dua yaitu:

a. Investasi Jangka Panjang Non Permanen

Investasi jangka Panjang Non Permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan atau suatu waktu akan dijual atau ditarik kembali.

b. Investasi Jangka Panjang Permanen

Investasi Jangka Panjang Permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan atau tanpa ada niat untuk diperjualbelikan atau ditarik kembali.

6. Dana bergulir merupakan dana yang dipinjamkan untuk dikelola dan digulirkan kepada masyarakat oleh Pengguna Anggaran atau Kuasa Pengguna Anggaran yang bertujuan meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya.
7. Klasifikasi investasi sesuai dengan Bagan Akun Standar.

---

*B. PENGAKUAN*

Suatu transaksi pengeluaran uang dan / atau aset, penerimaan hibah dalam bentuk investasi dan perubahan piutang menjadi investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Pemerintah daerah kemungkinan akan memperoleh manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa depan dengan tingkat kepastian cukup. Pemerintah daerah perlu mengkaji tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa depan berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan yang pertama kali.

2. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai/andal (*reliable*), biasanya didasarkan pada bukti transaksi yang menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya. Jika transaksi tidak dapat diukur berdasarkan bukti perolehannya, penggunaan estimasi yang layak juga dapat dilakukan.

---

### C. PENGUKURAN DAN PENILAIAN

1. Secara umum untuk investasi yang memiliki pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasarnya, maka nilai pasar dapat dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Dan untuk investasi yang tidak memiliki pasar aktif, maka dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai wajar lainnya.
2. Pengukuran investasi berdasarkan jenis investasinya, dapat diuraikan sebagai berikut:
  - a) Pengukuran investasi jangka pendek
    - 1) Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga:
      - (a) Apabila terdapat nilai biaya perolehannya, maka investasi jangka pendek diukur dan dicatat berdasarkan harga transaksi investasi ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank, dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
      - (b) Apabila tidak terdapat nilai biaya perolehannya, maka investasi jangka pendek diukur dan dicatat berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasarnya. Dan jika tidak terdapat nilai wajar, maka investasi jangka pendek dicatat berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.
    - 2) Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham diukur dan dicatat sebesar nilai nominalnya.
  - b) Pengukuran investasi jangka panjang:



- 1) Investasi jangka panjang yang bersifat permanen dicatat sebesar biaya perolehannya, meliputi harga transaksi investasi ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.
- 2) Investasi jangka panjang nonpermanen:
  - a) Investasi jangka panjang nonpermanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dicatat dan diukur sebesar nilai perolehannya.
  - b) Investasi jangka panjang nonpermanen yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian misalnya dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
  - c) Investasi jangka panjang nonpermanen dalam bentuk penanaman modal pada proyek-proyek pembangunan pemerintah daerah (seperti proyek PIR) diukur dan dicatat sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
  - d) Investasi jangka panjang nonpermanen dalam bentuk Dana bergulir yang dipinjamkan untuk dikelola dan digulirkan kepada masyarakat yang bertujuan meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya, dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
  - e) Dalam hal investasi jangka panjang diperoleh dengan pertukaran aset pemerintah daerah maka investasi diukur dan dicatat sebesar harga perolehannya, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.
3. Harga perolehan investasi dalam valuta asing yang dibayarkan dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam

rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.

#### D. PENGUKURAN DAN PENILAIAN

---

1. Penilaian investasi pemerintah daerah dilakukan dengan tiga metode sebagai berikut:

a. Metode biaya

Dengan menggunakan metode biaya, investasi dinilai sebesar biaya perolehan. Hasil dari investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.

b. Metode ekuitas

Dengan menggunakan metode ekuitas, investasi pemerintah daerah dinilai sebesar biaya perolehan investasi awal ditambah atau dikurangi bagian laba atau rugi sebesar persentase kepemilikan pemerintah daerah setelah tanggal perolehan. Bagian laba yang diterima pemerintah daerah, tidak termasuk dividen yang diterima dalam bentuk saham, akan mengurangi nilai investasi pemerintah daerah.

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 dapat direalisasikan digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat.

Dengan metode nilai bersih yang dapat direalisasikan, investasi pemerintah daerah dinilai sebesar harga perolehan investasi setelah dikurangi dengan penyisihan atas investasi yang tidak dapat diterima kembali.

Perhitungan atas nilai bersih investasi yang dapat direalisasikan dilakukan dengan mengelompokkan investasi pemerintah daerah yang belum diterima kembali sesuai dengan periode jatuh temponya (*aging schedule*).

Besarnya penyisihan atas investasi yang tidak dapat diterima kembali dihitung berdasarkan persentase penyisihan untuk masing-masing kelompok sebagai berikut:

| No | Periode Jatuh Tempo Pengembalian Investasi    | Persentase Penyisihan |
|----|---|-----------------------|
| 1  | Jatuh tempo pada periode 1 s.d 2 Tahun        | 0,5 %                 |
| 2  | Jatuh tempo pada periode diatas 2 s.d 3 Tahun | 10 %                  |
| 3  | Jatuh tempo pada periode diatas 3 s.d 4 Tahun | 50 %                  |
| 4  | Jatuh tempo pada periode di atas 4 Tahun      | 100 %                 |

2. Penggunaan metode-metode tersebut di atas didasarkan pada kriteria sebagai berikut:
  - a. Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya.
  - b. Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas.
  - c. Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas.
  - d. Kepemilikan atas investasi jangka panjang bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.
  
3. Dalam kondisi tertentu, kriteria besarnya prosentase kepemilikan saham bukan merupakan faktor yang menentukan dalam pemilihan metode penilaian investasi, tetapi yang lebih menentukan adalah tingkat pengaruh (*the degree of influence*) atau pengendalian terhadap perusahaan *investee*. Ciri-ciri adanya pengaruh atau pengendalian pada perusahaan *investee*, antara lain:
  - a. Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
  - b. Kemampuan untuk menunjuk atau menggantikan direksi;
  - c. Kemampuan untuk menetapkan dan mengganti dewan direksi perusahaan *investee*;

- d. Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat/pertemuan dewan direksi.

---

#### *E. PENGAKUAN HASIL INVESTASI*

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

---

#### *F. PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI*

1. Pelepasan investasi pemerintah dapat terjadi karena penjualan, pelepasan hak karena peraturan pemerintah, dan lain sebagainya.
2. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya harus dibebankan atau dikreditkan kepada keuntungan/rugi pelepasan investasi. Keuntungan/rugi pelepasan investasi disajikan dalam laporan operasional.

---

#### *G. PENGUNGKAPAN*

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

- a. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
- b. Jenis-jenis investasi, baik investasi permanen dan nonpermanen;

- c. Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
- d. Penurunan nilai investasi yang signifikan dalam penyebab penurunan tersebut;
- e. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
- f. Perubahan pos investasi.

## II.5 KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP

### A. PENDAHULUAN

---

#### Tujuan

Tujuan kebijakan akuntansi aset tetap adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

#### Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh aset tetap dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pemerintah daerah, tidak termasuk perusahaan daerah.
2. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi aset tetap pemerintah daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset.

#### Definisi

1. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
2. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
3. Kapitalisasi adalah penentuan nilai pembukuan terhadap semua pengeluaran untuk memperoleh aset tetap hingga siap pakai, untuk meningkatkan kapasitas/efisiensi, dan atau memperpanjang umur teknisnya dalam rangka menambah

nilai-nilai aset tersebut.

4. Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap digunakan
5. Masa Manfaat/ Umur Ekonomis adalah :
  - a. Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau
  - b. Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pemerintahan publik.
6. Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.
7. Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan.
8. 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.
9. Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi.
10. Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.
11. Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.
12. Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.
13. Retensi adalah jumlah termin (*progress billing*) yang belum dibayar hingga pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran jumlah tersebut.

14. Termin (*progress billing*) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum dibayar oleh pemberi kerja.
15. Aset Ekstrakomptabel adalah Aset berwujud dengan masa manfaat lebih dari satu tahun yang digunakan untuk pemerintah daerah atau masyarakat umum dengan nilai pengadaaan per unitnya dibawah nilai satuan minimum kapitalisasi.

---

#### B. *KLASIFIKASI ASET TETAP*

1. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
2. Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas.
3. Aset Tetap terdiri dari :
  - a. Tanah;
  - b. Peralatan dan Mesin;
  - c. Gedung dan Bangunan;
  - d. Jalan, Irigasi dan Jaringan;
  - e. Aset Tetap lainnya;
  - f. Konstruksi Dalam Pengerjaan;
4. Tanah yang dikelompokkan dalam aset tetap adalah tanah yang dimiliki atau diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap digunakan untuk bangunan, jalan, irigasi dan jaringan.
5. Peralatan dan mesin mencakup antara lain: alat berat; alat angkutan; alat bengkel dan alat ukur; alat pertanian; alat kantor dan rumah tangga; alat studio, komunikasi, dan pemancar; alat kedokteran dan kesehatan; alat laboratorium; alat persenjataan; komputer; alat eksplorasi; alat pemboran; alat produksi, pengolahan, dan pemurnian; alat bantu eksplorasi; alat keselamatan kerja; alat peraga; dan unit peralatan proses produksi yang masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap digunakan.
6. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang dibeli atau dibangun dengan maksud untuk

digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap digunakan.

7. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi yang siap digunakan. Akun ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi, dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam akun tanah.
8. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap digunakan.
9. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses tertentu dan belum selesai dibangun seluruhnya. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup 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. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.
10. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.
11. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah daerah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual/diserahkan.

---

### *C. PENGAKUAN ASET TETAP*

Aset Tetap diakui:

1. Pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
2. Pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau



kepenguasaannya berpindah.

3. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria:
  - a. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
  - b. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
  - c. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
  - d. Di peroleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;
  - e. merupakan objek pemeliharaan atau memerlukan biaya/ongkos untuk dipelihara, kecuali Buku dan;
  - f. Memiliki nilai sebesar batas kapitalisasi ke atas
4. Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/ atau pada saat penguasaannya berpindah.
5. Saat pengakuan aset akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya diinstansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

---

#### *D. PENGUKURAN ASET TETAP*

1. Tanah dicatat pertama kali sebesar biaya perolehannya. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya

lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut. Jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.

2. 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 pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan
3. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.
4. Biaya perolehan jalan, jaringan, dan instalasi menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, jaringan, dan instalasi sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, jaringan, dan instalasi tersebut siap pakai.
5. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.
6. Biaya administrasi dan umum lainnya bukan merupakan suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset tetap atau membawa aset ke kondisi kerjanya. Namun kalau biaya administrasi dan umum tersebut dapat diatribusikan pada perolehannya maka merupakan bagian dari perolehan aset tetap.
7. Atribusi biaya administrasi dan umum diatur sebagai berikut:
  - a. Pengadaan konstruksi berupa gedung atau jalan dan jaringan yang diadakan tersendiri (tunggal).  
Seluruh biaya administrasi dan umum yang meliputi honorarium, perjalanan dinas, alat tulis kantor, dan seluruh biaya umum dan administrasi lainnya di atribusikan sebagai perolehan aset tersebut

- b. Pengadaan barang selain konstruksi yang hanya sejenis dalam suatu kegiatan.  
Seluruh biaya administrasi dan umum yang meliputi honorarium, perjalanan dinas, alat tulis kantor dan seluruh biaya umum dan administrasi lainnya diatribusikan sebagai perolehan aset tersebut
  - c. Pengadaan barang/konstruksi yang terdiri dari berbagai jenis seluruh biaya administrasi dan umum yang meliputi honorarium, perjalanan dinas, alat tulis kantor dan seluruh biaya umum dan administrasi lainnya tidak diatribusikan sebagai perolehan aset tersebut
8. Atribusi biaya umum dan administrasi yang terkait langsung pengadaan aset tetap konstruksi maupun non konstruksi yang sejenis dalam hal pengadaan lebih dari satu aset dapat dilakukan secara proporsional dengan nilai aset, atau dengan membagi secara prorata dengan jumlah aset yang diadakan, atau dengan membebankan kepada aset tertentu yang paling material.
  9. Atribusi biaya umum dan administratif yang terkait langsung dengan aset tetap mempertimbangkan biaya dan manfaat pelaporan. Misal biaya panitia lelang yang merupakan gabungan dari berbagai macam pengadaan barang modal yang jika harus diatribusikan ke masing-masing aset tetap jumlahnya tidak terlalu material dan menimbulkan kesulitan dalam pelaporan, maka dapat diatribusikan ke aset- aset tertentu yang memiliki nilai paling material yang dominan dalam pengadaan tersebut sepanjang tidak menyesatkan pembaca laporan.
  10. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.
  11. Setiap potongan dagang/rabat dikurangkan dari harga pembelian.

#### BATASAN JUMLAH BIAYA KAPITALISASI (*CAPITALIZATION TRESHOLD*) PEROLEHAN AWAL ASET TETAP

1. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap adalah pengeluaran pengadaan baru dan penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan

atau restorasi.

2. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap menentukan apakah perolehan suatu aset harus dikapitalisasi atau tidak.
3. Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap atas perolehan aset tetap berupa peralatan dan mesin dan aset tetap lainnya adalah nilai per unit dan atau nilai satuannya sebagai berikut:
  - a. Peralatan dan mesin sebesar Rp.1.000.000,00 keatas.
  - b. Aset tetap lainnya diatur sebagai berikut :
    - 1) Barang bercorak budaya/kesenian sebesar Rp.1.000.000,00 keatas,
    - 2) Hewan, ternak sebesar Rp.500.000,00 keatas
    - 3) Tanaman sebesar Rp.500.000,00 keatas
4. Alat-Alat Kesehatan dan Buku tidak diberlakukan nilai minimum kapitalisasi, sepanjang memenuhi kriteria untuk dapat diakui sebagai aset tetap.
5. Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap atas perolehan aset tetap gedung dan bangunan sebesar Rp.20.000.000,00 ke atas.
6. Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap atas perolehan aset tetap jalan irigasi dan jaringan sebesar Rp.20.000.000,00 ke atas.
7. Aset berwujud dengan masa manfaat lebih dari satu tahun yang digunakan untuk pemerintah daerah atau masyarakat umum dengan nilai pengadaan per unitnya dibawah nilai satuan minimum kapitalisasi dicatat secara ekstrakomptabel dan dianggarkan dalam belanja barang/jasa

#### *E. PENILAIAN*

---

1. Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.
2. Biaya perolehan adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.
3. 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.

4. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
  - a. Biaya persiapan tempat;
  - b. Biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
  - c. Biaya pemasangan (*installation cost*);
  - d. Biaya profesional seperti arsitek dan insinyur;
  - e. Biaya konstruksi; dan
  - f. Biaya kepanitiaan

#### PENILAIAN AWAL ASET TETAP

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

perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.

#### PEROLEHAN SECARA GABUNGAN

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

#### PERTUKARAN ASET (*EXCHANGE OF ASSETS*)

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

#### ASET DONASI

1. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus

dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

2. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke suatu entitas, misalnya perusahaan nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah daerah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.
3. Tidak termasuk aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah daerah. Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah daerah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah daerah telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.
4. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut dapat diakui sebagai pendapatan-LO pemerintah daerah dan disajikan di Neraca sesuai dengan aset donasi yang diterima dengan penjelasan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

#### PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN (*SUBSEQUENT EXPENDITURES*)

1. Setelah perolehan, masih terdapat biaya-biaya yang muncul selama penggunaan aset tetap. Misalnya biaya pemeliharaan (*maintenance*), penambahan (*additions*), penggantian (*replacement*) atau perbaikan (*repairs*).
2. Pada dasarnya, pengeluaran-pengeluaran untuk aset tetap setelah perolehan, dapat dikategorikan menjadi belanja modal (*capital expenditures*) dan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*)
3. Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang

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

4. Tidak termasuk dalam pengertian memperpanjang masa manfaat atau memberi manfaat ekonomis dimasa datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, atau peningkatan standar kinerja adalah pemeliharaan/ perbaikan/ penambahan yang merupakan *pemeliharaan rutin/berkala/ terjadwal atau yang dimaksudkan hanya untuk mempertahankan aset tetap tersebut agar berfungsi baik/normal, atau hanya untuk sekedar memperindah atau mempercantik suatu aset tetap.*
  
5. Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap untuk pengeluaran setelah perolehan yang dimaksud adalah sebagai berikut :
  - a. Pemeliharaan konstruksi meliputi : Gedung dan bangunan, jalan, irigasi, jaringan sebesar 10 % dari nilai perolehan aset tetap sebelumnya.
  - b. Pemeliharaan peralatan dan mesin :
    - Pemeliharaan peralatan dan mesin berupa alat angkutan dan alat berat sebesar Rp.5.000.000,00 keatas.
    - Pemeliharaan peralatan dan mesin lainnya sebesar Rp. 3.500.000,00 keatas.

Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel berikut ini :

| Uraian | Jenis | Persentase pemeliharaan dari Nilai Perolehan | Penambahan masa manfaat (tahun) |
|--------|-------|--|---------------------------------|
|--------|-------|--|---------------------------------|



|  |              |              |    |
|--|--------------|--------------|----|
| Gedung dan Bangunan.                                     | Pemeliharaan | >0 % - 50 %  | 2  |
|  |              | >50% - 100 % | 5  |
|  |              | >100%        | 25 |
| Jalan, irigasi, jaringan.                                | Pemeliharaan | >0 % - 30 %  | 2  |
|  |              | >30 % - 45 % | 5  |
|  |              | >45% - 100%  | 10 |
| Peralatan dan Mesin berupa alat angkutan dan alat berat. | Pemeliharaan | >0 % - 25 %  | 1  |
|  |              | >25 % - 50 % | 2  |
|  |              | >50 % - 75 % | 5  |
|  |              | >75 % - 100% | 10 |
| Peralatan dan Mesin lainnya                              | Pemeliharaan | >25 % - 50 % | 1  |
|  |              | >50 % - 75 % | 3  |
|  |              | >75 % - 100% | 5  |

- c. Ketentuan mengenai penambahan masa manfaat aset tetap yang dikapitalisasi. Apabila aset tetap yang dikapitalisasi, setelah memenuhi nilai minimum kapitalisasi didapatkan perhitungan masa manfaat melebihi masa manfaat aset tetap yang bersangkutan, maka besarnya masa manfaat baru setelah kapitalisasi ditetapkan sebesar masa manfaat aset tetap pada perolehan awal.
- d. Ketentuan mengenai pengeluaran setelah perolehan (*subsequent expenditures*) untuk aset tetap Jalan Irigasi dan Jaringan (JIJ) yang pemeliharaannya dilakukan pada lebih dari satu objek/ruas aset JIJ yang tercatat, maka nilai kapitalisasi untuk masing-masing objek/ruas JIJ dibagi secara proporsional.
6. Pemeliharaan/ perbaikan/penggantian/penambahan dan/ atau rehabilitasi yang memenuhi definisi dalam paragraf 3 dan 5 dianggarkan dalam belanja modal.

#### F. PENYAJIAN ASET TETAP

1. Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan, kecuali untuk tanah dan Konstruksi Dalam Pengerjaan tidak disusutkan.
2. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada

masing-masing akun aset tetap.

#### PENYUSUTAN

1. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan selama masa manfaat aset yang bersangkutan
2. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.
3. Metode penyusutan yang digunakan adalah metode garis lurus (*straight line method*) tanpa memperhitungkan nilai residu. Dengan metode ini, beban penyusutan ditetapkan secara konstan/tetap selama periode waktu tertentu (berdasarkan umur ekonomis dan atau umur penggunaan aset tetap) dan dihitung dari nilai aset yang dapat disusutkan.
4. Perhitungan beban penyusutan pada tahun perolehan aset dilakukan dengan mengakui penyusutan bulanan atas aset bersangkutan tanpa memperhitungkan tanggal perolehan aset.
5. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai beban penyusutan dan dicatat pada Akumulasi penyusutan Aset Tetap sebagai pengurang nilai aset tetap.
6. Masa manfaat untuk menghitung tarif penyusutan untuk masing-masing kelompok aset tetap adalah sebagai berikut:
  - a. Peralatan dan Mesin berupa alat angkutan dan alat berat 10 tahun
  - b. Peralatan dan Mesin Lainnya 5 tahun
  - c. Gedung dan Bangunan 25 tahun
  - d. Jalan, Irigasi dan Jaringan 10 tahun
  - e. Aset tetap lainnya 5 tahun
7. Aset Tetap lainnya berupa hewan, tanaman dan buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat aset Tetap Lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati.
8. Tanah dan Konstruksi Dalam Pengerjaan tidak disusutkan

### PENILAIAN KEMBALI ASET TETAP (*REVALUATION*)

1. Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena kebijakan akuntansi pemerintah daerah menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah daerah yang berlaku secara nasional.
2. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan didalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam ekuitas dana.

### PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP (*RETIREMENT AND DISPOSAL*)

1. Suatu aset tetap dan akumulasi penyusutannya dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan dianggap tidak memiliki manfaat ekonomik/sosial signifikan di masa yang akan datang.
2. Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Termasuk dalam aset tetap yang secara permanen dihentikan/dilepas adalah aset tetap yang diserahkan/dihibahkan oleh Pemerintah Daerah kepada masyarakat/kelompok masyarakat/pihak lain berdasarkan Berita Acara Serah Terima.
3. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah dan tidak memenuhi definisi aset tetap, harus direklasifikasi ke pos aset lainnya, sebelum ada SK Penghapusan, dengan nilai tercatatnya (nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan) dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan

---

### G. *PENGUNGKAPAN ASET TETAP*

1. Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:
  - a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai

- tercatat (*carrying amount*);
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :
    - 1) Penambahan;
    - 2) Pelepasan;
    - 3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
    - 4) Mutasi aset tetap lainnya.
  - c. Informasi penyusutan, meliputi:
    - 1) Nilai penyusutan;
    - 2) Metode penyusutan yang digunakan;
    - 3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
    - 4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
2. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
- a. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
  - b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap
  - c. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
  - d. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
3. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:
- a. Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
  - b. Tanggal efektif penilaian kembali;
  - c. Jika ada, nama penilai independen;
  - d. Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti; dan
  - e. Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.

## II.6 KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA

### A. PENDAHULUAN

---

#### Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh aset lainnya dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pemerintah daerah, tidak termasuk perusahaan daerah.

2. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi aset lainnya pemerintah daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset.

### Definisi

1. Aset lainnya adalah aset pemerintah daerah yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, dan dana cadangan.
2. Aset Lainnya terdiri dari:
  - a. Tagihan Piutang Penjualan Angsuran;
  - b. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah;
  - c. Kemitraan dengan Pihak Ketiga;
  - d. Aset Tidak Berwujud;
  - e. Aset Lain-lain.

---

## *B. PENGUKURAN DAN PENILAIAN*

1. TAGIHAN PIUTANG PENJUALAN ANGSURAN
  - a. Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset pemerintah daerah secara angsuran kepada pegawai pemerintah daerah. Contoh tagihan penjualan angsuran antara lain adalah penjualan rumah dinas dan penjualan kendaraan dinas.
  - b. Penilaian Tagihan Piutang Penjualan Angsuran  
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 umum daerah atau daftar saldo tagihan penjualan angsuran.
2. TAGIHAN TUNTUTAN GANTI KERUGIAN DAERAH
  - a. Tuntutan Perbendaharaan (TP) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemda sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh bendahara tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

- b. Tuntutan Ganti Rugi (TGR) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap pegawai negeri bukan bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemda sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.
- c. Penilaian Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
  - 1) Tuntutan Perbendaharaan dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keputusan Pembebanan setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh bendahara yang bersangkutan ke kas umum daerah.
  - 2) Tuntutan Ganti Rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTM) setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh pegawai yang bersangkutan ke kas umum daerah.

### 3. KEMITRAAN DENGAN PIHAK KETIGA

- a. Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki.
- b. Bentuk kemitraan tersebut antara lain dapat berupa:
  - 1) Bangun, Guna, Serah (BGS)
  - 2) Bangun, Serah, Guna (BSG)

### 4. BANGUN GUNA SERAH (BGS)

- a. Bangun Guna Serah (BGS) adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, untuk kemudian menyerahkannya kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi). Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan terpisah oleh masing-masing pihak.
- b. Pada akhir masa konsesi ini, penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah sebagai pemilik

aset, biasanya tidak disertai dengan pembayaran oleh pemerintah daerah. Kalaupun disertai pembayaran oleh pemerintah daerah, pembayaran tersebut dalam jumlah yang sangat rendah. Penyerahan dan pembayaran aset BGS ini harus diatur dalam perjanjian/kontrak kerjasama.

c. Pengukuran Bangun Guna Serah BGS

- 1) Bangun Guna Serah (BGS) dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam BGS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap, dan diungkap dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 2) Aset Bangun Guna Serah yang harus disusutkan tetap disusutkan sesuai dengan metode penyusutan yang digunakan.
- 3) Penyerahan/pengembalian aset BGS oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah pada akhir masa perjanjian dinilai sebesar harga wajar pada saat penyerahan.

5. BANGUN, SERAH, GUNA (BSG)

- a. Bangun, Serah, Guna (BSG) adalah pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut.
- b. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah disertai dengan kewajiban pemerintah daerah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran oleh pemerintah daerah ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil seperti yang diatur dalam perjanjian/kontrak kerjasama.
- c. Pengukuran BSG
  - 1) Bangun, Serah, Guna (BSG) di catat sebesar nilai perolehan aset yang dibangun, yaitu sebesar nilai aset yang diserahkan pemerintah ditambah dengan jumlah

Aset yang dikeluarkan oleh pihak ketiga/investor untuk membangun aset tersebut.

- 2) Aset Bangun Guna Serah yang harus disusutkan tetap disusutkan sesuai dengan metode penyusutan yang digunakan.

## 6. ASET TIDAK BERWUJUD

- a. Aset tidak berwujud adalah aset tetap yang secara fisik tidak dapat dinyatakan atau tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Contoh aset tidak berwujud adalah hak paten, hak cipta, hak merek, serta biaya riset dan pengembangan. Aset tidak berwujud dapat diperoleh melalui pembelian atau dapat dikembangkan sendiri oleh pemerintah daerah.
- b. Aset tidak berwujud meliputi:
  - 1) Software komputer yang dipergunakan dalam jangka waktu lebih dari satu tahun.
  - 2) Lisensi dan *franchise*  
Lisensi adalah izin yang diberikan oleh pemegang paten kepada pihak lain berdasarkan perjanjian pemberian hak untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu paten yang diberi perlindungan dalam jangka waktu dan syarat tertentu.
  - 3) Hak cipta (copy right), paten, dan hak lainnya  
Hak cipta adalah hak eksklusif bagi pencipta atau penerima hak untuk mengumumkan atau memperbanyak ciptaannya atau memberikan izin untuk itu dengan tidak mengurangi pembatasan-pembatasan menurut peraturan perundang-undangan.  
Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor (penemu) atas hasil invensi (temuan) dibidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.
  - 4) Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau penelitian yang



memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di masa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset. Termasuk dalam hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat ekonomis atau sosial dimasa yang akan datang yang dapat diidentifikasi adalah penyusunan master plan dan detail engineer design (DED) atau sejenisnya.

Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka tidak dapat dikapitalisasi sebagai aset tidak berwujud. Termasuk dalam kelompok ini adalah feasibility study, kegiatan penelitian dan pengembangan yang belum memberikan hasil nyata atau sejenisnya.

c. Pengakuan Aset Tidak Berwujud

Aset Tak Berwujud diakui jika:

- 1) Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi dimasa datang yang diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari Aset Tak Berwujud tersebut akan mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan
- 2) Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal

d. Pengukuran Aset Tidak Berwujud

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

e. Penilaian Aset Tidak Berwujud

Aset Tidak Berwujud disajikan di neraca berdasarkan nilai bruto setelah dikurangi amortisasi.

f. Penyajian Aset Tidak Berwujud

ATB disajikan dalam neraca sebagai bagian dari "Aset Lainnya". Hal-hal yang diungkapkan dalam Laporan Keuangan atas Aset Tak Berwujud antara lain sebagai berikut:

- 1) Masa manfaat dan metode amortisasi.

Masa manfaat/umur ekonomis ditetapkan selama 5 tahun dan amortisasi diterapkan atas ATB yang memiliki masa manfaat terbatas dan ditetapkan dalam jumlah yang sama pada periode, atau dengan suatu basis alokasi garis lurus.

- 2) Nilai tercatat bruto dan akumulasi amortisasi Aset Tak Berwujud dengan nilai sisa diasumsikan bernilai nihil.

## 7. ASET LAIN-LAIN

- a. Pos Aset Lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan kedalam Aset Tak Berwujud, Tagihan Penjualan Angsuran, Tuntutan Perbendaharaan, Tuntutan Ganti Rugi, dan Kemitraan dengan Pihak Ketiga.
- b. Contoh dari aset lain-lain adalah aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah karena hilang atau rusak berat sehingga tidak dapat dimanfaatkan lagi tetapi belum dihapuskan, atau aset tetap yang dipinjam pakai kepada pemerintah lain, atau aset yang telah diserahkan kepihak lain tetapi belum ada dokumen hibah atau serah terima atau dokumen sejenisnya.
- c. Aset lain-lain yang berasal dari reklasifikasi aset tetap karena rusak berat dan dalam proses penghapusan, dihentikan penyusutannya sejak direklasifikasi dari aset tetap.

## 8. ASET BERSEJARAH (*HERITAGE ASSETS*)

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

- 1) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar.
  - 2) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual.
  - 3) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun.
  - 4) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus dapat mencapai ratusan tahun.
- c. Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- d. Pemerintah daerah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk pembelian, donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan tersebut.
- e. Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan tanpa nilai.
- f. 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.
- g. Beberapa aset bersejarah juga memberikan potensi manfaat lainnya kepada pemerintah daerah selain nilai sejarahnya, sebagai contoh bangunan bersejarah digunakan untuk ruang perkantoran. Untuk kasus tersebut, aset ini akan diterapkan prinsip-prinsip yang sama seperti aset tetap lainnya.

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

9. ASET MILITER (*MILITARY ASSETS*)

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

## II.7 KEBIJAKAN AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

### A. *PENDAHULUAN*

---

#### Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian Konstruksi dalam pengerjaan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pemerintah daerah, tidak termasuk perusahaan daerah.
2. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi Konstruksi dalam pengerjaan pemerintah daerah yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran dan pengungkapan Konstruksi dalam pengerjaan.

#### Definisi

1. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan, yang pada tanggal neraca belum selesai dibangun seluruhnya. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup 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. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa lebih dari satu periode akuntansi.
2. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

## Kontrak Konstruksi

1. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama.
2. 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 pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan value engineering;
  - d. Kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

## Penyatuan dan Segmentasi Kontrak Konstruksi

1. Ketentuan-ketentuan dalam kebijakan ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan kebijakan 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.
2. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat dibawah 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 diidentifikasikan.
3. 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.

#### B. PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

1. Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi dalam Pengerjaan jika:
  - a. Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
  - b. Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan
  - c. Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.
2. Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.
3. Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika kriteria berikut terpenuhi:
  - a. Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan
  - b. Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan.
4. Konstruksi Dalam Pengerjaan ini apabila telah selesai dibangun dan sudah diserahterimakan akan direklasifikasi menjadi aset tetap sesuai dengan kelompok asetnya.

#### C. PENGUKURAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

1. Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.
2. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antara lain:
  - a. Biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
  - b. Biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan kekonstruksi tersebut; dan
  - c. Biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.

3. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi antara lain meliputi:
  - a. Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia
  - b. Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi
  - c. Biaya pemindahan sarana, peralatan, bahan-bahan dari dan ketempat lokasi pekerjaan
  - d. Biaya penyewaaan sarana dan prasarana
  - e. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi, seperti biaya konsultan perencanaan.
4. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan kekegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan kekonstruksi tertentu, meliputi:
  - a. Asuransi
  - b. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara tidak langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu
  - c. Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi
5. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:
  - a. Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
  - b. Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
  - c. Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
6. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor.
7. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.
8. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.
9. 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.

10. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.
11. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan.
12. 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.
13. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeure* maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.
14. 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.
15. Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.
16. Realisasi atas pekerjaan jasa konsultasi perencanaan yang pelaksanaan konstruksinya akan dilaksanakan pada tahun selanjutnya sepanjang sudah terdapat kepastian akan pelaksanaan konstruksinya diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan.



#### D. PENGUNGKAPAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:

1. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
2. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
3. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;
4. Uang muka kerja yang diberikan; dan
5. Retensi

### II.8 KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN

#### A. PENDAHULUAN

##### Tujuan :

Kebijakan akuntansi dana cadangan mengatur perlakuan akuntansi atas dana cadangan yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya dalam penyusunan Laporan Keuangan pemerintah daerah.

##### Ruang Lingkup :

1. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Dana Cadangan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
2. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### Definisi :

1. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dibukukan dalam rekening tersendiri atas nama dana cadangan pemerintah daerah yang dikelola oleh Bendahara Umum Daerah (BUD).
2. Pengelolaan Dana Cadangan adalah penempatan Dana Cadangan sebelum digunakan sesuai dengan peruntukannya,

dalam portofolio yang memberikan hasil tetap dengan risiko rendah. Portofolio tersebut antara lain Deposito, Sertifikat Bank Indonesia (SBI), Surat Perbendaharaan Negara (SPN), Surat Utang Negara (SUN), dan surat berharga lainnya yang dijamin pemerintah.

3. Pembentukan Dana Cadangan adalah pengeluaran pembiayaan dalam rangka mengisi dana cadangan. Pembentukan dana cadangan berarti pemindahan akun Kas menjadi bentuk Dana Cadangan.
4. Pencairan Dana Cadangan adalah penerimaan pembiayaan yang berasal dari penggunaan dana cadangan untuk membiayai belanja. Pencairan dana cadangan berarti pemindahan akun Dana Cadangan, yang kemungkinan dalam bentuk deposito, menjadi bentuk kas yang dapat dipergunakan untuk pembiayaan kegiatan yang telah direncanakan.
5. Dana Cadangan diklasifikasikan berdasarkan tujuan peruntukannya, misalnya pembangunan rumah sakit, pasar induk atau gedung olahraga.

---

#### *B. PENGAKUAN*

1. Pembentukan dan peruntukan suatu Dana Cadangan harus didasarkan pada peraturan daerah tentang pembentukan Dana Cadangan tersebut. sehingga dana cadangan tidak dapat digunakan untuk peruntukan yang lain.
2. Dana Cadangan diakui pada saat terbit SP2D-LS Pembentukan Dana Cadangan.
3. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan.
4. Pencairan Dana Cadangan diakui pada saat terbit dokumen pemindah-bukuan atau yang sejenisnya atas Dana Cadangan, yang dikeluarkan oleh BUD atau Kuasa BUD atas persetujuan PPKD.
5. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan.

---

#### *C. PENGUKURAN*

1. Dana Cadangan diukur sesuai dengan nilai nominal dari Kas yang diklasifikasikan ke Dana Cadangan.

2. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan diukur sebesar nilai nominal yang diterima.

---

*D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN*

1. Dana Cadangan disajikan dalam Neraca pada kelompok Aset Nonlancar.
2. Dana Cadangan disajikan dengan nilai Rupiah.
3. Dalam hal Dana Cadangan dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan maka Dana Cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.
4. Pengungkapan Dana Cadangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya meliputi hal-hal sebagai berikut:
  - a. Peraturan daerah pembentukan Dana Cadangan;
  - b. Tujuan pembentukan Dana Cadangan;
  - c. Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari Dana Cadangan;
  - d. Besaran dan rincian tahunan Dana Cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening Dana Cadangan;
  - e. Sumber Dana Cadangan; dan
  - f. Tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan Dana Cadangan.
5. Hasil pengelolaan Dana Cadangan dicatat dalam Lain-lain PAD yang Sah sebagai Pendapatan LO.
6. Pencairan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai penerimaan pembiayaan. Pembentukan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai Pengeluaran pembiayaan.
7. Pencairan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus masuk kas dari aktivitas investasi.
8. Pembentukan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus kas keluar dari aktivitas investasi.

### Tujuan

Tujuan Kebijakan akuntansi ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

### Ruang Lingkup

1. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas pemerintah daerah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.
2. Kebijakan akuntansi ini mengatur:
  - a. Akuntansi Kewajiban Pemerintah Daerah termasuk kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri.
  - b. Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.

### Definisi

1. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
2. Debitur adalah pihak yang menerima utang dari kreditur
3. Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur
4. Kewajiban jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan.
5. Kewajiban jangka pendek adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.
6. Utang Beban adalah utang pemerintah daerah yang timbul karena pemerintah daerah mengikat kontrak pengadaan barang atau jasa dengan pihak ketiga yang pembayarannya akan dilakukan di kemudian hari atau sampai dengan tanggal pelaporan belum dilakukan pembayaran.

7. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) adalah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah daerah yang harus diserahkan kepada pihak lain.
8. Pendapatan Diterima Dimuka adalah kewajiban yang timbul karena adanya kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain.
9. Nilai nominal adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah
10. Klasifikasi atas kewajiban dirinci lebih lanjut pada Bagan Akun Standar

---

#### *B. PENGAKUAN*

1. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
2. Kewajiban dapat timbul dari:
  - a. Transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*)
  - b. Transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan belum lunas dibayar sampai dengan saat tanggal pelaporan
  - c. Kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah (*government-related events*)
  - d. Kejadian yang diakui pemerintah daerah (*government-acknowledged events*).
3. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah daerah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul
4. Pengakuan terhadap pos-pos kewajiban jangka panjang adalah saat ditandatanganinya kesepakatan perjanjian utang antara pemerintah daerah dengan Sektor Perbankan/ Sektor Lembaga Keuangan Non Bank/ Pemerintah Pusat atau saat diterimanya uang kas dari hasil penjualan obligasi pemerintah daerah.
5. Utang perhitungan pihak ketiga, diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) atas

pengeluaran dari Kas Daerah untuk pembayaran seperti gaji dan tunjangan serta pengadaan barang dan jasa.

6. Utang bunga sebagai bagian dari kewajiban atas pokok utang berupa kewajiban bunga atau *commitment fee* yang telah terjadi dan belum dibayar. Pada dasarnya berakumulasi seiring dengan berjalannya waktu, sehingga untuk kepraktisan utang bunga diakui pada akhir periode pelaporan.
7. Bagian Lancar utang Jangka Panjang, diakui pada saat reklasifikasi kewajiban jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam 12 bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi, kecuali bagian lancar utang jangka panjang yang akan didanai kembali. Termasuk dalam Bagian Lancar utang Jangka Panjang adalah utang jangka panjang yang persyaratan tertentu telah dilanggar sehingga kewajiban itu menjadi kewajiban jangka pendek.
8. Pendapatan Diterima Dimuka, diakui pada saat kas telah diterima dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah daerah.
9. Utang Beban, diakui pada saat:
  - a. Beban secara peraturan perundang-undangan telah terjadi tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
  - b. Terdapat tagihan dari pihak ketiga yang biasanya berupa surat penagihan atau invoice kepada pemerintah daerah terkait penyerahan barang dan jasa tetapi belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah daerah.
  - c. Barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar.
10. Utang jangka pendek lainnya diakui pada saat terdapat/timbulnya klaim kepada pemerintah daerah namun belum ada pembayaran sampai dengan tanggal pelaporan.
11. Utang kepada pihak ketiga diakui pada saat penyusunan laporan keuangan apabila:
  - a. barang yang dibeli sudah diterima, atau
  - b. jasa/bagian jasa sudah diserahkan sesuai perjanjian, atau
  - c. sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diselesaikan sebagaimana dituangkan dalam berita acara kemajuan pekerjaan/serah terima.Tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.

12. Utang Transfer DBH yang terjadi karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer merupakan kewajiban jangka pendek yang harus diakui pada saat penyusunan laporan keuangan.
13. Utang Transfer DBH yang terjadi akibat realisasi penerimaan melebihi proyeksi penerimaan diakui pada saat jumlah definitif diketahui berdasarkan Berita Acara Rekonsiliasi.

### *C. PENGUKURAN*

---

1. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal.
2. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.
3. Pada saat pemerintah daerah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah daerah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.
4. Utang bunga atas utang pemerintah harus dicatat sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang pemerintah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang bunga atas utang pemerintah yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.
5. Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
6. Pendapatan diterima dimuka merupakan nilai atas barang/jasa yang belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain sampai dengan tanggal neraca, namun kasnya telah diterima.
7. Utang Beban merupakan beban yang belum dibayar oleh pemerintah daerah sesuai dengan perjanjian atau perikatan sampai dengan tanggal neraca.
8. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan

karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain.

9. Utang transfer diakui sebesar nilai kekurangan transfer

---

*D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN*

---

1. Pengungkapan Kewajiban dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya meliputi hal-hal sebagai berikut:
  - a. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
  - b. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah daerah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
  - c. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
  - d. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
2. Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
  - a. Pengurangan pinjaman;
  - b. Modifikasi persyaratan utang;
  - c. Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
  - d. Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
  - e. Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
  - f. Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
3. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
4. Biaya pinjaman:
  - a. Perlakuan biaya pinjaman;
  - b. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
  - c. Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.



Tujuan

Menetapkan dasar-dasar penyajian pendapatan dalam Laporan Operasional untuk pemerintah daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

1. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Pendapatan-LO yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
2. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

1. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
2. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

1. Pengakuan Pendapatan-LO dibagi menjadi dua yaitu:
  - a. Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas selama tahun berjalan  
Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah tidak terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah. Atau pada saat diterimanya kas/aset non kas yang menjadi hak pemerintah daerah tanpa lebih dulu adanya penetapan. Dengan demikian, Pendapatan-LO diakui pada saat kas diterima baik disertai maupun tidak disertai dokumen penetapan.

- b. Pendapatan-LO diakui pada saat penyusunan laporan keuangan
  - 1) Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas

Pendapatan-LO diakui sebelum penerimaan kas dilakukan apabila terdapat penetapan hak pendapatan daerah (misalnya SKP-D/SKRD yang diterbitkan dengan metode official assesment atau Peraturan Bupati dimana hingga akhir tahun belum dilakukan pembayaran oleh pihak ketiga atau belum diterima oleh pemerintah daerah. Hal ini merupakan tagihan (piutang) bagi pemerintah daerah dan utang bagi wajib bayar.
  - 2) Pendapatan-LO diakui setelah penerimaan kas

Apabila dalam hal proses transaksi pendapatan daerah terjadi perbedaan antara jumlah kas yang diterima dibandingkan barang/jasa yang belum seluruhnya diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain, atau kas telah diterima terlebih dahulu. Atas Pendapatan-LO yang telah diakui saat kas diterima dilakukan penyesuaian dengan pasangan akun pendapatan diterima dimuka.
2. Pengakuan pendapatan-LO pada pememerintah daerah dilakukan bersamaan dengan penerimaan kas selama periode berjalan kecuali perlakuan pada saat penyusunan laporan keuangan dengan melakukan penyesuaian dengan alasan:
  - a. Tidak terdapat perbedaan waktu yang signifikan antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas
  - b. Ketidakpastian penerimaan kas relatif tinggi
  - c. Dokumen timbulnya hak sulit, tidak diperoleh atau tidak diterbitkan, misalnya pendapatan atas jasa giro.
  - d. Sebagian pendapatan menggunakan sistem self assesment dimana tidak ada dokumen penetapan (dibayarkan secara tunai tanpa penetapan)
  - e. Sistem atau administrasi piutang (termasuk aging schedule piutang) harus memadai, hal ini terkait dengan penyesuaian di awal dan akhir tahun. Apabila sistem administrasi tersebut tidak memadai, tidak diperkenankan untuk mengakui hak bersamaan dengan penerimaan kas,

karena ada risiko pemda tidak mengakui adanya piutang di akhir tahun.

3. Dalam hal Badan Layanan Umum Daerah, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai Badan Layanan Umum Daerah.

---

#### *C. PENGUKURAN*

1. Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
2. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat diestimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka azas bruto dapat dikecualikan.
3. Pendapatan dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

---

#### *D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN*

1. Pendapatan-LO disajikan dalam Laporan Operasional (LO) sesuai dengan klasifikasi dalam BAS. Rincian dari Pendapatan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sesuai dengan klasifikasi sumber pendapatan.
2. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan Pendapatan-LO adalah :
  - a. Penerimaan Pendapatan-LO tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
  - b. Penjelasan mengenai Pendapatan-LO yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
  - c. Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah; dan
  - d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

Tujuan

Menetapkan dasar-dasar penyajian realisasi dan anggaran pendapatan pada entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Perbandingan antara anggaran dan realisasi pendapatan menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

1. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Pendapatan-LRA dalam penyusunan laporan realisasi anggaran.
2. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.
3. Pernyataan kebijakan ini termasuk untuk hibah langsung berupa uang yang tidak melalui proses perencanaan dan penganggaran serta tertuang didalam APBD sebagai salah satu sumber penerimaan belanja pemerintah daerah.

Karena belum direncanakan sebelumnya, maka jenis hibah ini umumnya tidak diterima melalui BUD/ kuasa BUD melainkan diterima langsung oleh SKPD.

Untuk memastikan agar hibah berikut belanja yang sumber dananya berasal dari hibah langsung tersebut dapat tercatat, maka dilakukan proses pengesahan pengakuan pendapatan hibah serta belanja yang bersumber dari hibah dimaksud. Proses pengesahan ini diajukan oleh SKPD penerima pada BUD/Kuasa BUD.

4. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan pemerintah daerah yang memperoleh anggaran dari luar APBD dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD

### Definisi :

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.

Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

---

### *B. PENGAKUAN*

Pendapatan-LRA diakui pada saat:

1. Kas atas pendapatan tersebut telah diterima pada RKUD .
2. Kas atas pendapatan tersebut telah diterima oleh Bendahara Penerimaan dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke RKUD, dengan ketentuan Bendahara Penerimaan tersebut merupakan bagian dari BUD.
3. Kas atas pendapatan tersebut telah diterima satker/SKPD dan digunakan langsung tanpa disetor ke RKUD, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD.
4. Kas atas pendapatan yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri yang digunakan untuk mendanai pengeluaran entitas telah diterima, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD.
5. Kas atas pendapatan yang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh BUD, dan BUD mengakuinya sebagai pendapatan.

---

### *C. PENGUKURAN*

1. Pendapatan-LRA diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
2. 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 azas bruto dapat dikecualikan.

3. Pendapatan dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

---

#### *D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN*

1. Pendapatan-LRA disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan basis kas sesuai dengan klasifikasi dalam BAS.
2. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan Pendapatan-LRA adalah :
  - a. Penerimaan pendapatan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
  - b. Penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
  - c. Penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah; dan
  - d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## II.12 KEBIJAKAN AKUNTANSI BEBAN

---

### *A. PENDAHULUAN*

#### Tujuan

Kebijakan akuntansi beban mengatur perlakuan akuntansi atas beban yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya dalam penyusunan Laporan Keuangan pemerintah daerah.

#### Ruang Lingkup :

1. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi beban yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
2. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### 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.

Beban merupakan unsur/komponen penyusunan Laporan Operasional (LO).

Beban Operasi adalah pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas dalam rangka kegiatan operasional entitas agar entitas dapat melakukan fungsinya dengan baik.

Beban Operasi terdiri dari Beban Pegawai, Beban Barang dan Jasa, Beban Bunga, Beban Subsidi, Beban Hibah, Beban Bantuan Sosial, Beban Penyusutan dan Amortisasi, Beban Penyisihan Piutang, dan Beban lain-lain

Beban pegawai merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang, yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil, dan pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal.

Beban Barang dan Jasa merupakan penurunan manfaat ekonomi dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban akibat transaksi pengadaan barang dan jasa yang habis pakai, perjalanan dinas, pemeliharaan termasuk pembayaran honorarium kegiatan kepada non pegawai dan pemberian hadiah atas kegiatan tertentu terkait dengan suatu prestasi.

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

Beban Subsidi merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan pemerintah daerah kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat.

Beban Hibah merupakan beban pemerintah dalam bentuk uang, barang, atau jasa kepada pemerintah, pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.

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

Beban Penyusutan dan amortisasi adalah beban yang terjadi akibat penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlaluanya waktu.

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

Beban Lain-lain adalah beban operasi yang tidak termasuk dalam kategori tersebut di atas.

Beban Transfer merupakan beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari pemerintah daerah kepada entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

Beban Non Operasional adalah beban yang sifatnya tidak rutin dan perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.

Beban Luar Biasa adalah beban yang terjadi karena kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran, tidak diharapkan terjadi berulang-ulang, dan kejadian diluar kendali entitas pemerintah.

Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi, yaitu mengelompokkan beban berdasarkan jenis beban dalam Bagan Akun Standar.

---

## *B. PENGAKUAN*

1. Beban diakui pada:
  - a. Saat timbulnya kewajiban;
  - b. Saat terjadinya konsumsi aset; dan
  - c. Saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.



2. Saat timbulnya kewajiban artinya beban diakui pada saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang sudah ada tagihannya belum dibayar pemerintah dapat diakui sebagai beban.
3. Saat terjadinya konsumsi aset artinya beban diakui pada saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah daerah.
4. Saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa artinya beban diakui pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlaluanya waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.
5. Bila dikaitkan dengan pengeluaran kas maka pengakuan beban dapat dilakukan dengan tiga kondisi, yaitu:
  - a. Beban diakui sebelum pengeluaran kas;
  - b. Beban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas; dan
  - c. Beban diakui setelah pengeluaran kas.
6. Beban diakui sebelum pengeluaran kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara pengakuan beban dan pengeluaran kas, dimana pengakuan beban daerah dilakukan lebih dulu, maka kebijakan akuntansi untuk pengakuan beban dapat dilakukan pada saat terbit dokumen penetapan/pengakuan beban/kewajiban walaupun kas belum dikeluarkan. Hal ini selaras dengan kriteria telah timbulnya beban dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang konservatif bahwa jika beban sudah menjadi kewajiban harus segera dilakukan pengakuan meskipun belum dilakukan pengeluaran kas.
7. Beban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas dilakukan apabila perbedaan waktu antara saat pengakuan beban dan pengeluaran kas daerah tidak signifikan, maka beban diakui bersamaan dengan saat pengeluaran kas.
8. Beban diakui setelah pengeluaran kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara pengeluaran kas daerah dan pengakuan beban, dimana pengakuan beban dilakukan setelah pengeluaran kas,

maka pengakuan beban dapat dilakukan pada saat barang atau jasa dimanfaatkan walaupun kas sudah dikeluarkan. Pada saat pengeluaran kas mendahului dari saat barang atau jasa dimanfaatkan, pengeluaran tersebut belum dapat diakui sebagai Beban. Pengeluaran kas tersebut dapat diklasifikasikan sebagai Beban Dibayar di Muka (akun neraca), Aset Tetap dan Aset Lainnya.

9. Pengakuan beban pada periode berjalan di pemerintah daerah dilakukan bersamaan dengan pengeluaran kas yaitu pada saat diterbitkannya SP2D belanja, kecuali pengeluaran belanja modal. Sedangkan pengakuan beban pada saat penyusunan laporan keuangan dilakukan penyesuaian.
10. Beban dengan mekanisme LS akan diakui berdasarkan terbitnya dokumen Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) LS atau diakui bersamaan dengan pengeluaran kas dan dilakukan penyesuaian pada akhir periode akuntansi.
11. Beban dengan mekanisme UP/GU/TU akan diakui berdasarkan bukti pengeluaran beban telah disahkan oleh Pengguna Anggaran/pada saat Pertanggungjawaban/SPJ atau diakui bersamaan dengan pengeluaran kas dari bendahara pengeluaran dan dilakukan penyesuaian pada akhir periode akuntansi.
12. Pada saat penyusunan laporan keuangan harus dilakukan penyesuaian terhadap pengakuan beban, yaitu:
  - a. Beban Pegawai, diakui timbulnya kewajiban beban pegawai berdasarkan dokumen yang sah, misal daftar gaji, tetapi pada 31 Desember belum dibayar.
  - b. Beban Barang dan Jasa, diakui pada saat timbulnya kewajiban atau peralihan hak dari pihak ketiga yaitu ketika bukti penerimaan barang/jasa atau Berita Acara Serah Terima ditandatangani tetapi pada 31 Desember belum dibayar. Dalam hal pada akhir tahun masih terdapat barang persediaan yang belum terpakai, maka dicatat sebagai pengurang beban.
  - c. Beban Penyusutan dan amortisasi diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan metode penyusutan dan amortisasi yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.

- d. Beban Penyisihan Piutang diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan persentase cadangan piutang yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.
- e. Beban Bunga diakui saat bunga tersebut jatuh tempo untuk dibayarkan. Untuk keperluan pelaporan keuangan, nilai beban bunga diakui sampai dengan tanggal pelaporan walaupun saat jatuh tempo melewati tanggal pelaporan.
- f. Beban transfer diakui pada saat timbulnya kewajiban pemerintah daerah. Dalam hal pada akhir periode akuntansi terdapat alokasi dana yang harus dibagikan tetapi belum disalurkan dan sudah diketahui daerah yang berhak menerima, maka nilai tersebut dapat diakui sebagai beban atau yang berarti beban diakui dengan kondisi sebelum pengeluaran kas.

---

### *C. PENGUKURAN*

Beban diukur sesuai dengan:

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

---

### *D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN*

- 1. Beban disajikan dalam Laporan Operasional (LO). Rincian dari Beban dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sesuai dengan klasifikasi ekonomi, yaitu:
  - a. Beban Operasi, yang terdiri dari: Beban Pegawai, Beban Barang dan Jasa, Beban Bunga, Beban Subsidi, Beban Hibah, Beban Bantuan Sosial, Beban Penyusutan dan Amortisasi, Beban Penyisihan Piutang, dan Beban lain-lain
  - b. Beban Transfer
  - c. Beban Non Operasional
  - d. Beban Luar Biasa

2. Pos luar biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional.
3. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan beban, antara lain:
  - a. Pengeluaran beban tahun berkenaan
  - b. Pengakuan beban tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya periode akuntansi/tahun anggaran sebagai penjelasan perbedaan antara pengakuan belanja.
  - c. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## II.13 KEBIJAKAN AKUNTANSI BELANJA

### *A. PENDAHULUAN*

---

#### Tujuan

Kebijakan akuntansi belanja mengatur perlakuan akuntansi atas belanja yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya dalam penyusunan Laporan Keuangan pemerintah daerah.

#### Ruang Lingkup

1. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi belanja yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
2. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan Pemerintah Daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### Definisi

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

Belanja merupakan unsur / komponen penyusunan Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Belanja terdiri dari belanja operasi, belanja modal, dan belanja tak terduga, serta belanja transfer.

Belanja Operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, dan belanja bantuan sosial.

Belanja pegawai merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang, yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil, dan pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal.

Belanja barang dan jasa adalah pengeluaran anggaran untuk pengadaan barang dan jasa yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintahan.

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

Belanja Subsidi merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan pemerintah daerah kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat.

Belanja Hibah merupakan pengeluaran anggaran dalam bentuk uang, barang, atau jasa kepada pemerintah, pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.

Belanja Bantuan Sosial merupakan pengeluaran anggaran dalam bentuk uang atau barang yang diberikan kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial.

Belanja Modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, dan aset tak berwujud.

Nilai yang dianggarkan dalam belanja modal sebesar harga beli/bangunan aset ditambah seluruh belanja yang terkait dengan pengadaan/ pembangunan aset sampai aset tersebut siap digunakan.

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

Belanja Transfer adalah belanja berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

Belanja daerah diklasifikasikan menurut:

Klasifikasi organisasi, yaitu mengelompokkan belanja berdasarkan organisasi atau Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pengguna Anggaran.

Klasifikasi ekonomi, yaitu mengelompokkan belanja berdasarkan jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas.

Belanja menurut klasifikasi ekonomi secara terinci ada dalam Bagan Akun Standar.

---

## *B. PENGAKUAN*

1. Belanja diakui pada saat:
  - a. Terjadinya pengeluaran dari RKUD.
  - b. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan dengan terbitnya SP2D GU atau SP2D Nihil.
  - c. Dalam hal badan layanan umum daerah, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum daerah.

---

## *C. PENGUKURAN*

1. Pengukuran belanja berdasarkan realisasi klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran.

2. Pengukuran belanja dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah.

---

#### *D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN*

1. Belanja disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) sesuai dengan klasifikasi ekonomi, yaitu:
  - a. Belanja Operasi
  - b. Belanja Modal
  - c. Belanja Tak Terdugadan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
2. Belanja disajikan dalam mata uang rupiah. Apabila pengeluaran kas atas belanja dalam mata uang asing, maka pengeluaran tersebut dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing tersebut menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.
3. Perlu diungkapkan juga mengenai pengeluaran belanja tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran, penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya anggaran belanja daerah, referensi silang antar akun belanja modal dengan penambahan aset tetap, penjelasan kejadian luar biasa dan informasi lainnya yang dianggap perlu.

## II.14 KEBIJAKAN AKUNTANSI TRANSFER

---

### *A. PENDAHULUAN*

#### Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi transfer adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas transfer dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Perlakuan akuntansi transfer mencakup definisi, pengakuan, dan pengungkapannya.

#### Ruang Lingkup

1. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi transfer yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
2. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

### Definisi

Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil

Transfer Masuk (LRA) adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari Pemerintah Provinsi

Transfer Keluar (LRA) adalah pengeluaran dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah

Pendapatan Transfer (LO) adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

Beban Transfer (LO) adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

Transfer diklasifikasikan menurut sumber dan entitas penerimanya, yaitu mengelompokkan transfer berdasarkan sumber transfer untuk pendapatan transfer dan berdasarkan entitas penerima untuk transfer/beban transfer sesuai BAS.

Klasifikasi transfer menurut sumber dan entitas penerima dalam Bagan Akun Standar

---

### *B. PENGAKUAN*

#### Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer

1. Untuk kepentingan penyajian transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran, pengakuan atas transfer masuk



dilakukan pada saat transfer masuk ke Rekening Kas Umum Daerah.

2. Untuk kepentingan penyajian pendapatan transfer pada dalam Laporan Operasional, pengakuan masing-masing jenis pendapatan transfer dilakukan pada saat:
  - a. Timbulnya hak atas pendapatan (earned) atau
  - b. Pendapatan direalisasi yaitu aliran masuk sumber daya ekonomi (realized)
3. Pengakuan pendapatan transfer dilakukan bersamaan dengan penerimaan kas selama periode berjalan. Sedangkan pada saat penyusunan laporan keuangan, pendapatan transfer dapat diakui sebelum penerimaan kas apabila terdapat penetapan hak pendapatan daerah berdasarkan dokumen yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

#### Transfer Keluar dan Beban Transfer

1. Untuk kepentingan penyajian transfer keluar pada Laporan Realisasi Anggaran, pengakuan atas transfer keluar dilakukan pada saat terbitnya SP2D atas beban anggaran transfer keluar.
2. Untuk kepentingan penyajian beban transfer pada penyusunan Laporan Operasional, pengakuan beban transfer pada periode berjalan dilakukan bersamaan dengan pengeluaran kas yaitu pada saat diterbitkannya SP2D. Sedangkan pengakuan beban transfer pada saat penyusunan laporan keuangan dilakukan penyesuaian berdasarkan dokumen yang menyatakan kewajiban transfer pemerintah daerah yang bersangkutan kepada pemerintah daerah lainnya/desa.

---

#### C. PENGUKURAN

##### Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer

1. Untuk kepentingan penyajian transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran, transfer masuk diukur dan dicatat berdasarkan jumlah transfer yang masuk ke Rekening Kas Umum Daerah.
2. Untuk kepentingan penyusunan penyajian pendapatan transfer pada Laporan Operasional, pendapatan transfer

diukur dan dicatat berdasarkan hak atas pendapatan transfer bagi pemerintah daerah.

#### Transfer Keluar dan Beban Transfer

1. Untuk kepentingan penyusunan Laporan Realisasi Anggaran, transfer keluar diukur dan dicatat sebesar nilai SP2D yang diterbitkan atas beban anggaran transfer keluar.
2. Untuk kepentingan penyusunan Laporan Operasional, beban transfer diukur dan dicatat sebesar kewajiban transfer pemerintah daerah yang bersangkutan kepada pemerintah daerah lainnya/desa berdasarkan dokumen yang sah sesuai ketentuan yang berlaku.

---

#### *D. PENILAIAN*

##### 1. Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer

Transfer masuk dinilai berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah nettonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

- a. Dalam hal terdapat pemotongan Dana Transfer dari Pemerintah Pusat sebagai akibat pemerintah daerah yang bersangkutan tidak memenuhi kewajiban finansial seperti pembayaran pinjaman pemerintah daerah yang tertunggak dan dikompensasikan sebagai pembayaran hutang pemerintah daerah, maka dalam laporan realisasi anggaran tetap disajikan sebagai transfer DAU dan pengeluaran pembiayaan pembayaran pinjaman pemerintah daerah. Hal ini juga berlaku untuk penyajian dalam Laporan Operasional.

Namun jika pemotongan Dana Transfer misalnya DAU merupakan bentuk hukuman yang diberikan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah tanpa disertai dengan kompensasi pengurangan kewajiban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat maka atas pemotongan DAU tersebut diperlakukan sebagai koreksi pengurangan hak pemerintah daerah atas pendapatan transfer DAU tahun anggaran berjalan.

- b. Dalam hal terdapat pemotongan Dana Transfer karena adanya kelebihan penyaluran Dana Transfer pada tahun anggaran sebelumnya, maka pemotongan dana transfer

diperlakukan sebagai pengurangan hak pemerintah daerah pada tahun anggaran berjalan untuk jenis transfer yang sama.

#### *E. PENGUNGKAPAN*

---

1. Pengungkapan atas transfer masuk dan pendapatan transfer dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut :
  - a. Penjelasan rincian atas anggaran dan realisasi transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran dan realisasi pendapatan transfer pada Laporan Operasional beserta perbandingannya dengan realisasi tahun anggaran sebelumnya
  - b. Penjelasan atas penyebab terjadinya selisih antara anggaran transfer masuk dengan realisasinya.
  - c. Penjelasan atas perbedaan nilai realisasi transfer masuk dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan realisasi pendapatan transfer pada Laporan Operasional.
  - d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.
2. Pengungkapan atas transfer keluar dan beban transfer dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut :
  - a. Penjelasan rincian atas anggaran dan realisasi transfer keluar pada Laporan Realisasi Anggaran, rincian realisasi beban transfer pada Laporan Operasional beserta perbandingannya dengan tahun anggaran sebelumnya.
  - b. Penjelasan atas penyebab terjadinya selisih antara anggaran transfer keluar dengan realisasinya.
  - c. Penjelasan atas perbedaan nilai realisasi transfer keluar dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan realisasi beban transfer pada Laporan Operasional.
  - d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## II.15 KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMBIAYAAN

### *A. PENDAHULUAN*

---

#### Tujuan

Tujuan kebijakan akuntansi pembiayaan adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi pembiayaan, dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

## Ruang Lingkup

1. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian pembiayaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
2. Kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi PPKD dan entitas pelaporan pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

## Definisi

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

Azas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

Kas Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bendaharawan Umum Daerah untuk menampung seluruh penerimaan dan pengeluaran Pemerintah Daerah.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

Surplus/Defisit adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja selama satu periode pelaporan.

## KLASIFIKASI PEMBIAYAAN

1. Pembiayaan diklasifikasikan menurut sumber pembiayaan dan pusat pertanggungjawaban, terdiri atas :
  - a. Penerimaan Pembiayaan Daerah
  - b. Pengeluaran Pembiayaan Daerah
2. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada entitas lain, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.
3. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran-pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada entitas lain, penyertaan modal pemerintah daerah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.

---

### B. PENGAKUAN

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

---

### C. PENGUKURAN

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

## AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO

1. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Pembiayaan Neto.

2. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan. Selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.

#### PERLAKUAN AKUNTANSI ATAS PEMBIAYAAN DANA BERGULIR

1. Bantuan yang diberikan kepada kelompok masyarakat yang diniatkan akan dipungut/ditarik kembali oleh pemerintah daerah apabila kegiatannya telah berhasil dan selanjutnya akan digulirkan kembali kepada kelompok masyarakat lainnya sebagai dana bergulir.
2. Pemberian dana bergulir untuk kelompok masyarakat yang mengurangi rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Pengeluaran Pembiayaan.
3. Penerimaan dana bergulir dari kelompok masyarakat yang menambah rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Penerimaan Pembiayaan.
4. Apabila mekanisme pengembalian dan penyaluran dana tersebut dilakukan melalui rekening Kas Umum Daerah, maka dana tersebut sejatinya merupakan piutang. Bagian yang jatuh tempo dalam satu tahun disajikan sebagai piutang dana bergulir, dan yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan disajikan sebagai investasi jangka panjang.
5. Dana bergulir yang mekanisme pengembalian dan penyaluran kembali dana bergulir yang dilakukan oleh entitas akuntansi/badan layanan umum daerah yang dilakukan secara langsung (tidak melalui rekening kas umum daerah), seluruh dana tersebut disajikan sebagai investasi jangka panjang, dan tidak dianggarkan dalam penerimaan dan/atau pengeluaran pembiayaan.

#### TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

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

Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan pembiayaan antara lain:

1. Rincian dari penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tahun berkenaan
2. Penjelasan landasan hukum berkenaan dengan penerimaan/pemberian pinjaman, pembentukan/pencairan dana cadangan, penjualan aset daerah yang dipisahkan, penyertaan modal pemerintah daerah.

## II.16 KEBIJAKAN AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN

### *A. PENDAHULUAN*

---

#### Tujuan

Tujuan kebijakan ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan.

#### Ruang Lingkup

1. Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas menerapkan kebijakan ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan.
2. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Klungkung

#### Definisi

1. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
2. Kesalahan adalah penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.
3. Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos

yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.

4. Operasi yang tidak dilanjutkan adalah penghentian suatu misi atau tupoksi tertentu akibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program, atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa mengganggu fungsi, program atau kegiatan yang lain.
5. Perubahan estimasi adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, penambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.
6. Penyajian Kembali (restatement) adalah perlakuan akuntansi yang dilakukan atas pos-pos di dalam neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode pemerintah daerah untuk pertama kali akan mengimplementasikan kebijakan akuntansi yang baru.
7. Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah ditetapkan dengan peraturan daerah.

---

#### *B. KOREKSI KESALAHAN*

1. Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan. Kesalahan mungkin timbul dari adanya keterlambatan penyampaian bukti transaksi anggaran oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan matematis, kesalahan dalam penerapan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian.
2. 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.
3. Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:
  - a. Kesalahan yang tidak berulang;
  - b. Kesalahan yang berulang dan sistemik;
4. 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;
  - b. Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya;
5. Kesalahan yang berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.
  6. Kesalahan berulang dan sistemik tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.
  7. Terhadap setiap kesalahan dilakukan koreksi segera setelah diketahui.
  8. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan.
  9. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.
  10. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan- LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.
  11. Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode

tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.

Contoh koreksi kesalahan belanja :

- a. Yang menambah saldo kas dan yang mengurangi saldo kas. Contoh koreksi kesalahan belanja yang menambah saldo kas yaitu pengembalian belanja pegawai karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain.
- b. Yang menambah saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan belanja tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun pendapatan lain-lain-lra.
- c. Yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi belanja pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun saldo anggaran lebih dan mengurangi saldo kas.
- d. Yang mengurangi saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.

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

Contoh koreksi kesalahan untuk perolehan aset selain kas:

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

tetap dan mengurangi saldo kas.

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

Contoh koreksi kesalahan beban :

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

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

Contoh koreksi kesalahan Pendapatan-LRA :

- a. Yang menambah saldo kas yaitu penyetoran bagian laba perusahaan yang belum masuk ke kas daerah dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.
- b. Yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat, dikoreksi oleh:
  - 1) Pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
  - 2) Pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan menambah Saldo Anggaran Lebih.

15. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LO yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan

menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun ekuitas.

Contoh koreksi kesalahan pendapatan-LO:

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

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

Contoh koreksi kesalahan terkait penerimaan pembiayaan:

- a. Yang menambah saldo kas yaitu Pemerintah Daerah menerima setoran kekurangan pembayaran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari pihak ketiga, dikoreksi oleh Pemerintah Daerah dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.
- b. Yang mengurangi saldo kas terkait penerimaan pembiayaan, yaitu pemerintah pusat mengembalikan kelebihan setoran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari Pemda A dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.

Contoh koreksi kesalahan terkait pengeluaran pembiayaan:

- a. Yang menambah saldo kas yaitu kelebihan pembayaran suatu angsuran utang jangka panjang sehingga terdapat pengembalian pengeluaran angsuran, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.

b. Yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran utang tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi saldo kas dan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih.

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

a. Yang menambah saldo kas yaitu adanya penerimaan kas karena dikembalikannya kelebihan pembayaran angsuran suatu kewajiban dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun kewajiban terkait.

b. Yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran kewajiban yang seharusnya dibayarkan tahun lalu dikoreksi dengan menambah akun kewajiban terkait dan mengurangi saldo kas.

18. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 19, 20, 21 dan 23 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap pagu anggaran atau belanja entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.

19. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 19, 22, dan 24 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap beban entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.

20. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, dilakukan dengan pembedulan pos-pos neraca terkait pada periode ditemukannya kesalahan.

Contohnya adalah pengeluaran untuk pembelian peralatan dan mesin (kelompok aset tetap) dilaporkan sebagai jalan, irigasi, dan jaringan. Koreksi yang dilakukan hanyalah pada Neraca dengan mengurangi akun jalan, irigasi, dan jaringan dan menambah akun peralatan dan mesin. Pada Laporan Realisasi

Anggaran tidak perlu dilakukan koreksi

21. Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam Laporan Arus Kas tahun berjalan pada aktivitas yang bersangkutan.
22. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

### *C. PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI*

---

1. Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui trend posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan diterapkan secara konsisten pada setiap periode.
2. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi.
3. Suatu perubahan kebijakan akuntansi dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau kebijakan akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.
4. Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:
  - a. Adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
  - b. Adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.
5. Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan

suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.

6. Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
7. Dalam rangka implementasi pertama kali kebijakan akuntansi yang baru dari semula basis Kas Menuju Akruwal menjadi basis Akruwal penuh, dilakukan :
  - a. Penyajian Kembali (restatement) atas pos-pos dalam Neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode.
  - b. Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif perlu dilakukan penyesuaian penyajian LRA tahun sebelumnya sesuai klasifikasi akun pada kebijakan akuntansi yang baru.

#### *D. PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI*

---

1. Agar memperoleh Laporan Keuangan yang andal, maka estimasi akuntansi perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan entitas yang berubah.
2. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan pada Laporan Operasional pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.
3. Pengaruh perubahan terhadap LO periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.

#### *E. OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN*

---

1. Apabila suatu misi atau tupoksi suatu entitas pemerintah dihapuskan oleh peraturan, maka suatu operasi, kegiatan, program, proyek, atau kantor terkait pada tugas pokok tersebut dihentikan.

2. Informasi penting dalam operasi yang tidak dilanjutkan -- misalnya hakikat operasi, kegiatan, program, proyek yang dihentikan, tanggal efektif penghentian, cara penghentian, pendapatan dan beban tahun berjalan sampai tanggal penghentian apabila dimungkinkan, dampak sosial atau dampak pelayanan, pengeluaran aset atau kewajiban terkait pada penghentian apabila ada -- harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
3. Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan itu harus dilaporkan dalam Laporan Keuangan walaupun berjumlah nol untuk tahun berjalan. Dengan demikian, operasi yang dihentikan tampak pada Laporan Keuangan.
4. Pendapatan dan beban operasi yang dihentikan pada suatu tahun berjalan, di akuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan. Pada umumnya entitas membuat rencana penghentian, meliputi jadwal penghentian bertahap atau sekaligus, resolusi masalah legal, lelang, penjualan, hibah dan lain-lain.
5. Bukan merupakan penghentian operasi apabila :
  - a. Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh demand (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot, pergantian kebutuhan lain.
  - b. Fungsi tersebut tetap ada.
  - c. Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain.
  - d. Menutup suatu fasilitas yang ber-utilisasi amat rendah, menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

---

#### *F. PERISTIWA LUAR BIASA*

1. Peristiwa luar biasa menggambarkan suatu kejadian atau



transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas biasa. Didalam aktivitas biasa entitas 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.

2. Peristiwa yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas adalah kejadian yang sukar diantisipasi dan oleh karena itu tidak dicerminkan di dalam anggaran. Suatu kejadian atau transaksi yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas merupakan peristiwa luar biasa bagi suatu entitas atau tingkatan pemerintah tertentu, tetapi peristiwa yang sama tidak tergolong luar biasa untuk entitas atau tingkatan pemerintah yang lain.
3. Dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran karena peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian dimaksud secara tunggal menyebabkan penyerapan sebagian besar anggaran belanja tak terduga atau dana darurat sehingga memerlukan perubahan/pergeseran anggaran secara mendasar.
4. Anggaran belanja tak terduga atau anggaran belanja lain-lain yang ditujukan untuk keperluan darurat biasanya ditetapkan besarnya berdasarkan perkiraan dengan memanfaatkan informasi kejadian yang bersifat darurat pada tahun-tahun lalu. Apabila selama tahun anggaran berjalan terjadi peristiwa darurat, bencana, dan sebagainya yang menyebabkan penyerapan dana dari mata anggaran ini, 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 menyerap 50% (lima puluh persen) atau lebih anggaran tahunan, maka peristiwa tersebut layak digolongkan sebagai peristiwa luar biasa. Sebagai petunjuk, akibat penyerapan dana yang besar itu, entitas memerlukan perubahan atau penggeseran anggaran guna membiayai peristiwa luar biasa dimaksud atau peristiwa lain yang seharusnya dibiayai dengan mata anggaran belanja tak terduga atau anggaran lain-lain untuk kebutuhan darurat.
5. 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 entitas.

6. Peristiwa luar biasa memenuhi seluruh persyaratan berikut:
  - a. Tidak merupakan kegiatan normal dari entitas;
  - b. Tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang;
  - c. Berada di luar kendali atau pengaruh entitas;
  - d. Memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.
7. Hakikat, jumlah dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa luar biasa diungkapkan secara terpisah dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

## Pasal II

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Bupati ini dengan penempatannya dalam berita daerah Kabupaten Klungkung.

Ditetapkan di Semarapura  
pada tanggal 11 Januari 2019

BUPATI KLUNGKUNG,

I NYOMAN SUWIRTA

Diundangkan di Semarapura  
pada tanggal 11 Januari 2019

SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN KLUNGKUNG,

I GEDE PUTU WINASTRA

BERITA DAERAH KABUPATEN KLUNGKUNG TAHUN 2019 NOMOR 6