

E. CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf kebijakan, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah

PENDAHULUAN

Tujuan

Tujuan pernyataan kebijakan ini mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Ruang Lingkup

Pernyataan kebijakan ini harus diterapkan pada :

- (a) Laporan keuangan untuk tujuan umum oleh entitas pelaporan***
- (b) Laporan keuangan yang diharapkan menjadi laporan keuangan untuk tujuan umum oleh entitas yang bukan merupakan entitas pelaporan.***

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

Pernyataan Kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan SKPD/PPKD dan laporan keuangan gabungan, tidak termasuk perusahaan daerah.

Suatu entitas yang bukan merupakan entitas pelaporan dapat menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum. Bila hal ini diinginkan, maka kebijakan ini harus diterapkan oleh entitas tersebut walaupun tidak memenuhi kriteria suatu entitas pelaporan sesuai dengan peraturan dan/atau standar akuntansi yang mengatur mengenai entitas pelaporan pemerintah daerah.

DEFINISI

Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Kebijakan dengan pengertian:

Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

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

Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

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

Belanja adalah semua pengeluaran Rekening Kas Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh kembali pembayarannya oleh pemerintah daerah.

Ekuitas Dana adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

Entitas pelaporan adalah Pemerintahan Daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggung-jawaban berupa laporan keuangan.

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.

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

Materialitas adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di mana kekurangan atau salah saji terjadi.

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

Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.

KETENTUAN UMUM

Setiap entitas pelaporan diharuskan untuk menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum.

Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas pelaporan. Oleh karena itu, Laporan Keuangan mungkin mengandung informasi yang dapat mempunyai potensi kesalahpahaman di antara pembacanya. Untuk menghindari kesalahpahaman, laporan keuangan harus dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan.

Kesalahpahaman dapat saja disebabkan oleh persepsi dari pembaca laporan keuangan. Pembaca yang terbiasa dengan orientasi anggaran mempunyai potensi kesalahpahaman dalam memahami konsep akuntansi akrual. Pembaca yang terbiasa dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung melihat laporan keuangan pemerintah seperti laporan keuangan perusahaan. Untuk itu, diperlukan pembahasan umum dan referensi ke pos-pos laporan keuangan menjadi penting bagi pembaca laporan keuangan.

Selain itu, pengungkapan basis akuntansi dan kebijakan akuntansi yang diterapkan akan membantu pembaca untuk dapat menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan keuangan.

STRUKTUR DAN ISI

Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

Catatan atas Laporan Keuangan menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai, antara lain:

- (a) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;***
- (b) Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;***

- (c) ***Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;***
- (d) ***Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;***
- (e) ***Mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas;***
- (f) ***Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.***

Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan mengikuti standar berlaku yang mengatur tentang pengungkapan untuk pos-pos yang berhubungan. Misalnya, Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan tentang Persediaan mengharuskan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.

Untuk memudahkan pembaca laporan, pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat disajikan secara narasi, bagan, grafik, daftar dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan.

Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan, Ekonomi Makro, Pencapaian Target Peraturan Daerah APBD, Berikut Kendala dan Hambatan yang Dihadapi dalam Pencapaian Target

Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat membantu pembacanya untuk dapat memahami kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan secara keseluruhan.

Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan, Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan seperti bagaimana perkembangan posisi dan kondisi keuangan/fiskal entitas pelaporan serta bagaimana hal tersebut tercapai.

Untuk dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan di atas, entitas pelaporan harus menyajikan informasi mengenai perbedaan yang penting posisi dan kondisi keuangan/fiskal periode berjalan bila dibandingkan dengan periode sebelumnya, dibandingkan dengan anggaran, dan dengan rencana lainnya sehubungan dengan realisasi anggaran. Termasuk dalam penjelasan perbedaan adalah perbedaan asumsi ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan anggaran dibandingkan dengan realisasinya.

Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah dalam peningkatan pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan. Misalnya penjabaran rencana strategis dalam kebijakan penyusunan APBD, sasaran, program dan prioritas anggaran, kebijakan intensifikasi/ekstensifikasi pendapatan asli daerah.

Kondisi ekonomi makro yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah asumsi-asumsi indikator ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBD berikut tingkat capaiannya. Indikator ekonomi makro tersebut antara lain Produk Domestik Bruto/Produk Domestik Regional Bruto, pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, harga minyak, tingkat suku bunga dan neraca pembayaran.

Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat menjelaskan perubahan anggaran yang penting selama periode berjalan dibandingkan dengan anggaran yang pertama kali disahkan oleh DPRD, hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan, serta masalah lainnya yang dianggap perlu oleh manajemen entitas pelaporan untuk diketahui pembaca laporan keuangan.

Dalam satu periode pelaporan, dikarenakan alasan dan kondisi tertentu, entitas pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan persetujuan DPRD. Agar pembaca laporan keuangan dapat mengikuti kondisi dan perkembangan anggaran, penjelasan atas perubahan-perubahan yang ada, yang disahkan oleh DPRD, dibandingkan dengan anggaran pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam memahami kondisi anggaran dan keuangan entitas pelaporan.

Dalam kondisi tertentu, entitas pelaporan belum dapat mencapai target yang telah ditetapkan, misalnya jumlah unit pembangunan bangunan sekolah dasar. Penjelasan mengenai hambatan dan kendala yang ada, misalnya kurangnya ketersediaan lahan, perlu dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Untuk membantu pembaca laporan keuangan, manajemen entitas pelaporan mungkin merasa perlu untuk memberikan informasi keuangan lainnya yang dianggap perlu untuk diketahui pembaca, misalnya kewajiban yang memerlukan ketersediaan dana dalam anggaran periode mendatang.

Penyajian Ikhtisar Pencapaian Kinerja Keuangan Selama Tahun Pelaporan

Kinerja keuangan entitas pelaporan dalam Laporan Realisasi Anggaran harus mengikhtisarkan indikator dan pencapaian kinerja kegiatan operasional yang berdimensi keuangan dalam suatu periode pelaporan.

Kebutuhan pengguna laporan keuangan pemerintah berbeda dengan pengguna laporan keuangan non pemerintah. Kebutuhan pengguna laporan keuangan pemerintah tidak hanya melihat entitas pelaporan dari sisi perubahan aset bersih saja, namun lebih dari itu, pengguna laporan keuangan pemerintah sangat tertarik dengan kinerja pemerintah bila dibandingkan dengan target yang telah ditetapkan. Pencapaian kinerja keuangan yang telah ditetapkan dijelaskan secara obyektif dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Keberhasilan pencapaian kinerja dapat diketahui berdasarkan tingkat efisiensi dan efektivitas suatu program. Efisiensi dapat diukur dengan membandingkan keluaran (*output*) dengan masukan (*input*). Sedangkan efektivitas diukur dengan membandingkan hasil (*outcome*) dengan target yang ditetapkan.

Pembahasan mengenai kinerja keuangan harus dihubungkan dengan tujuan dan sasaran dari rencana strategis pemerintah dan indikator sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Ikhtisar pembahasan kinerja keuangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus:

- (a) Menguraikan strategi dan sumber daya yang digunakan untuk mencapai tujuan;***
- (b) Memberikan gambaran yang jelas atas realisasi dan rencana kinerja keuangan dalam satu entitas pelaporan; dan***
- (c) Menguraikan prosedur yang telah disusun dan dijalankan oleh manajemen untuk dapat memberikan keyakinan yang beralasan bahwa informasi kinerja keuangan yang dilaporkan adalah relevan dan andal;***

Pembahasan mengenai kinerja keuangan harus:

- (a) Meliputi baik hasil yang positif maupun negatif;***
- (b) Menyajikan data historis yang relevan;***
- (c) Membandingkan hasil yang dicapai dengan tujuan dan rencana yang telah ditetapkan;***
- (d) Menyajikan informasi penjelasan lainnya yang diyakini oleh manajemen akan dibutuhkan oleh pembaca laporan keuangan untuk dapat memahami indikator, hasil, dan perbedaan yang ada dengan tujuan atau rencana.***

Untuk lebih meningkatkan kegunaan informasi, penjelasan entitas pelaporan harus juga meliputi penjelasan mengenai apa yang semestinya dilakukan dan rencana untuk meningkatkan kinerja program.

Keterbatasan dan kesulitan yang penting sehubungan dengan pengukuran dan pelaporan kinerja keuangan harus diungkapkan sesuai dengan relevansinya atas indikator kinerja yang diuraikan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Keterbatasan yang relevan akan beragam dari satu program ke program lainnya, namun biasanya faktor yang dibahas termasuk, antara lain:

- (a) Kinerja biasanya tidak dapat diungkapkan secara utuh dengan hanya menggunakan satu indikator saja;***
- (b) Indikator kinerja tidak dapat memperlihatkan alasan mengapa kinerja berada pada tingkat yang dilaporkan; dan***
- (c) Melihat indikator kuantitatif secara eksklusif sering kali menghasilkan konsekuensi yang tidak diinginkan.***

Oleh karena itu, indikator kinerja harus dilengkapi dengan informasi penjelasan yang sesuai. Informasi penjelasan ini akan membantu pengguna memahami indikator yang dilaporkan, mendapat gambaran mengenai kinerja keuangan entitas pelaporan, dan mengevaluasi pentingnya faktor yang mendasari yang mungkin mempengaruhi kinerja keuangan yang dilaporkan.

Informasi penjelasan mungkin termasuk, sebagai contoh, informasi mengenai faktor yang substansial yang berada di luar kendali entitas, dan informasi mengenai faktor-faktor yang membuat entitas mempunyai pengaruh penting.

Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan

Dalam menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan, entitas pelaporan harus mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan akuntansi.

Asumsi Dasar Akuntansi

Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak diungkapkan secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika tidak mengikuti asumsi atau konsep tersebut disertai alasan dan penjelasan.

Sesuai dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah daerah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar kebijakan akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

- (a) Asumsi kemandirian entitas;
- (b) Asumsi kesinambungan entitas; dan
- (c) Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

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

Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah daerah diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.

Laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

Pengguna Laporan Keuangan

Laporan keuangan mengandung informasi bagi pemakai yang berbeda-beda, seperti anggota legislatif, kreditor dan karyawan. Pemakai penting lain meliputi pemasok, pelanggan, organisasi perdagangan, analis keuangan, calon investor, penjamin, ahli statistik, ahli ekonomi, dan pihak yang berwenang membuat peraturan.

Terkait pada paragraf 34 di atas, para pemakai laporan keuangan membutuhkan keterangan kebijakan akuntansi terpilih sebagai bagian dari informasi yang dibutuhkan, untuk membuat penilaian, dan keputusan keuangan dan keperluan lain.

Mereka tidak dapat membuat penilaian secara andal jika laporan keuangan tidak mengungkapkan dengan jelas kebijakan akuntansi terpilih yang penting dalam penyusunan laporan keuangan.

Pengungkapan kebijakan akuntansi dalam laporan keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan tersebut dapat dimengerti. Pengungkapan kebijakan tersebut merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan yang sangat membantu pemakai laporan keuangan, karena kadang-kadang perlakuan yang tidak tepat atau salah digunakan untuk suatu komponen laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, atau laporan lainnya terbias dari pengungkapan kebijakan terpilih.

Kebijakan Akuntansi

Pertimbangan dan/atau pemilihan kebijakan akuntansi perlu disesuaikan dengan kondisi entitas pelaporan. Sasaran pilihan kebijakan yang paling tepat akan menggambarkan realitas ekonomi entitas pelaporan secara tepat dalam bentuk keadaan keuangan dan kegiatan.

Tiga pertimbangan pemilihan untuk penerapan kebijakan akuntansi yang paling tepat dan penyiapan laporan keuangan oleh manajemen:

a. **Pertimbangan Sehat**

Ketidakpastian melingkupi banyak transaksi. Hal tersebut seharusnya diakui dalam penyusunan laporan keuangan. Sikap hati-hati tidak membenarkan penciptaan cadangan rahasia atau disembunyikan.

b. **Substansi Mengungguli Bentuk Formal**

Transaksi dan kejadian lain harus dipertanggungjawabkan dan disajikan sesuai dengan hakekat transaksi dan realita kejadian, tidak semata-mata mengacu bentuk hukum transaksi atau kejadian.

c. **Materialitas**

Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen yang cukup material yang mempengaruhi evaluasi atau keputusan-keputusan.

Isi Kebijakan Akuntansi

Pengungkapan kebijakan akuntansi harus mengidentifikasikan dan menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan metode-metode penerapannya yang secara material mempengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Pengungkapan juga harus meliputi pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam memilih prinsip-prinsip yang sesuai.

Secara umum, kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:

a) ***Entitas pelaporan;***

b) ***Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;***

c) ***Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;***

- d) sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan Daerah diterapkan oleh suatu entitas pelaporan;**
- e) setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.**

Pengungkapan entitas pelaporan yang membentuk suatu laporan keuangan untuk tujuan umum akan sangat membantu pembaca laporan untuk dapat memahami informasi keuangan yang disajikan pada laporan keuangan. Pembaca laporan akan mempunyai kerangka dalam menganalisis informasi yang ada. Ketiadaan informasi mengenai entitas pelaporan dan komponennya mempunyai potensi kesalahpahaman pembaca dalam mengidentifikasi permasalahan yang ada.

Walaupun Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah Daerah telah menyarankan penggunaan basis akuntansi tertentu untuk penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah, pernyataan penggunaan basis akuntansi yang mendasari laporan keuangan pemerintah daerah semestinya diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Pernyataan tersebut juga termasuk pernyataan kesesuaiannya dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah Daerah. Hal ini akan memudahkan pembaca laporan tanpa harus melihat kembali basis akuntansi yang tertera pada Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan Daerah.

Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis–basis pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.

Dalam menentukan perlu tidaknya suatu kebijakan akuntansi diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan manfaat pengungkapan tersebut dalam membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Pertimbangan dalam paragraf 45 dapat dijadikan pedoman dalam mempertimbangkan kebijakan akuntansi yang perlu diungkapkan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal sebagai berikut:

- a. Pengakuan pendapatan;
- b. Pengakuan belanja;
- c. Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
- d. investasi;
- e. Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
- f. Kontrak-kontrak konstruksi;
- g. Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
- h. Kemitraan dengan pihak ketiga;
- i. Biaya penelitian dan pengembangan;
- j. Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
- k. Pembentukan dana cadangan;
- l. Pembentukan dana kesejahteraan pegawai;
- m. Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

Setiap entitas perlu mempertimbangkan jenis kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pendapatan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib, penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.

Kebijakan akuntansi dapat menjadi signifikan walaupun nilai pos-pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam Pernyataan kebijakan ini.

Laporan keuangan seharusnya menunjukkan hubungan angka-angka dengan periode sebelumnya. Jika perubahan kebijakan akuntansi berpengaruh material, perubahan kebijakan dan dampak perubahan secara kuantitatif harus diungkapkan.

Perubahan kebijakan akuntansi yang tidak mempunyai pengaruh material dalam tahun perubahan juga harus diungkapkan jika berpengaruh secara material terhadap tahun-tahun yang akan datang.

Pengungkapan Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah yang belum disajikan dalam lembaran muka laporan keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Kebijakan Akuntansi Pemerintahan Daerah lainnya serta pengungkapan-pengungkapan lain yang diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat memberikan informasi lain yang belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.

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

Pengungkapan informasi dalam catatan atas laporan keuangan harus menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian (misalnya rincian persediaan, rincian aset tetap, atau rincian pengeluaran belanja) dari seperti yang telah ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus, pengungkapan kebijakan akuntansi, untuk dapat meningkatkan pemahaman pembaca, harus merujuk ke rincian yang disajikan pada tempat lain di laporan keuangan.

Pengungkapan Informasi untuk Pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.

Entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan berbasis akrual atas pendapatan dan belanja harus mengungkapkan pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual dan menyajikan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.

Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan pada paragraf 26 dan 76 memungkinkan entitas pelaporan menyusun laporan keuangannya dengan basis akrual untuk pendapatan dan belanja. Entitas pelaporan tersebut harus menyediakan informasi tambahan termasuk rincian mengenai *output* entitas dan *outcome* dalam bentuk indikator kinerja keuangan, laporan kinerja keuangan, tinjauan program dan laporan lain mengenai pencapaian kinerja keuangan entitas selama periode pelaporan. Hal ini dimaksudkan agar pembaca laporan dapat memahami pos-pos aset dan kewajiban yang timbul dikarenakan penerapan basis akrual pada pos-pos pendapatan dan belanja, seperti pendapatan yang diterima di muka, biaya dibayar di muka, dan biaya penyusutan/depresiasi. Pos-pos aset dan kewajiban tersebut merupakan akibat dari penerapan basis akrual atas pos-pos pendapatan dan belanja.

Tujuan dari rekonsiliasi adalah untuk menyajikan hubungan antara Laporan Kinerja Keuangan dengan Laporan Realisasi Anggaran. Laporan rekonsiliasi dimulai dari penambahan/penurunan ekuitas yang berasal dari Laporan Kinerja Keuangan yang disusun berdasarkan basis akrual. Nilai tersebut selanjutnya disesuaikan dengan transaksi penambahan dan pengurangan aset bersih dikarenakan penggunaan basis akrual yang kemudian menghasilkan nilai yang sama dengan nilai akhir pada Laporan Realisasi Anggaran.

Untuk memudahkan pengguna daftar rekonsiliasi dan penjelasan atas kondisi yang ada pada paragraf 59 dan 60, harus disajikan sebagai bagian dari Catatan atas Laporan Keuangan.

Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya

Catatan atas Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca laporan.

Suatu entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini apabila belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan keuangan, yaitu:

- (a) domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi tempat entitas tersebut berada;
- (b) penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;
- (c) ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan kejadian-kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti:

- (a) Penggantian manajemen pemerintahan daerah selama tahun berjalan;

- (b) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru;
- (c) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca; dan
- (d) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan.
- (e) Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan yang harus ditanggulangi pemerintah.

Pengungkapan yang diwajibkan dalam setiap kebijakan berlaku sebagai pelengkap kebijakan ini.

SUSUNAN

Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan biasanya disajikan dengan susunan sebagai berikut:

- (a) Kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Perda APBD;
- (b) Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan;
- (c) Kebijakan akuntansi yang penting:
 - i. Entitas pelaporan;
 - ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
 - iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
 - iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas pelaporan;
 - v. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
- (d) Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
 - i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
 - ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
- (e) Pengungkapan pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas pelaporan yang menggunakan basis akrual;
- (f) Informasi tambahan lainnya, yang diperlukan seperti gambaran umum daerah.

Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca dan Laporan Arus Kas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca dan Laporan Arus Kas.