



**BUPATI MALANG
PROVINSI JAWA TIMUR**

**PERATURAN BUPATI MALANG
NOMOR 31 TAHUN 2024
TENTANG
PERUBAHAN ATAS PERATURAN BUPATI MALANG
NOMOR 194 TAHUN 2022 TENTANG
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

BUPATI MALANG,

- Menimbang : a. bahwa sesuai reviu Auditorat Utama Keuangan Negara V Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Jawa Timur tanggal 30 April 2024 Nomor: 61.A/LHP/XVIII.SBY/04/2024 perihal Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Malang Tahun 2023 dan untuk melaksanakan ketentuan dalam Pasal 175 ayat (4) Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 6 Tahun 2022 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, maka Peraturan Bupati Malang Nomor 194 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Malang perlu untuk disesuaikan;
- b. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud pada huruf a, maka perlu membentuk Peraturan Bupati tentang Perubahan atas Peraturan Bupati Malang Nomor 194 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Malang;
- Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah Kabupaten di Lingkungan Propinsi Jawa Timur (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 1950 Nomor 41), sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 2 Tahun 1965 tentang Perubahan Batas Wilayah Kotapraja Surabaya dan Daerah Tingkat II Surabaya dengan mengubah Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1950 tentang Pembentukan Daerah-daerah Kota Besar dalam Lingkungan Propinsi Jawa Timur, Jawa Tengah, Jawa Barat dan Daerah Istimewa Yogyakarta (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1965 Nomor 19, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 2730);
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 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234), sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2022 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 143, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6801);
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), sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2012 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 171, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5340);



8. 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);
9. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);
10. Peraturan Pemerintah Nomor 2 Tahun 2012 tentang Hibah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5272);
11. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6322);
12. Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 2023 tentang Pengelolaan Transfer ke Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 100, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6883);
13. Peraturan Pemerintah Nomor 1 Tahun 2024 tentang Harmonisasi Kebijakan Fiskal Nasional (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2024 Nomor 2, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6909);
14. Peraturan Presiden Nomor 87 Tahun 2014 tentang Peraturan Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 199), sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Presiden Nomor 76 Tahun 2021 tentang Perubahan atas Peraturan Presiden Nomor 87 Tahun 2014 tentang Peraturan Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 186);
15. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 1425);



16. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2015 Nomor 2036), sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 120 Tahun 2018 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 80 Tahun 2015 tentang Pembentukan Produk Hukum Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 157);
17. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2020 Nomor 1781);
18. Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 9 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Malang Tahun 2016 Nomor 1 Seri C), sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 3 Tahun 2023 tentang Perubahan Keempat atas Peraturan Daerah Nomor 9 Tahun 2016 tentang Pembentukan dan Susunan Perangkat Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Malang Tahun 2023 Nomor 3 Seri C);
19. Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 6 Tahun 2022 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Malang Tahun 2022 Nomor 6 Seri A);
20. Peraturan Bupati Malang Nomor 32 Tahun 2022 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi, serta Tata Kerja Badan Keuangan dan Aset Daerah (Berita Daerah Kabupaten Malang Tahun 2022 Nomor 32 Seri C);

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN BUPATI TENTANG PERUBAHAN ATAS PERATURAN BUPATI MALANG NOMOR 194 TAHUN 2022 TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN MALANG.



Pasal I

Mengubah Lampiran II Peraturan Bupati Malang Nomor 194 Tahun 2022 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Malang (Berita Daerah Kabupaten Malang Tahun 2022 Nomor 194 Seri D), sehingga menjadi sebagaimana tercantum dalam Lampiran yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

Pasal II

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

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

Ditetapkan di Kapanjen
pada tanggal 11 September 2024

BUPATI MALANG,

ttd.

SANUSI

Diundangkan di Kapanjen
pada tanggal 11 September 2024

Pj. SEKRETARIS DAERAH KABUPATEN MALANG,

ttd.

NURMAN RAMDANSYAH

Berita Daerah Kabupaten Malang
Tahun 2024 Nomor 31 Seri D



LAMPIRAN
PERATURAN BUPATI MALANG
NOMOR 31 TAHUN 2024
TENTANG
PERUBAHAN ATAS PERATURAN BUPATI
MALANG NOMOR 194 TAHUN 2022
TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI
PEMERINTAH KABUPATEN MALANG

KEBUJAKAN AKUNTANSI AKUN

BAB I

KAS DAN SETARA KAS

A. UMUM

Tujuan

1. Tujuan Kebijakan Akuntansi Kas dan Setara Kas ini adalah mengatur perlakuan akuntansi yang dipilih dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan kas dan setara kas di Neraca entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

2. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan dalam penyajian kas dan setara kas dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.
3. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas pelaporan dan entitas akuntansi, termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.

Pengertian

4. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan Pemerintah Daerah.
5. Saldo simpanan di bank yang dapat dikategorikan sebagai kas adalah saldo simpanan atau rekening di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran.
6. Kas dan setara kas meliputi saldo Kas di Kas Daerah, Kas di Bendahara Penerimaan, Kas di Bendahara Pengeluaran, Kas di Badan Layanan Umum Daerah, Kas di Bendahara FKTP, Kas Lainnya, dan Setara Kas.



7. Kas di Kas Daerah merupakan kas yang berada dibawah penguasaan BUD yang disimpan pada Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) dan ditujukan untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
8. Saldo Kas di Kas Daerah bertambah apabila terdapat aliran kas masuk ke RKUD yang antara lain berasal dari:
 - a. Penyetoran kas pendapatan asli daerah dari bendahara penerimaan;
 - b. Penyetoran kembali sisa uang persediaan dari bendahara pengeluaran;
 - c. Penerimaan pendapatan daerah, antara lain dari Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Transfer, dan Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah;
 - d. Penerimaan pembiayaan, antara lain penerimaan pinjaman daerah, hasil penjualan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan pelunasan piutang.
 - e. Penerimaan daerah lainnya, antara lain penerimaan perhitungan pihak ketiga.
9. Saldo Kas di Kas Daerah berkurang apabila terdapat aliran kas keluar dari RKUD yang antara lain berasal dari:
 - a. Transfer uang persediaan ke rekening bendahara pengeluaran;
 - b. Belanja daerah, antara lain belanja bagi hasil, belanja hibah, bantuan keuangan, dan belanja bantuan sosial;
 - c. Pengeluaran pembiayaan, antara lain pembayaran pokok hutang, penyertaan modal pemerintah daerah, dan pemberian pinjaman;
 - d. Pengeluaran lainnya, seperti pengeluaran perhitungan pihak ketiga.
10. Kas di Bendahara Penerimaan merupakan saldo kas tunai dan saldo rekening bank Bendahara Penerimaan yang hingga tanggal neraca belum disetorkan ke Kas Daerah.
11. Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan saldo kas tunai dan saldo rekening bendahara pengeluaran yang hingga tanggal neraca belum disetorkan ke Kas Daerah. Termasuk didalamnya Uang Persediaan (UP) yang belum dipertanggungjawabkan hingga tanggal neraca.
12. Kas di Badan Layanan Umum Daerah merupakan saldo kas yang masih tersimpan di Rekening Kas BLUD pada tanggal neraca.



13. Kas di Bendahara BOS merupakan saldo kas tunai dan saldo kas yang ada pada rekening bank Bendahara BOS pada sekolah negeri milik Pemerintah Daerah pada tanggal neraca.
14. Kas di Bendahara FKTP merupakan saldo kas tunai dan saldo yang ada pada rekening bank Bendahara Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama (FKTP) milik Pemerintah Daerah pada tanggal neraca.
15. Kas Lainnya merupakan saldo kas yang antara lain berasal dari:
 - a. Uang jaminan (retensi) yang disetorkan oleh pihak ketiga sebagai bentuk jaminan pemeliharaan atau perbaikan dari suatu pekerjaan;
 - b. Saldo pemotongan dan pemungutan pajak atau PFK yang belum disetorkan ke Kas Negara oleh BUD dan Bendahara Pengeluaran; dan
 - c. Uang lainnya dalam pengelolaan Bendahara Pengeluaran yang bukan berasal dari UP/GU/TU.
16. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Instrumen yang dapat diklasifikasikan sebagai setara kas meliputi:
 - a. Deposito berjangka yang akan jatuh tempo dalam waktu kurang dari 3 (tiga) bulan dari tanggal penempatan serta tidak dijaminan.
 - b. Instrumen pasar uang yang diperoleh dan akan dicairkan dalam jangka waktu tidak lebih dari 3 (tiga) bulan.
 - c. Investasi jangka pendek lainnya yang sangat likuid atau kurang dari 3 (tiga) bulan.
17. Kas dan setara kas yang telah ditentukan penggunaannya atau tidak dapat digunakan secara bebas tidak diklasifikasikan dalam kas atau setara kas. Contoh kas dan setara kas tersebut antara lain adalah simpanan deposito untuk Dana Cadangan yang telah ditetapkan berdasarkan peraturan daerah.

B. PENGAKUAN

18. Kas diakui pada saat diterima oleh Bendahara Umum Daerah, Bendahara Penerimaan, Bendahara Pengeluaran, dan Badan Layanan Umum Daerah.



19. Kas di Kas Daerah diakui penambahannya berdasarkan Surat Tanda Setoran (STS), Nota Kredit (NK), bukti transfer pihak ketiga, dan bukti lain yang dipersamakan.
20. Kas di Kas Daerah diakui pengurangannya berdasarkan dokumen SP2D baik UP/GU/TU maupun LS dan surat pemindahbukuan yang diotorisasi oleh BUD.
21. Kas di Bendahara Penerimaan diakui berdasarkan Tanda Bukti Penerimaan (TBP) yang diterbitkan oleh Bendahara Penerimaan atas penerimaan pendapatan ataupun penerimaan lainnya yang belum disetorkan hingga tanggal pelaporan.
22. Pengurangan Kas di Bendahara Penerimaan diakui berdasarkan Surat Tanda Setoran (STS) atau pemindahbukuan dari rekening bank Bendahara Penerimaan ke Kas Daerah.
23. Penambahan Kas di Bendahara Pengeluaran diakui berdasarkan:
 - a. SP2D UP/GU/TU yang diterima dari BUD yang digunakan untuk membiayai belanja yang terdapat dalam DPA-SKPD.
 - b. SP2D LS yang ditujukan untuk pembayaran kepada pegawai.
24. Pengurangan Kas di Bendahara Pengeluaran diakui berdasarkan:
 - a. Pengesahan SPJ atas penggunaan uang muka persediaan yang telah disetujui oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran.
 - b. Bukti Penyetoran kelebihan sisa UP/GU/TU ke Kas Daerah.
25. Kas di Bendahara BOS diakui berdasarkan bukti transfer dari pemerintah pusat/provinsi atau pihak ketiga. Pengurangan Kas di Bendahara BOS diakui berdasarkan pengesahan SPJ atas penggunaan Dana BOS yang telah disetujui oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran.
26. Kas di Bendahara FKTP diakui berdasarkan bukti transfer dari BPJS atau pihak ketiga. Pengurangan kas di Bendahara FKTP diakui berdasarkan SPJ penggunaan dana FKTP yang telah disetujui oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran.
27. Kas Lainnya diakui ketika terdapat:
 - a. Uang jaminan (retensi) yang disetorkan pihak ketiga sebagai bentuk jaminan pemeliharaan atau perbaikan atas suatu pekerjaan;



- b. Saldo pemotongan atau pemungutan pajak atau PFK yang dilakukan oleh BUD/Kuasa BUD dan Bendahara Pengeluaran yang belum disetorkan ke Kas Negara; dan
- c. Uang lainnya dalam pengelolaan Bendahara Pengeluaran yang bukan berasal dari UP/GU/TU.

C. PENGUKURAN

- 28. Kas dan Setara kas dicatat sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai rupiah yang diterima atau dikeluarkan.
- 29. Kas dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal neraca.

D. PENYAJIAN

- 30. Kas dan Setara Kas disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Lancar dengan klasifikasi sebagai berikut:
 - a. Kas di Kas Daerah
 - b. Kas di Bendahara Penerimaan
 - c. Kas di Bendahara Pengeluaran
 - d. Kas di Badan Layanan Umum Daerah
 - e. Kas di Bendahara FKTP
 - f. Kas Dana BOS
 - g. Kas Lainnya
 - h. Setara Kas.
- 31. Penyajian Kas dan Setara Kas di Neraca adalah sebagai berikut:

Pemerintah Kabupaten Malang

NERACA

Per 31 Desember 20X1 dan 20X0

No Urut	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	ASET LANCAR		
3	Kas dan Bank		
4	Kas di Kas Daerah		
5	Kas di Bendahara Penerimaan		
6	Kas di Bendahara Pengeluaran		
7	Kas di Badan Layanan Umum Daerah		



8	Kas di Bendahara FKTP		
9	Kas Dana BOS		
10	Kas Lainnya		
11	Setara Kas		
12	Investasi Jangka Pendek		
13	Piutang		
14	Beban Dibayar Dimuka		
15	Persediaan		
16	Jumlah Aset Lancar		

E. PENGUNGKAPAN

32. Pengungkapan Kas dan Setara Kas dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) sekurang-kurangnya menyajikan hal-hal sebagai berikut:
- Rincian Kas dan Setara Kas;
 - Kebijakan Manajemen Kas;
 - Penyebab timbulnya Kas Lainnya; dan
 - Informasi lainnya yang dianggap penting.
33. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.
34. Saldo kas yang berasal dari dana hibah, bantuan keuangan, dan/atau dana sejenisnya yang penyalurannya tanpa melalui mekanisme APBD Kabupaten Malang cukup diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.



BAB II

KEBIJAKAN AKUNTANSI PIUTANG

A. UMUM

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 Malang yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan pengungkapannya.

Ruang Lingkup

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

Definisi

5. Piutang adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada pemerintah daerah dan/atau hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat pemberian barang/jasa dan perjanjian atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau akibat lainnya yang sah. Piutang merupakan hak Pemerintah Daerah untuk menerima pembayaran dari entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh Pemerintah Kabupaten Malang.
6. Klasifikasi Piutang Pemerintah Kabupaten Malang yang disajikan di Neraca terdiri dari:

- a. Piutang Pajak

Piutang Pajak adalah hak pemerintah daerah atas pajak daerah berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) dan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) yang belum dibayarkan oleh wajib pajak hingga tanggal neraca.



b. Piutang Retribusi

Piutang Retribusi adalah hak pemerintah daerah atas retribusi daerah berdasarkan Surat Keputusan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen lain yang dipersamakan, yang belum dibayarkan oleh wajib retribusi hingga tanggal neraca.

c. Piutang PAD Lainnya yang sah

Piutang PAD Lainnya yang sah adalah hak pemerintah daerah atas pendapatan daerah yang terhutang oleh pihak ketiga terhadap PAD yang sah selain pajak dan retribusi.

d. Piutang Transfer

Piutang transfer adalah hak pemerintah daerah untuk menerima pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan perundang-undangan.

e. Piutang Lainnya

Piutang lainnya adalah hak pemerintah daerah atas pendapatan daerah yang terhutang oleh pihak ketiga selain piutang pajak, retribusi, PAD Lainnya yang sah, dan piutang transfer dan/atau piutang yang timbul karena perikatan dengan pihak lain atau sebab lainnya.

7. 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.

8. 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.

9. Transaksi yang dipersamakan dalam kategori piutang Pemerintah Kabupaten Malang meliputi:

a. Beban Dibayar Dimuka

Beban dibayar dimuka adalah suatu transaksi pengeluaran kas untuk membayar belanja yang belum menjadi kewajiban sehingga menimbulkan hak tagih bagi Pemerintah Daerah bila kewajiban tersebut tidak/belum dilaksanakan.

b. Bagian Lancar Pemberian Pinjaman

Bagian lancar pinjaman kepada pemerintah, pemerintah daerah lain, perusahaan negara/daerah, pihak ketiga adalah reklasifikasi piutang jangka panjang yang menjadi hak tagih pemerintah daerah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 bulan ke depan.



c. Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi

Bagian lancar tuntutan ganti rugi adalah hak Pemerintah Daerah atas pengenaan ganti kerugian daerah sebagai akibat langsung atau tidak langsung dari suatu perbuatan melawan hukum atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas oleh bendahatana dan/atau pegawai negeri bukan bendahara.

d. Dana Bergulir

Dana bergulir adalah dana yang dipinjamkan untuk dikelola dan digulirkan kepada masyarakat yang bertujuan untuk meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya.

10. Piutang disajikan dalam kelompok Aset Lancar di Neraca dengan klasifikasi sebagai berikut:

- a. Piutang Pajak Daerah
- b. Piutang Retribusi Daerah
- c. Piutang Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan
- d. Piutang PAD Lainnya Yang Sah
- e. Piutang Transfer Pemerintah
- f. Piutang Transfer Pemerintah Provinsi/Antar Daerah
- g. Piutang Lainnya

B. PENGAKUAN

11. Piutang diakui ketika timbul klaim/hak untuk menagih uang atau manfaat ekonomi lainnya kepada pihak lain sebagai akibat dari pelaksanaan peraturan perundang-undangan dan/atau peraturan daerah serta peristiwa atau kejadian yang sah dan dapat dipertanggung jawabkan. Piutang tersebut diakui pada saat:

- a. Telah diterbitkan surat ketetapan/dokumen yang sah yang belum dilunasi;
- b. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan namun belum dilunasi.
- c. Terdapat dokumen lain yang dipersamakan dan belum dilunasi.

12. Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih sebagai akibat dari adanya transaksi perikatan seperti pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan pemberian fasilitas/jasa dapat diakui sebagai piutang dan dicatat di neraca, apabila memenuhi kriteria:

- a. Didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas; dan



- b. Jumlah piutang dapat diukur dan/atau dapat dinilai dengan uang;
 - c. Telah diterbitkan Surat Penetapan/Surat Penagihan;
 - d. Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan.
13. Piutang Pajak Daerah diakui berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) atau dokumen lain yang dipersamakan dan dapat dipertanggungjawabkan yang belum dilunasi atau kurang dibayar. Dalam hal pajak daerah bersifat *self assessment*, Piutang Pajak Daerah diakui berdasarkan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) dari wajib pajak yang belum dilunasi.
14. Piutang Retribusi Daerah diakui berdasarkan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen lain yang dipersamakan dan sah serta dapat dipertanggungjawabkan yang belum dilunasi atau kurang dibayar dari yang telah ditetapkan.
15. Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan diakui pada saat telah terbit Surat Keputusan tentang pembagian bagi hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dilakukan pada saat Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan diakui dan dicatat apabila bagian laba atau dividen belum dibayar sampai dengan tanggal pelaporan.
16. Piutang Lain-lain PAD yang sah diakui sebagai berikut:
- a. Piutang Hasil Penjualan Aset Daerah yang tidak Dipisahkan diakui berdasarkan Surat Perjanjian Jual Beli antara Pemerintah Daerah dengan pihak pembeli yang dilakukan dengan akad kredit. Jika penjualan dilakukan secara tunai maka atas Surat Perjanjian Jual Beli tersebut tidak diakui sebagai Piutang selama selisih waktu kesepakatan jual beli dengan pembayaran tidak lebih dari 30 hari atau melampaui batas waktu periode tahun berjalan. Apabila penjualan dilakukan secara cicilan atau angsuran maka sisa tagihan tersebut diakui sebagai piutang penjualan angsuran.
 - b. Piutang Pendapatan Bunga diakui berdasarkan suku bunga yang tercantum di dalam dokumen/bilyet Deposito/Obligasi pada akhir periode pelaporan.
 - c. Piutang Pendapatan atas Denda Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan diakui berdasarkan kontrak kerja atas besarnya denda keterlambatan pelaksanaan pekerjaan yang harus dibayar oleh pihak pelaksana pekerjaan namun belum dibayarkan sampai dengan akhir periode penyusunan pelaporan keuangan.



- d. Piutang Pendapatan Denda Pajak diakui pada akhir tahun berdasarkan hasil inventarisasi jumlah dan nilai denda atas Pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak atas keterlambatan pembayaran pajak.
 - e. Piutang Pendapatan Denda Retribusi diakui pada akhir tahun berdasarkan hasil inventarisasi jumlah dan nilai denda atas Retribusi yang harus dibayar oleh wajib bayar atas keterlambatan pembayaran retribusi.
 - f. Piutang atas Bunga/Bagi Hasil Dana Bergulir diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan bunga/bagi hasil. Piutang atas Bunga/Bagi Hasil Dana Bergulir timbul dari penyaluran Dana Bergulir yang pada perjanjiannya memuat ketentuan bahwa debitur diwajibkan untuk membayar/memberikan bunga bagi hasil dengan nilai tertentu kepada penyalur Dana Bergulir.
 - g. Piutang Pendapatan Sewa diakui berdasarkan dokumen perjanjian/bukti setara lainnya yang harus dibayar oleh penyewa.
 - h. Piutang Pendapatan BLUD dari pelayanan utama BLUD diakui ketika pelayanan telah diberikan kepada penerima fasilitas/jasa, sehingga menimbulkan kewajiban bagi penerima fasilitas/jasa untuk membayar sejumlah uang kepada Entitas BLUD berdasarkan bukti/dokumen transaksi yang setara/dipersamakan.
 - i. Piutang Pendapatan BLUD dari pelayanan penunjang diakui sesuai dengan pengakuan piutang pendapatan yang sejenis diluar BLUD, antara lain: jasa parkir, sewa, bunga, jasa giro, deposito, dan sejenisnya.
 - j. Piutang Pendapatan Penerimaan Lain-Lain diakui ketika adanya pemberian barang/jasa dan perjanjian/komitmen yang disepakati atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau akibat lainnya yang sah yang memunculkan kewajiban dibayar kepada Pemerintah Daerah dan/atau hak Pemerintah Daerah yang dapat dinilai dengan uang.
17. Piutang Transfer Dana Bagi Hasil (DBH) Pajak dan Sumber Daya Alam diakui berdasarkan alokasi definitif yang telah ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku sebesar hak daerah yang belum dibayarkan dan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima.



18. Piutang Transfer Dana Alokasi Umum (DAU) diakui berdasarkan jumlah yang ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku yang belum ditransfer dan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima.
19. 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, sisa yang belum ditransfer pada tanggal pelaporan keuangan akan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima.
20. Piutang Transfer Dana Insentif Daerah (DID) diakui berdasarkan jumlah yang ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku yang belum ditransfer dan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima.
21. Piutang Dana 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 dan diajukan/disahkan, tetapi belum dilaksanakan pembayarannya oleh Pemerintah Pusat.
22. Piutang transfer antar daerah diakui berdasarkan Surat Keputusan Kepala Daerah (Gubernur/Bupati yang melakukan transfer) yang menjadi hak Pemerintah Kabupaten Malang sebagai daerah penerima. Jumlah nilai definitif yang menjadi hak daerah dan belum dibayarkan diakui sebagai hak tagih daerah penerima.
23. Piutang kelebihan belanja transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan belanja transfer kepada penerima. Jika kelebihan transfer belum dikembalikan maka kelebihan transfer diakui sebagai piutang. Kelebihan transfer dimaksud dapat dikompensasikan dengan hak transfer periode berikutnya.
24. Beban dibayar dimuka diakui berdasarkan kas yang dikeluarkan dalam rangka pembelian barang dan jasa namun belum menimbulkan kewajiban hingga tanggal neraca.



25. Bagian lancar pemberian pinjaman daerah kepada pemerintah pusat, pemerintah daerah lain, perusahaan negara, perusahaan daerah, dan pihak lain diakui berdasarkan perjanjian pinjaman daerah yang harus dibayar atau jatuh tempo dalam jangka waktu satu tahun ke depan. Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai bunga dan denda maka setiap tanggal pelaporan diakui adanya piutang bunga dan denda.
26. Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi diakui berdasarkan Surat Ketetapan Tanggungjawab Mutlak (SKTJM) atau Surat Ketetapan Pembebanan dari tim TP/TGR yang harus dibayar dalam jangka waktu satu tahun sejak diterbitkan. Apabila penyelesaian TP/TGR dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah terdapat surat ketetapan dan telah diterbitkan surat penagihan.

Pemberhentian Pengakuan Piutang

27. Pemberhentian pengakuan atas piutang dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian piutang. Secara umum penghentian pengakuan piutang dengan cara membayar tunai (pelunasan) atau melaksanakan sesuatu sehingga tagihan tersebut dinyatakan selesai atau lunas.
28. Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara penghapustagihan (*write-off*) dan penghapusbukuan (*write down*).
29. Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya.
30. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang dan hanya dimaksudkan berarti pengalihan pencatatan dari *intrakomptabel* menjadi *ekstrakomptabel*.
31. Penghapusbukuan piutang merupakan konsekuensi penghapustagihan piutang. Penghapusbukuan piutang dibuat berdasarkan berita acara atau keputusan pejabat yang berwenang untuk penghapustagih piutang. Keputusan dan/atau Berita Acara merupakan dokumen yang sah untuk bukti akuntansi penghapusbukuan.



32. 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.
33. Penghapustagihan suatu piutang harus berdasarkan berbagai kriteria, prosedur dan kebijakan yang menghasilkan keputusan hapus tagih yang defensif bagi pemerintah secara hukum dan ekonomik.
34. 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 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,
35. Penghapusan piutang sampai dengan Rp5.000.000.000,00 (Lima Miliar Rupiah) dilakukan oleh Kepala Daerah, sedangkan penghapusan piutang dengan nilai di atas Rp5.000.000.000,00 (Lima Miliar Rupiah) dilakukan oleh Kepala Daerah dengan persetujuan DPRD



36. Kriteria Penghapustagihan Piutang sebagian atau seluruhnya adalah sebagai berikut:

- a. 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.
- b. Penghapustagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.
- c. Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.
- d. Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, reskeduling dan penurunan tarif bunga kredit.
- e. Penghapustagihan setelah semua ancangan dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan. Misalnya, kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual (anjak piutang), jaminan dilelang.
- f. Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industri (misalnya industri keuangan dunia, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di negara lain.
- g. Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapusbukan (*writedown* maupun *write off*) masuk *esktrakomptabel* dengan beberapa sebab misalnya kesalahan administrasi, kondisi misalnya debitur menunjukkan gejala mulai mencicil teratur dan alasan misalnya dialihkan kepada pihak lain dengan *haircut* mungkin kan dicatat kembali menjadi rekening aktif *intrakomptabel*.

37. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbuku, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan



Pajak/PNBP atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

C. PENGUKURAN

38. 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 berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD)/Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) yang telah diterbitkan atau SPTPD yang telah diterima; atau
 - b. dicatat sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau
 - c. 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
 - d. 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.
39. Pengukuran piutang yang berasal dari perikatan/perjanjian, 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. 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 diakui 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. Piutang Kemitraan

Piutang yang timbul diakui berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dipersyaratkan dalam naskah perjanjian kemitraan dan sampai dengan tanggal pelaporan belum dilunasi oleh mitra kerjasama.

d. Pemberian Fasilitas/jasa

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

e. Transaksi Dibayar Dimuka

Transaksi dibayar dimuka dicatat sebesar selisih pembayaran yang belum diserahkan prestasinya sampai dengan tanggal pelaporan ke dalam akun Beban Dibayar Dimuka.

40. Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:

- a. Piutang Dana Bagi Hasil dicatat sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku setelah diklarifikasi kepada Pemerintah Pusat;
- b. Piutang Dana Alokasi Umum dicatat sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah Pusat kepada kabupaten;
- c. Piutang Dana Alokasi Khusus dicatat sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat;
- d. Piutang Dana Insentif Daerah dicatat sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DID dari Pemerintah Pusat kepada kabupaten;
- e. Piutang Transfer Antar Daerah dicatat sebesar nilai yang belum ditransfer dan menjadi hak pemerintah daerah;



41. 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.

Pengukuran Piutang Berikutnya

42. 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.
43. Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*), yaitu selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang.
44. 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.
45. 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*).
46. 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) Wajib Pajak menyetujui hasil pemeriksaan; 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) Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan; dan/atau
 - 4) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
- c. Kualitas Diragukan, dengan kriteria :
 - 1) Umur piutang 2 sampai dengan 5 tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak tidak kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau
 - 4) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
- d. Kualitas Macet, dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang diatas 5 tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
 - 4) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).

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

- a. Kualitas Lancar, dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak likuid; dan/atau
 - 4) Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
- b. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak kurang kooperatif; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
- c. Kualitas Diragukan, dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang 2 sampai dengan 5 tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
- d. Kualitas Macet, dengan kriteria:
 - 1) Umur piutang diatas 5 tahun; dan/atau
 - 2) Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
 - 3) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
 - 4) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*)



48. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak Khusus untuk objek Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:
- Kualitas Lancar, jika umur piutang 0 sampai dengan 1 bulan;
 - Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang 1 sampai dengan 3 bulan;
 - Kualitas Diragukan, jika umur piutang 3 sampai dengan 12 bulan;
 - Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 bulan.
49. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak dan bukan Retribusi antara lain: piutang transfer pemerintah, piutang transfer antar daerah, dan piutang lain-lain/piutang perikatan penggolongannya dilakukan secara konsisten, dilakukan dengan ketentuan:
- Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan atau kurang dari 1 tahun;
 - Kualitas Kurang Lancar, apabila umur piutang 1 s/d 2 tahun;
 - Kualitas Diragukan, apabila umur piutang 2 s/d 3 tahun; dan
 - Kualitas Macet, apabila umur piutang lebih dari 3 tahun.
50. Penggolongan kualitas piutang pada unit kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD dilakukan dengan ketentuan:
- Kualitas Lancar, jika umur piutang 0 sampai dengan 1 bulan;
 - Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang 1 sampai dengan 3 bulan;
 - Kualitas Diragukan, jika umur piutang 3 sampai dengan 12 bulan;
 - Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 12 bulan.
- Dalam hal terdapat kebijakan akuntansi khusus BLUD penggolongan piutang BLUD mengikuti peraturan yang mendasarinya.

Penyisihan Piutang Tak Tertagih

51. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih dilakukan dengan berdasarkan pengelompokan piutang, umur piutang (*aging schedule*) dan tingkat kolektibilitasnya.
52. Kebijakan penggolongan kualitas piutang menurut jenis/obyek piutang, umur dan tingkat kolektibilitasnya adalah sebagai berikut:

No	Piutang	Lancar	Kurang Lancar	Diragukan	Macet
1.	Piutang dari Pungutan Pendapatan Daerah:				
	1) Pajak Daerah	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 5 thn	> 5 thn
	2) Retribusi Daerah	<1 bln	1 s.d 3 bln	3 s.d 12 bln	>12 bln
	3) Piutang Bagian Laba Hasil Kekayaan Daerah yang	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn



No	Piutang	Lancar	Kurang Lancar	Diragukan	Macet
	dipisahkan				
	4) Piutang Lain-lain PAD yang Sah	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	5) Piutang BLUD				
2.	Piutang Transfer Pemerintahan:				
	1) Piutang Transfer Dana Bagi Hasil (DBH) Pajak dan Sumber Daya Alam	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	2) Piutang Transfer Dana Alokasi Umum (DAU)	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	3) Piutang Transfer Dana Alokasi Khusus (DAK)	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	4) Piutang Transfer Dana Insentif Daerah (DID)	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	5) Piutang Transfer Lainnya	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
3.	Piutang Transfer Pemerintah Provinsi/Antar Daerah.				
	1) Piutang Bagi Hasil Pajak/Bukan Pajak Provinsi	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	2) Piutang Transfer Pemerintah Provinsi/Antar Daerah Lainnya	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
4.	Piutang Lain – Lain/Piutang Perikatan:				
	1) Bagian Lancar Penjualan Angsuran	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	2) Bagian Lancar Pinjaman Kepada BUMD dan Lembaga Lainnya	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	3) Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan dan Ganti Rugi	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	4) Piutang Dana Bergulir	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	5) Piutang kelebihan belanja transfer	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	6) Bagian lancar pemberian pinjaman daerah	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn
	7) Piutang Lain – Lain/Piutang Perikatan Lainnya	<1 thn	1 s.d 2 thn	2 s.d 3 thn	>3 thn

53. Pengelompokan piutang tersebut dilakukan menurut per masing-masing wajib pajak daerah/wajib retribusi/ nasabah/debitur/badan/perorangan/dll, yang mempunyai kewajiban untuk membayar sesuai hak tagih dari pemerintah daerah.

54. Besaran Penyisihan Piutang Tidak Tertagih pada setiap akhir tahun atau akhir periode pelaporan ditentukan:

- Kualitas lancar, sebesar 0,5% (nol koma lima persen) dari piutang dengan kualitas lancar;
- Kualitas kurang lancar, sebesar 10% (sepuluh persen) dari piutang dengan kualitas kurang lancar;
- 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, sebesar 100% (seratus persen) dari piutang dengan kualitas macet setelah dikurangi dengan nilai agunan atau nilai barang sitaan (jika ada).
55. Penyisihan Piutang diperhitungkan dan dibukukan dengan periode yang sama timbulnya piutang, sehingga dapat menggambarkan nilai piutang yang betul-betul diharapkan dapat ditagih.
56. Sebagai ilustrasi (contoh) perhitungan penyisihan piutang tidak tertagih sesuai kebijakan tersebut di atas adalah sebagai berikut:

Daftar Umur Piutang dan Penyisihan Piutang Tidak Tertagih

Per 31 Desember 20X5

Noo	Uraian	Klasifikasi Piutang				Jumlah
		Lancar	Kurang Lancar	Diragukan	Macet	
I	Piutang :					
1	Piutang Pajak	< 1 tahun	1 s.d 2 tahun	2 s.d 5 thn	>5 tahun	
		45.000.000	100.000.000	50.000.000	5.000.000	200.000.000
2	Piutang Retribusi	<1 bulan	1 s.d 3 bln	3 s.d 12 bln	>12 bln	
		50.000.000	60.000.000	40.000.000	20.000.000	170.000.000
3	Bagian Lancar Penjualan Angsuran	< 1 tahun	1 s.d 2 tahun	2 s.d 3 thn	>3 tahun	
		10.000.000	5.000.000	2.000.000	3.000.000	20.000.000
	Jumlah Piutang	105.000.000	165.000.000	92.000.000	28.000.000	390.000.000
II	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih:					
1	Piutang Pajak	0,50 %	10 %	50 %	100 %	
		225.000	10.000.000	25.000.000	5.000.000	40.225.000
2	Piutang Retribusi	0,50 %	10 %	50 %	100 %	
		250.000	6.000.000	20.000.000	20.000.000	46.250.000
3	Bagian Lancar Penjualan Angsuran	0,5 %	10 %	50 %	100 %	
		50.000	500.000	1.000.000	3.000.000	4.550.000
	Jumlah Penyisihan Piutang Tdk Tertagih	525.000	16.500.000	46.000.000	28.000.000	91.025.000

57. Pencatatan penyisihan piutang tidak tertagih dilakukan berdasarkan dokumen bukti memorial penyisihan piutang. Pencatatan penyisihan piutang dilakukan pada akhir periode pelaporan.
58. Pelaporan penyisihan piutang terdiri dari:
- Beban penyisihan piutang; dan
 - Penyisihan piutang tidak tertagih.

D. PENYAJIAN PIUTANG

59. Piutang disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Lancar untuk piutang-piutang sebagai berikut:
- Piutang Pajak;
 - Piutang Retribusi;



- c. Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan;
- d. Piutang Lain-lain PAD yang sah;
- e. Piutang Transfer Pemerintah;
- f. Piutang Transfer Pemerintah Provinsi/Antar Daerah; dan
- g. Piutang Lainnya.

60. Piutang disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Lainnya untuk piutang-piutang sebagai berikut:
- a. Piutang Penjualan Angsuran;
 - b. Piutang Pemberian Pinjaman;
 - c. Piutang Kemitraan; dan
 - d. Piutang Tuntutan Ganti Rugi.
61. Piutang daerah yang masuk dalam kelompok aset lancar disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*), yaitu selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang.
62. Penyisihan piutang di Neraca merupakan unsur pengurang dari Piutang yang bersangkutan atau dengan kata lain jumlah Penyisihan Piutang disajikan sebagai pengurang dari akun Piutang (*Contra Account*).
63. Ilustrasi penyajian piutang beserta penyisihan piutang di Neraca adalah sebagai berikut:

NERACA
Per 31 Desember 20X2

-	ASET		-	KEWAJIBAN	
	Aset Lancar			Kewajiban Jangka Pendek	xxx
	Piutang Pajak	200.000.000		
	Piutang Retribusi	170.000.000			
	Piutang Hasil Peng. Kekayaan Daerah Dipisahkan	0		Kewajiban Jangka Panjang	xxx
	Piutang Lain-Lain PAD yang Sah	0			
	Piutang Transfer Pemerintah Pusat	0			
	Piutang Transfer Antar Daerah	0			
	Piutang Lain-lain:				
	Bagian Lancar Pemberian Pinjaman	0		
	Bagian Lancar Penjualan Angsuran	20.000.000			
	Bagian Lancar Tagihan Kemitraan	0			
	Bagian Lancar Tagihan Sewa	0			
	Piutang Lainnya	0			
	Jumlah Piutang	390.000.000			
	Penyisihan Piutang Tak Tertagih *)	(91.025.000)	-		
	Jumlah Piutang Netto (NRV)	321.400.000			
		298.975.000			
	Aset Tetap				
	Aset Lainnya				



Tagihan Jangka Panjang			EKUITAS	
Tagihan Pemberian Pinjaman	xxx		Ekuitas	xxx
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx			
Tagihan Kemitraan	xxx			
Tagihan Tuntutan Ganti Rugi	xxx		

*) disajikan sebagai contra account

E. PENGUNGKAPAN

64. Informasi mengenai akun piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:
- Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
 - Rincian per jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
 - Penjelasan atas penyelesaian piutang;
 - Jaminan atau sita jaminan jika ada.
 - Penjelasan atas penyelesaian piutang, yang sudah diserahkan penagihannya kepada KPKNL
 - Penjelasan terhadap piutang yang dilakukan penghapusbukuan dan penghapustagihan.
65. Tuntutan ganti rugi/tuntutan perbendaharaan yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
66. Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dasar pertimbangan penghapusbukuan dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.



BAB III

AKUNTANSI PERSEDIAAN

A. UMUM

Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi Persediaan adalah mengatur perlakuan akuntansi yang dipilih dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan persediaan di Neraca pada entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi persediaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
3. Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas akuntansi dan pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang, termasuk BLUD namun tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

4. 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 oleh Pemerintah Daerah.
5. Persediaan merupakan aset berwujud yang berupa:
 - a. Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah daerah;
 - b. Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam proses produksi;
 - c. Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
 - d. Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan Pemerintah Daerah.
6. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.



7. Dalam hal Pemerintah Daerah memproduksi sendiri, persediaan juga meliputi barang yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian.
8. Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai persediaan, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.
9. Dalam hal Pemerintah Daerah menyimpan barang untuk tujuan cadangan strategis seperti cadangan energi (misalnya minyak) atau untuk tujuan berjaga-jaga seperti cadangan pangan (beras, kedelai, jagung, dan sejenisnya), barang-barang dimaksud diakui sebagai persediaan.
10. Hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat antara lain berupa sapi, kuda, ikan, benih padi, dan bibit tanaman diakui sebagai persediaan, apabila sampai dengan akhir tahun anggaran/akhir periode pelaporan belum dijual atau diserahkan.
11. Benih/Bibit Hewan, Tanaman dan atau Telur ikan, benih ikan, dan calon induk ikanyang diakui sebagai persediaan dan secara periodik dilakukan penilaian kembali sebagai dasar untuk reklasifikasi ke Aset Tetap Lainnya. Persediaan bibit/tanaman dan hewan yang tidak diperuntukkan dijual atau diserahkan kepada masyarakat dan digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah meliputi:
 - a. Tanaman Hias dengan masa umur tanaman yang pendek, kisaran 12 bulan atau kurang. Pada saat persediaan bibit tersebut digunakan maka langsung diakui sebagai beban pada tahun berjalan.
 - b. Tanaman keras sebagai tanaman pelindung yang memiliki umur panjang (lebih dari 1 tahun) pada saat tanaman tersebut berusia kurang dari 6 bulan. Secara periodik dilakukan inventarisasi dan apabila telah berumur 6 bulan atau lebih (sudah kuat untuk tumbuh dan berkembang) dilakukan penilaian kembali sebagai dasar untuk reklasifikasi ke Aset Tetap Lainnya.
 - c. Hewan/ternak kecil atau unggas yang memiliki umur kurang dari 3 bulan. Secara periodik dilakukan inventarisasi dan apabila setelah umur 3 bulan (kuat untuk hidup dan berkembang) dilakukan penilaian kembali sebagai dasar untuk reklasifikasi ke Aset Tetap Lainnya



- d. Hewan jenis ternak besar (kuda, sapi, kerbau, kambing) dengan masa umur kurang dari 6 bulan. Secara periodik dilakukan inventarisasi dan apabila sudah berumur sekurang kurangnya 6 bulan atau lebih dilakukan penilaian kembali sebagai dasar untuk reklasifikasi ke Aset Tetap Lainnya.
 - e. Telur ikan, benih ikan, dan calon induk ikan diklasifikasi sebagai persediaan dengan umur kurang dari 1 (satu) tahun.
12. Tanah/bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat diklasifikasikan sebagai persediaan.
13. Persediaan dengan kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

B. PENGAKUAN

14. 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 kekuasaannya berpindah.
15. Penambahan persediaan dicatat berdasarkan Berita Acara Serah Terima Barang (BAST) atau dokumen lain yang dipersamakan.
16. Pengurangan persediaan dicatat berdasarkan dokumen penggunaan atau pemakaian barang persediaan. Pengurangan persediaan karena retur pembelian dicatat pada saat dokumen retur pembelian diterbitkan.
17. Pengakuan persediaan pada akhir periode akuntansi dilakukan berdasarkan inventarisasi fisik atau stok opname apabila menggunakan metode periodik dan/atau saldo catatan persediaan apabila menggunakan metode perpetual.
18. Barang bantuan sosial atau hibah yang dibeli/dibangun Pemerintah Daerah diakui sebagai persediaan bila sampai dengan akhir tahun belum diserahkan kepada masyarakat atau pihak lain yang berhak.
19. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan masih dalam proses pengerjaan dibebankan ke suatu perkiraan aset untuk konstruksi dalam pengerjaan, tidak dimasukkan sebagai persediaan.



C. PENGUKURAN

20. Pencatatan persediaan dilakukan dengan menggunakan:

- a. Metode Perpetual, untuk jenis persediaan yang sifatnya *continues* dan membutuhkan kontrol yang besar, seperti obat-obatan. Dengan metode perpetual, pencatatan dilakukan setiap ada persediaan yang masuk dan keluar, sehingga jumlah dan nilai persediaan selalu *ter-update*.
- b. Metode Periodik, untuk persediaan yang penggunaannya sulit diidentifikasi, seperti Alat Tulis Kantor (ATK). Dengan metode ini, pencatatan hanya dilakukan pada saat terjadi penambahan, sehingga tidak meng-*update* jumlah persediaan. Jumlah persediaan akhir diketahui dengan melakukan stock opname pada akhir periode.

D. PENILAIAN

21. Persediaan Pemerintah Daerah dinilai dengan menggunakan metode FIFO (*First In First Out*). Harga pokok dari barang-barang yang pertama kali dibeli akan menjadi harga barang yang digunakan/dijual pertama kali.

22. 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, hibah, atau rampasan. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*). Contoh nilai wajar persediaan yang diperoleh dari donasi atau hibah adalah dengan mempersamakan dengan harga perolehan untuk barang yang sejenis atau memperhatikan standar satuan harga serta harga pasar/*e-catalog* barang persediaan berdasarkan spesifikasi barang yang tersedia.

23. Barang persediaan yang memiliki nilai nominal (seringkali disebut sebagai benda berharga) yang dimaksudkan untuk dijual, seperti



karcis peron, dinilai sebesar biaya perolehan/pembuatan benda berharga, bukan sebesar nilai nominal karcis. Jika jumlah persediaan benda berharga pada akhir periode pelaporan terdiri atas lebih dari 1 kali proses pembuatan atau perolehan maka nilai benda berharga yang disajikan dalam neraca dicatat sebesar harga pembuatan terakhir.

24. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dan belum memenuhi kriteria sebagai aset tetap lainnya dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal pelaporan. Harga/nilai wajar persediaan hewan dan tanaman tersebut meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar.
25. Pemerintah Daerah dapat menggunakan sistem informasi persediaan dalam mengelola dan mencatat persediaan barang daerah sehingga perhitungan nilai persediaan atau beban persediaan dapat diukur secara lebih andal.

E. BEBAN PERSEDIAAN

26. Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan selama periode pelaporan (*use of goods*). Penghitungan beban persediaan tersebut dilakukan dalam rangka penyajian laporan operasional.
27. Dalam hal persediaan dicatat dengan metode perpetual, pengukuran beban persediaan dihitung berdasarkan catatan jumlah unit yang dipakai dikalikan harga per unit persediaan dengan menggunakan metode FIFO.
28. Dalam hal persediaan dicatat dengan menggunakan metode periodik, pengukuran beban persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi dengan saldo akhir persediaan dikalikan harga per unit berdasarkan metode FIFO.
29. Dalam hal terdapat selisih dalam jumlah yang tidak material antara catatan pengurus barang dengan hasil stok opname, selisih tersebut diperlakukan sebagai beban persediaan. Selisih persediaan dapat disebabkan karena persediaan hilang, usang, kedaluarsa, rusak atau karena sifatnya.
30. Dalam hal terdapat selisih dalam jumlah yang material antara catatan pengurus barang dengan hasil stok opname, maka selisih tersebut akan diuji oleh tim pemeriksa barang pemerintah daerah. Selisih



tersebut diakui sebagai kerugian daerah setelah ditetapkan tim pemeriksa.

F. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

31. Persediaan disajikan di Neraca sebagai bagian dari Aset Lancar.
32. Persediaan dirinci lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan dengan klasifikasi sebagai berikut:
 - a. Persediaan alat tulis kantor
 - b. Persediaan alat listrik;
 - c. Persediaan material/bahan, suku cadang;
 - d. Persediaan benda pos;
 - e. Persediaan obat dan alat kesehatan;
 - f. Persediaan bahan bakar;
 - g. Persediaan barang konsumsi/bahan makanan pokok; dan
 - h. Barang untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat/pihak ketiga.
33. 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 dan persediaan yang tidak dapat digunakan karena alasan tertentu seperti perbedaan masa waktu, pergantian nama instansi, serta persediaan yang akan dihapuskan.
 - c. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan masih dalam proses pengerjaan dibebankan ke suatu perkiraan aset untuk konstruksi dalam pengerjaan.



BAB IV

AKUNTANSI INVESTASI

A. UMUM

Tujuan

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

Ruang Lingkup

2. 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.
3. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi investasi Pemerintah Daerah baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi pengakuan, klasifikasi, pengukuran dan pengungkapannya pada laporan keuangan.
4. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi, termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

5. 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
6. 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.
7. Investasi Jangka Pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang.
8. 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. Memiliki risiko yang rendah.
9. Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka pendek antara lain terdiri dari :
- a. Deposito 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan;
 - b. Surat Utang Negara (SUN);
 - c. Sertifikat Bank Indonesia (SBI); dan
 - d. Surat Perbendaharaan Negara (SPN).
- 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.
10. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi dan dividen tunai (*cash dividen*) dicatat sebagai pendapatan.
11. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.
12. Investasi jangka panjang menurut sifat penanaman investasinya diklasifikasi menjadi dua yaitu:
- a. Investasi Jangka Panjang Non Permanen,
 - b. Investasi Jangka Panjang Permanen
13. Investasi Jangka Panjang Non Permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan atau suatu waktu akan dijual atau ditarik kembali.
14. Investasi non permanen dapat berupa:
- a. Pembelian Surat Utang Negara yang jatuh temponya lebih dari 12 bulan;
 - b. Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;
 - c. Modal Kerja yang digulirkan ke masyarakat/kelompok masyarakat atau biasa disebut dengan Dana Bergulir;
 - d. Investasi non permanen lainnya.



15. Investasi non permanen dalam obligasi adalah pembelian obligasi (Surat Utang Negara) yang dimaksudkan untuk dimiliki dalam jangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, misalnya pemerintah daerah membeli obligasi yang diterbitkan oleh pemerintah pusat, maka pemerintah daerah mempunyai investasi pada pemerintah pusat sebesar nilai nominal obligasi.
16. Penyertaan modal dalam proyek pembangunan adalah akumulasi dana yang dikeluarkan pemerintah daerah untuk proyek yang dilaksanakan dengan maksud untuk mengalihkan sepenuhnya atau sebagian kepemilikan proyek tersebut kepada pihak ketiga setelah proyek mencapai tingkat penyelesaian tertentu.
17. Dana Bergulir merupakan dana yang dipinjamkan untuk dikelola dan digulirkan kepada masyarakat oleh Pengguna Anggaran atau Kuasa Pengguna Anggaran yang bertujuan untuk meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya.
18. Karakteristik Dana Bergulir adalah sebagai berikut:
 - a. Dana Tersebut merupakan bagian dari keuangan daerah;
 - b. Dana tersebut dicantumkan dalam APBD dan atau laporan keuangan;
 - c. Dana tersebut harus dikuasai, dimiliki, dan atau dikendalikan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran;
 - d. Dana tersebut merupakan dana yang disalurkan kepada masyarakat ditagih kembali dari masyarakat dengan atau tanpa nilai tambah, selanjutnya dana disalurkan kembali kepada masyarakat/kelompok masyarakat demikian seterusnya (bergulir);
 - e. Pemerintah daerah dapat menarik kembali dana bergulir dengan pertimbangan tertentu.
19. Investasi Jangka Panjang Permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan atau tanpa ada niat untuk diperjualbelikan atau ditarik kembali.
20. Investasi permanen yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah adalah investasi yang tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan kelembagaan.



21. Investasi permanen dapat berupa:

- a. Penyertaan Modal pada perusahaan daerah dan badan usaha lainnya yang bukan milik daerah. Penyertaan modal pemerintah dapat berupa surat berharga (saham) pada suatu perseroan terbatas atau non surat berharga yaitu kepemilikan modal bukan dalam bentuk saham pada perusahaan yang bukan perseroan;
- b. Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah untuk menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat. Investasi permanen lainnya merupakan bentuk investasi yang tidak bisa dimasukkan ke penyertaan modal, surat obligasi jangka panjang yang dibeli oleh pemerintah, dan penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga, misalnya investasi dalam properti yang tidak tercakup dalam pernyataan ini.

B. KLASIFIKASI

22. 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.

23. Investasi Jangka Pendek diklasifikasikan menjadi:

- a. Investasi dalam saham;
- b. Investasi dalam Deposito (jangka waktu 3 s.d 12 bulan);
- c. Investasi SUN;
- d. Investasi SBI;
- e. Investasi SPN;
- f. Investasi Jangka Pendek BLUD; dan
- g. Investasi Jangka Pendek Lainnya

24. Investasi Jangka Panjang diklasifikasikan menjadi:

- a. Investasi Jangka Panjang Non Permanen
 - 1) Investasi kepada BUMN;
 - 2) Investasi kepada BUMD;
 - 3) Investasi kepada Badan Usaha Swasta;
 - 4) Investasi dalam Obligasi;
 - 5) Investasi dalam Proyek Pembangunan;
 - 6) Dana Bergulir;
 - 7) Deposito Jangka Panjang; dan
 - 8) Investasi Non Permanen Lainnya.



b. Investasi Jangka Panjang Permanen

- 1) Penyertaan Modal kepada BUMN;
- 2) Penyertaan Modal kepada BUMD;
- 3) Penyertaan Modal kepada Badan Usaha Swasta; dan
- 4) Investasi Permanen Lainnya.

C. PENGAKUAN

25. Investasi diakui pada saat pengeluaran kas dan atau aset lainnya, penerimaan hibah dalam bentuk investasi, dan perubahan piutang apabila memenuhi kriteria sebagai berikut :

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

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

D. PENGUKURAN

27. Investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.

28. 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.



29. Dalam hal tertentu, suatu investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya perolehannya, atau berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam kasus yang demikian, penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.
30. 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.

E. KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI JANGKA PENDEK

Pengakuan

31. Pengeluaran kas atau transfer aset oleh Pemerintah Daerah diakui dan dicatat sebagai investasi jangka pendek apabila memenuhi kriteria :
- a. Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh;
 - b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (reliable) berdasarkan dokumen transaksi yang sah;
 - c. Dimaksudkan untuk dimiliki kurang dari 12 bulan dan/atau untuk mendapatkan investasi yang memiliki karakteristik investasi jangka pendek.

Pengukuran

32. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, seperti saham dan obligasi jangka pendek, dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
33. Apabila investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasar nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, biaya perolehan setara kas yang diserahkan atau nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.



34. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito, dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
35. Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) yang berlaku pada tanggal transaksi.
36. Diskonto atau premi pada pembelian investasi jangka pendek diamortisasi selama periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang konstan diperoleh dari investasi tersebut.
37. Diskonto atau premi yang diamortisasi tersebut dikreditkan atau didebetkan pada pendapatan bunga, sehingga merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai tercatat investasi (*carrying value*) tersebut.

Penyajian dan pengungkapan

38. Investasi jangka pendek disajikan dalam kelompok aset lancar di Neraca. Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah berkaitan dengan investasi jangka pendek, antara lain:
 - a. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
 - b. jenis-jenis investasi jangka pendek;
 - c. perubahan harga pasar investasi jangka pendek;
 - d. penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
 - e. investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya; dan
 - f. perubahan pos investasi.

F. KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI JANGKA PANJANG

Pengakuan

39. Suatu pengeluaran kas atau transfer aset dapat diakui sebagai investasi jangka panjang apabila memenuhi kriteria :
 - a. Manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh;
 - b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*) dengan didasarkan bukti transaksi yang sah yang menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya.
 - c. Dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.



40. Pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang diakui dan dicatat sebagai pengeluaran pembiayaan.

Pengukuran

41. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen dicatat sebesar biaya perolehannya, meliputi harga transaksi investasi ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.

42. Pengukuran Investasi jangka panjang non permanen:

- a. Investasi jangka panjang non permanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dicatat dan diukur sebesar nilai perolehannya.
- b. Investasi jangka panjang non permanen 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 non permanen 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 dengan diserahkan ke pihak ketiga.

43. 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.

Penilaian Investasi Jangka Panjang

44. Penilaian investasi jangka panjang Pemerintah Daerah dilakukan dengan 3 (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.

45. Penggunaan metode penilaian investasi jangka panjang Pemerintah Daerah 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 non permanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.

46. 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.

Pelepasan dan Pemindahan Investasi Jangka Panjang

- 47. Pelepasan investasi Pemerintah Daerah dapat terjadi karena penjualan, dan pelepasan hak karena peraturan pemerintah daerah dan lain sebagainya.
- 48. Penerimaan dari pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan.
- 49. Pelepasan sebagian dari investasi tertentu yang dimiliki pemerintah daerah dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata. Nilai rata-rata diperoleh dengan cara membagi total nilai investasi terhadap jumlah saham yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah.
- 50. Pemindahan pos investasi dapat berupa reklasifikasi investasi permanen menjadi investasi jangka pendek, aset tetap, aset lain-lain dan sebaliknya.

Investasi Non Permanen Dana Bergulir

Pengakuan

- 51. Pengeluaran dana bergulir diakui sebagai Pengeluaran Pembiayaan yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran maupun Laporan Arus Kas. Pengeluaran Pembiayaan tersebut dicatat sebesar jumlah kas yang dikeluarkan untuk dana bergulir tersebut.
- 52. Investasi non permanen diakui pada saat terjadinya pengeluaran pembiayaan dana bergulir dari kas daerah baik mekanisme dana bergulir secara langsung melalui lembaga pengelola dana bergulir.

Pengukuran

- 53. Investasi Non Permanen dalam bentuk Dana Bergulir pada saat perolehan dana bergulir dicatat sebesar harga perolehan dana bergulir, yaitu sebesar jumlah kas yang dikeluarkan dalam rangka perolehan dana bergulir. Tetapi secara periodik, Pemerintah Daerah melakukan penyesuaian terhadap Dana Bergulir.



Penyajian

54. Pengeluaran dana Bergulir diakui sebagai Pengeluaran Pembiayaan yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran maupun Laporan Arus Kas. Pengeluaran Pembiayaan tersebut dicatat sebesar jumlah kas yang dikeluarkan dalam rangka perolehan Dana Bergulir.
55. Dana Bergulir disajikan di Neraca sebagai Investasi Jangka Panjang-Investasi Non Permanen-Dana Bergulir.
56. Penyajian dana bergulir di neraca berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan dilaksanakan dengan mengurangi perkiraan Dana Bergulir Diragukan Tertagih dari Dana Bergulir yang dicatat sebesar harga perolehan, ditambah dengan perguliran dana yang berasal dari pendapatan dana bergulir.
57. Dana bergulir dapat dihapuskan jika Dana Bergulir tersebut benar-benar sudah tidak tertagih dan penghapusannya mengikuti ketentuan yang berlaku.
58. Dalam hal Kepala Daerah belum menetapkan keputusan yang berkaitan dengan Sistem dan Prosedur Penghapusan Piutang atas Dana Bergulir, maka pelaksanaan penghapusan atas Piutang Dana Bergulir berpedoman pada Peraturan Pemerintah nomor 14 tahun 2005 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Daerah, beserta perubahan atas Peraturan Pemerintah tersebut jika ada.

Penyajian Nilai Bersih Yang Dapat Direalisasi

59. Agar dalam penyajian nilai yang tercatat di Neraca dapat menggambarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) maka harus dilakukan penyesuaian secara periodik terhadap nilai perolehan dana bergulir. Penatausahaan dan penyajian selayaknya akun Piutang perlu diterapkan dengan mengelompokkan umur dana bergulir sesuai dengan jatuh temponya (*aging schedule*) untuk menentukan nilai yang dapat direalisasikan atas dana bergulir.
60. Alat untuk menyesuaikan nilai Investasi Non Permanen Dana Bergulir adalah dengan melakukan penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih.



61. Kebijakan akuntansi penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih adalah sebagai berikut :

- a. Penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih adalah cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun Investasi Non Permanen Dana Bergulir berdasarkan umur Investasi Non Permanen Dana Bergulir.
- b. Penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih diperhitungkan dan dibukukan dalam periode yang sama dengan periode timbulnya Investasi Non Permanen Dana Bergulir, sehingga dapat menggambarkan nilai yang betul-betul diharapkan dapat ditagih.
- c. Penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih diprediksi berdasarkan pengalaman masa lalu dengan melakukan analisa atas umur saldo-saldo Investasi Non Permanen Dana Bergulir yang masih outstanding pada akhir periode pelaporan.
- d. Saldo-saldo Investasi Non Permanen Dana Bergulir yang masih outstanding pada akhir periode pelaporan dapat diperoleh jika Satuan Kerja pengelola dana bergulir melakukan penatausahaan dana bergulir sesuai dengan jatuh temponya (*aging scedule*).
- e. Berdasarkan penatausahaan tersebut, akan diketahui :
 - 1) Jumlah dana bergulir yang benar-benar tidak dapat ditagih,
 - 2) Jumlah dana bergulir yang masuk kategori diragukan dapat ditagih dan
 - 3) Jumlah dana bergulir yang dapat ditagih.

62. Kebijakan Akuntansi atas penetapan *aging schedule*, kategori dan tingkat kolektibilitas serta prosentase Penyisihan Dana Bergulir Diragukan Tertagih adalah sebagai berikut:

No	Umur Tunggakan Dana Bergulir	Kategori Penyaluran Dana Bergulir	% Perkiraan Dana Bergulir Diragukan Tertagih
1	0 s.d 1 Tahun	Lancar	0,5 %
2	>1 Tahun s.d 3 Tahun	Kurang Lancar	10 %
3	>3 Tahun s.d 5 Tahun	Diragukan	50 %
4	>5 Tahun	Macet	100 %



63. Sebagai ilustrasi perhitungan *net realizable value* (NRV) atas pengelolaan dana bergulir sesuai dengan kebijakan di atas, adalah sebagai berikut:

**Daftar Umur Penyaluran Kredit Dana Bergulir
dan Perkiraan Dana Bergulir Tidak Tertagih
Per 31 Desember xxxx**

No	Uraian	Aging Dana Bergulir				Jumlah
		0 s.d 1 Thn	>1 s.d 3 Thn	>3 s.d 5 Thn	>5 Thn	
1	Dana Bergulir	400.000.000	70.000.000	30.000.000	15.000.000	515.000.000
2	% Tidak Tertagih	0 %	20 %	60 %	100 %	
3	Jumlah Perkiraan Diragukan Tertagih	0	14.000.000	18.000.000	15.000.000	47.500.000
4	NRV atas Dana Bergulir	400.000.000	56.000.000	12.000.000	0	467.500.000

Pengungkapan Dana Bergulir dalam CaLK

64. Disamping mencantumkan pengeluaran dana bergulir sebagai pengeluaran pembiayaan di Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, dan Dana Bergulir di Neraca, perlu diungkapkan informasi lain dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) antara lain:

- a. Dasar penilaian dana bergulir;
- b. Jumlah dana bergulir yang tidak tertagih dan penyebabnya;
- c. Besarnya suku bunga yang dikenakan;
- d. Saldo Awal Dana Bergulir, penambahan/pengurangan dana bergulir, dan saldo akhir dana bergulir;
- e. Informasi tentang jatuh tempo dana bergulir berdasarkan umur dana bergulir; dan informasi lain yang perlu diungkapkan.

G. PENGUNGKAPAN INVESTASI

65. 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.



BAB V

AKUNTANSI PROPERTI INVESTASI

A. UMUM

Tujuan

1. Tujuan kebijakan ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas Properti Investasi yang mencakup pengakuan, pengukuran dan penilaian, serta pengungkapannya dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan pada akuntansi Properti Investasi dalam rangka penyusunan laporan keuangan (neraca).
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

4. Properti investasi adalah properti untuk menghasilkan pendapatan sewa atau untuk meningkatkan nilai aset atau keduanya, dan tidak untuk:
 - a. Digunakan dalam kegiatan pemerintahan, dimanfaatkan oleh masyarakat umum, dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa atau untuk tujuan administratif; atau
 - b. dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.Properti investasi menghasilkan arus kas yang sebagian besar tidak bergantung pada aset lain yang dikuasai oleh entitas. Hal ini membedakan properti investasi dari properti yang digunakan sendiri (aset tetap).
5. Termasuk dalam kategori properti investasi antara lain:
 - a. Tanah yang dikuasai dan/atau dikuasai dalam jangka panjang dengan tujuan untuk memperoleh kenaikan nilai dan bukan untuk dijual atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
 - b. Tanah yang dikuasai dan/atau dimiliki namun belum ditentukan penggunaannya dimasa depan untuk digunakan sendiri atau dijual dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau kepada entitas pemerintah lain dalam jangka pendek, tanah tersebut diakui sebagai tanah yang dimiliki dalam rangka peningkatan nilai.



- c. Bangunan yang dimiliki oleh pemerintah daerah dan disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi.
 - d. Bangunan yang belum terpakai yang dikuasai dan/atau dimiliki pemerintah daerah tetapi tersedia untuk disewakan kepada pihak lain melalui satu atau lebih sewa operasi.
 - e. Properti dalam proses pembangunan atau pengembangan yang dimasa depan digunakan sebagai properti investasi.
6. Tidak termasuk dan bukan merupakan bagian dari definisi properti investasi aset-aset sebagai berikut:
- a. Properti yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat atau sedang dalam proses pembangunan dan/atau pengembangan untuk dijual/diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
 - b. Properti yang masih dalam proses pembangunan dan/atau pengembangan atas nama pihak ketiga.
 - c. Properti yang digunakan sendiri termasuk diantaranya properti yang dikuasai untuk digunakan dimasa depan sebagai properti yang digunakan sendiri.
 - d. Properti yang disewakan kepada entitas lain dengan cara sewa pembiayaan.
 - e. Properti yang dimiliki dalam rangka bantuan sosial yang menghasilkan tingkat pendapatan sewa dibawah harga pasar, misalnya pemerintah daerah membangun apartemen atau rumah susun yang disediakan bagi masyarakat berpenghasilan rendah dengan mengenakan sewa dibawah harga pasar.
 - f. Properti yang digunakan untuk kegiatan operasional namun sesekali disewakan kepada pihak lain.

B. PENGAKUAN PROPERTI INVESTASI

7. Properti investasi diakui sebagai aset jika:
- a. Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomi yang akan mengalir ke entitas di masa yang akan datang dari aset properti investasi; dan
 - b. Biaya perolehan atau nilai wajar properti investasi dapat diukur dengan andal.



8. Dalam menentukan suatu properti investasi memenuhi kriteria pertama pengakuan, entitas perlu menilai tingkat kepastian yang melekat atas aliran manfaat ekonomi masa depan berdasarkan bukti yang tersedia pada waktu pengakuan awal. Kepastian bahwa entitas akan menerima manfaat ekonomi yang melekat dan risiko yang terkait dengan properti investasi tersebut.
9. Kriteria kedua pengakuan properti investasi biasanya telah terpenuhi dari bukti perolehan aset properti investasi tersebut. Apabila suatu properti investasi diperoleh bukan dari pembelian maka nilai perolehannya disajikan sebesar nilai wajar pada tanggal/saat perolehan

C. PENGUKURAN PROPERTI INVESTASI

Pengukuran Saat Awal Perolehan

10. Properti investasi diukur pada awalnya sebesar biaya perolehan, termasuk didalamnya biaya transaksi. Apabila properti investasi diperoleh dari transaksi non pertukaran, properti investasi tersebut dinilai dengan menggunakan nilai wajar pada tanggal perolehan.
11. Biaya perolehan dari properti investasi yang dibeli meliputi harga pembelian, biaya transaksi, dan semua pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung. Pengeluaran yang dapat diatribusikan secara langsung antara lain biaya jasa hukum, pajak dan biaya transaksi lainnya.
10. Biaya perolehan properti investasi tidak bertambah atas biaya-biaya di bawah ini:
 - a. Biaya perintisan (kecuali biaya-biaya yang diperlukan untuk membawa properti investasi ke kondisi siap digunakan);
 - b. Kerugian operasional yang terjadi sebelum properti investasi mencapai tingkat penggunaan yang direncanakan; atau
 - c. Pemborosan bahan baku, tenaga kerja atau sumber daya lain yang terjadi selama masa pembangunan atau pengembangan properti investasi

Pengukuran Setelah Pengakuan Awal

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



12. Properti Investasi, kecuali tanah, disusutkan dengan metode penyusutan sesuai dengan Kebijakan Akuntansi yang mengatur tentang Penyusutan Aset Tetap.
13. Penilaian kembali atau revaluasi properti investasi tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran.
14. Revaluasi atas properti investasi dapat dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.
Dalam hal proses revaluasi dilakukan secara bertahap, hasil revaluasi atas properti investasi diperoleh diakui dalam laporan keuangan periode revaluasi dilaksanakan.
15. Properti investasi direvaluasi secara simultan untuk menghindari revaluasi aset secara selektif dan pelaporan jumlah dalam laporan keuangan yang merupakan campuran antara biaya dan nilai (*costs and values*) pada tanggal yang berbeda. Namun, properti investasi dapat dinilai kembali secara bertahap (*rolling basis*) asalkan penilaian kembali tersebut diselesaikan dalam waktu singkat dan nilai revaluasi tetap diperbarui.
16. Pada saat revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar berdasarkan hasil revaluasi. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat properti investasi diakui pada akun ekuitas pada periode dilakukannya revaluasi. Setelah revaluasi, properti investasi dinilai sebesar nilai wajar dikurangi akumulasi penyusutan. Entitas dapat menyesuaikan masa manfaat atas properti investasi yang direvaluasi berdasarkan kondisi fisik properti investasi tersebut.
17. Jika jumlah tercatat properti investasi meningkat akibat revaluasi, maka kenaikan tersebut diakui sebagai kenaikan dalam ekuitas. Sebaliknya, jika jumlah tercatat properti investasi turun akibat revaluasi, maka penurunan tersebut diakui sebagai penurunan dalam ekuitas.

Alih Guna Ke dan Dari Properti Investasi

18. Alih guna ke atau dari properti investasi dilakukan jika terdapat perubahan penggunaan yang ditunjukkan dengan:
 - a. dimulainya penggunaan properti investasi oleh entitas, dialihgunakan dari properti investasi menjadi aset tetap;



- b. dimulainya pengembangan properti investasi untuk dijual, dialihgunakan dari properti investasi menjadi persediaan;
 - c. berakhirnya pemakaian aset oleh entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan, dialihgunakan dari aset tetap menjadi properti investasi;
 - d. dimulainya sewa operasi ke pihak lain, ditransfer/ direklasifikasi dari persediaan menjadi properti investasi.
19. Penggunaan properti oleh pemerintah daerah dapat berubah-ubah dari waktu ke waktu. Misal, pemerintah daerah dapat memutuskan untuk menggunakan bangunan yang saat ini diklasifikasikan sebagai properti investasi atau menyewakan kepada pihak ketiga bangunan yang saat ini digunakan untuk tujuan administratif. Dalam contoh pertama, properti investasi dialihgunakan menjadi aset tetap. Dalam contoh kedua, aset tetap dialihgunakan menjadi properti investasi.
20. Entitas mengalihgunakan properti dari properti investasi menjadi persediaan jika terdapat perubahan penggunaan, yang ditunjukkan dengan dimulainya pengembangan dengan tujuan untuk dijual. Jika entitas memutuskan untuk melepas Properti investasi tanpa dikembangkan, maka entitas tetap memperlakukan properti sebagai properti investasi hingga dihentikan pengakuannya (dihapuskan dari laporan posisi keuangan) dan tidak memperlakukannya sebagai persediaan.
21. Demikian juga jika entitas mulai mengembangkan properti investasi dan akan tetap menggunakannya di masa depan sebagai properti investasi, maka properti investasi tersebut tidak dialihgunakan dan tetap diakui sebagai properti investasi.
22. Entitas dapat secara teratur mengevaluasi pemanfaatan gedung-gedung untuk menentukan apakah memenuhi syarat sebagai Properti investasi. Jika pemerintah daerah memutuskan bangunan tersebut tetap dapat menghasilkan pendapatan sewa dan potensi kenaikan nilai maka bangunan tersebut diklasifikasikan sebagai properti investasi pada permulaan berlakunya sewa.



23. Karena entitas menggunakan metode biaya, alih guna antara properti investasi, properti yang digunakan sendiri dan persediaan tidak mengubah jumlah tercatat properti yang dialihgunakan serta tidak mengubah biaya properti untuk tujuan pengukuran dan pengungkapan. Nilai yang digunakan ketika dilakukannya alih guna adalah nilai tercatat dari properti investasi yang dialihgunakan.

Pelepasan Properti Investasi

24. Properti investasi dihentikan pengakuannya pada saat pelepasan atau ketika properti investasi tersebut tidak digunakan lagi secara permanen dan tidak memiliki manfaat ekonomi di masa depan yang dapat diharapkan pada saat pelepasannya.
25. Pelepasan properti investasi dapat dilakukan dengan cara dijual, ditukar, dihapuskan atau dihentikan pengakuannya.
26. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian atau pelepasan properti investasi ditentukan dari selisih antara hasil neto dari pelepasan dan dari jumlah tercatat aset, dan diakui dalam Surplus/Deftisit dalam periode terjadinya penghentian atau pelepasan tersebut.
27. Imbalan yang diterima atas pelepasan properti investasi pada awalnya diakui sebesar nilai wajar. Jika pembayaran atas properti investasi ditangguhkan, imbalan yang diterima pada awalnya diakui sebesar setara harga tunai. Selisih antara jumlah nominal dari imbalan dan nilai yang setara dengan harga tunai diakui sebagai pendapatan bunga.
28. Entitas mencatat kewajiban yang masih ada sehubungan dengan properti investasi setelah pelepasan properti investasi tersebut.
29. Kompensasi dari pihak ketiga yang diberikan sehubungan dengan penurunan nilai, kehilangan, kerusakan atau pengembalian properti investasi diakui sebagai surplus/deftisit ketika kompensasi tersebut diakui sebagai piutang.

D. PENYAJIAN PROPERTI INVESTASI

30. Properti investasi diklasifikasikan dalam aset non lancar dan disajikan terpisah dari kelompok aset tetap dan aset lainnya. Properti investasi merupakan bagian dari akun investasi.
31. Karena sifat pengklasifikasian properti investasi adalah untuk memperoleh pendapatan sewa atau kenaikan nilai, entitas dapat menjual apabila kenaikan nilai atas properti investasi menguntungkan dan entitas tidak akan memanfaatkan properti tersebut di masa mendatang.



E. PENGUNGKAPAN PROPERTI INVESTASI

23. Entitas pelaporan dan entitas akuntansi mengungkapkan dalam laporan keuangannya sebagai berikut:

- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*) properti investasi
- b. Metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- c. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;
- d. Rekonsiliasi jumlah tercatat properti investasi pada awal dan akhir periode, yang menunjukkan:
 - 1) penambahan, pengungkapan terpisah untuk penambahan yang dihasilkan dari penggabungan dan penambahan pengeluaran setelah perolehan yang diakui sebagai aset;
 - 2) penambahan yang dihasilkan melalui penggabungan;
 - 3) pelepasan;
 - 4) penyusutan;
 - 5) alih guna ke dan dari persediaan dan properti yang digunakan sendiri; dan
 - 6) perubahan lain.
- e. Apabila entitas melakukan revaluasi atas properti investasi, nilai wajar dari properti investasi, menjelaskan hal-hal antara lain sebagai berikut:
 - 1) uraian properti investasi yang dilakukan revaluasi;
 - 2) dasar peraturan untuk menilai kembali properti investasi;
 - 3) tanggal efektif penilaian kembali;
 - 4) nilai tercatat sebelum revaluasi
 - 5) jumlah penyesuaian atas nilai wajar;
 - 6) nilai tercatat properti investasi setelah revaluasi.
- f. Metode dan asumsi diterapkan dalam menentukan nilai wajar apabila entitas melakukan revaluasi properti investasi, penentuan nilai wajar tersebut didukung oleh bukti pasar berdasarkan faktor lain (yang harus diungkapkan oleh entitas tersebut) atau menggunakan penilai independen.



g. Jumlah yang diakui dalam Surplus/Defisit untuk:

- 1) Penghasilan sewa menyewa biasa dari properti investasi;
- 2) Beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang menghasilkan penghasilan rental selama periode tersebut;
- 3) Beban operasi langsung (mencakup perbaikan dan pemeliharaan) yang timbul dari properti investasi yang tidak menghasilkan pendapatan sewa menyewa biasa selama periode tersebut.



BAB VI

AKUNTANSI ASET TETAP

A. UMUM

Tujuan

1. Tujuan Kebijakan akuntansi aset tetap adalah mengatur perlakuan akuntansi yang dipilih dalam pengakuan, pengklasifikasian, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aset tetap di Neraca pada entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Kebijakan akuntansi aset tetap juga bertujuan untuk mendapatkan kesamaan pemahaman dan persepsi tentang aset tetap pada lingkungan pemerintah daerah.

Ruang Lingkup

3. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian aset tetap dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
4. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.
5. Kebijakan Aset tetap tidak diterapkan untuk:
 - a. Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural resources*).
 - b. Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-regenerative natural resources*).
6. Kebijakan Akuntansi Aset Tetap berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup paragraf 5 di atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas dan aset tersebut.

B. DEFINISI

7. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi aset tetap :

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.



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.

Masa manfaat adalah periode suatu aset diharapkan dapat digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pemerintahan publik.

Nilai sisa adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan.

Nilai tercatat adalah nilai buku aset tetap, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset tetap setelah dikurangi akumulasi penyusutan.

Nilai wajar adalah nilai tukar aset tetap atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*Depreciable Assets*) selama masa manfaat aset tetap yang bersangkutan.

Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.

Renovasi adalah bagian kegiatan pemeliharaan yang berupa penggantian aset tetap dengan maksud meningkatkan umur/masamanfaat, kapasitas, mutu produksi dan standar kinerja sehinggamenambah nilai aset, sehingga untuk kegiatan ini dianggarkan dalam jenis dan obyek belanja modal

Restorasi adalah perbaikan aset tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitekturnya, berdampak pada penambahan masamanfaat/umur aset tetap, sehingga untuk kegiatan ini dianggarkan dalam obyek belanja modal.

Pemeliharaan adalah kegiatan atau tindakan yang dilakukan untuk mempertahankan agar semua aset atau barang milik daerah selalu dalam keadaan baik dan siap untuk digunakan sesuai dengan fungsinya, tidak menambah masa manfaat maupun kapasitas produksi.



Peningkatan atau Pengembangan adalah kegiatan rehabilitasi dan atau pemeliharaan yang akan memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, masa manfaat, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja.

C. KLASIFIKASI

8. Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah sebagai berikut :
 - a. Tanah;
 - b. Peralatan dan Mesin;
 - c. Gedung dan Bangunan;
 - d. Jalan, Irigasi , dan Jaringan;
 - e. Aset Tetap Lainnya;
 - f. Konstruksi dalam Pengerjaan.
9. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Tanah dapat diklasifikasikan lebih lanjut menjadi dua kelompok besar, yaitu (i) tanah untuk gedung dan bangunan, dan (ii) tanah untuk bukan gedung dan bangunan, seperti tanah untuk jalan, irigasi, jaringan, tanah lapangan, tanah hutan, tanah untuk pertanian, dan tanah untuk perkebunan.
10. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
11. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.
12. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
13. 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 dipakai.



14. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.
15. 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.
16. Aset tetap Pemerintah Daerah berupa tanah atau bangunan yang digunakan untuk memproduksi barang atau jasa sehingga menghasilkan Pendapatan Asli Daerah dikategorikan sebagai properti investasi. Properti investasi diakui sebagai aset jika besar kemungkinan manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan properti investasi akan mengalir ke entitas dan biaya perolehan properti investasi dapat diukur secara andal.
Properti investasi tidak diklasifikasi sebagai aset lancar maupun aset tetap. Properti investasi diatur dalam kebijakan akuntansi properti investasi.

D. PENGAKUAN ASET TETAP

17. Aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut :
 - a. Berwujud;
 - b. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
 - c. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
 - d. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
 - e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan; dan
 - f. Nilai Rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.
18. Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomi masa depan yang dapat diberikan oleh aset tetap tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah daerah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah daerah. Manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.



19. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada pihak lain.
20. Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.
21. Saat pengakuan aset akan 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 di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

Kapitalisasi Belanja Menjadi Aset Tetap

22. Pada dasarnya pengeluaran untuk aset tetap dapat dikategorikan menjadi belanja modal (*capital expenditures*) dan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*).
23. Belanja modal adalah pengeluaran yang harus dicatat sebagai aset (dikapitalisir). Pengeluaran-pengeluaran yang akan mendatangkan manfaat lebih dari satu periode akuntansi dan dengan nilai di atas satuan minimum kapitalisasi aset termasuk dalam kategori ini, misalnya penambahan satu unit AC dalam sebuah mobil atau penambahan teras pada gedung yang telah dimiliki, merupakan belanja modal.
24. Demikian juga halnya dengan pengeluaran yang akan menambah efisiensi, memperpanjang umur aset atau meningkatkan kapasitas atau mutu produksi dan dengan nilai di atas satuan minimum kapitalisasi aset. Contoh pengeluaran yang memperpanjang umur aset atau meningkatkan kapasitas produksi adalah pengeluaran untuk perbaikan besar-besaran.



25. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap adalah pengeluaran pengadaan baru atau penambahan nilai aset tetap dari hasil pemeliharaan sedang/pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap menentukan apakah perolehan suatu aset harus dikapitalisasi atau tidak.

26. Nilai satuan minimum kapitalisasi atas perolehan aset tetap dari hasil pengadaan baru untuk per satuan jenis aset atau harga per unit atas jenis aset ditetapkan sebagai berikut:

Batasan Kapitalisasi untuk Pengadaan Baru

No	Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Pengadaan Baru
I	PERALATAN DAN MESIN	
	- Alat Besar Darat	>= 15.000.000,00
	- Alat Besar Apung	>= 15.000.000,00
	- Alat Bantu	>= 1.000.000,00
	- Alat Angkutan Darat Bermotor	>= 4.000.000,00
	- Alat Angkutan Darat Tak Bermotor	>= 1.000.000,00
	- Alat Angkutan Apung Bermotor	>= 3.000.000,00
	- Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	>= 1.000.000,00
	- Alat Angkutan Bermotor Udara	>= 20.000.000,00
	- Alat Bengkel Bermesin	>= 500.000,00
	- Alat Bengkel Tak Bermesin	>= 200.000,00
	- Alat Ukur	>= 150.000,00
II	ALAT PERTANIAN	
	- Alat Pengolahan	>= 250.000,00
	- Alat Pemeliharaan Tanaman dan Alat Penyimpanan	>= 200.000,00
III	ALAT KANTOR DAN RUMAH TANGGA	
	- Alat Kantor	>= 500.000,00
	- Alat Rumah Tangga	>= 400.000,00
	- Komputer Unit	>= 1.000.000,00
	- Meja dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	>= 500.000,00
IV	ALAT STUDIO DAN KOMUNIKASI	
	- Alat Studio	>= 1.500.000,00
	- Alat Komunikasi	>= 1.000.000,00
	- Peralatan Pemancar	>= 1.000.000,00
V	ALAT KEDOKTERAN	
	- Alat Kedokteran	>= 1.000.000,00
	- Alat Kesehatan Umum	>= 1.000.000,00



No	Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Pengadaan Baru
VI	ALAT LABORATORIUM	
	- Unit Alat Laboratorium	>= 1.000.000,00
	- Alat Peraga Praktek Sekolah	>= 200.000,00
	- Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	>= 1.000.000,00
	- Peralatan Laboratorium Hydrodinamica	>= 1.000.000,00
VII	ALAT PERSENJATAAN DAN KEAMANAN	
	- Senjata Api	>= 1.000.000,00
	- Persenjataan Non Senjata Api	>= 500.000,00
	- Amunisi	>= 500.000,00
	- Senjata Sinar	>= 1.000.000,00
VIII	RAMBU-RAMBU	
	- Rambu-Rambu Lalu Lintas Darat	>= 1.000.000,00
	- Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	>= 10.000.000,00
	- Rambu-Rambu Lalu Lintas Laut	>= 1.000.000,00
IX	PERALATAN OLAH RAGA	
	- Peralatan Olah Raga	>= 350.000,00
X	BANGUNAN DAN GEDUNG	
	- Bangunan Gedung	>= 25.000.000,00
	- Bangunan Gedung Tempat Tinggal	>= 25.000.000,00
	- Bangunan Menara	>= 10.000.000,00
XI	MONUMEN	
	- Bangunan Peninggalan	>= 15.000.000,00
	- Tugu	>= 15.000.000,00
	- Candi	>= 15.000.000,00
	- Taman	>= 25.000.000,00
XII	JALAN/JEMBATAN, JARINGAN, IRIGASI	
	- Jalan	>= 25.000.000,00
	- Jembatan	>= 25.000.000,00
	- Bangunan Air Irigasi	>= 25.000.000,00
	- Instalasi Air Bersih/Air Baku	>= 10.000.000,00
	- Instalasi Air Kotor	>= 15.000.000,00
	- Instalasi Pembangkit Listrik	>= 15.000.000,00
	- Instalasi Penangkal Petir	>= 2.000.000,00
	- Jaringan Air Minum	>= 15.000.000,00
	- Jaringan Listrik	>= 5.000.000,00
	- Jaringan Telepon	>= 2.000.000,00
XIII	ASET TETAP LAINNYA	
	- Buku	>= 100.000,00
	- Terbitan Berkala	>= 200.000,00
	- Barang Perpustakaan	>= 150.000,00



No	Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Pengadaan Baru
-	Barang Bercorak Kebudayaan	>= 350.000,00
-	Alat Musik dan Kesenian	>= 500.000,00
-	Hewan (Ternak dan Peliharaan)	>= 500.000,00
-	Tanaman	>= 350.000,00
-	Ikan	>= 200.000,00

27. Nilai satuan minimum kapitalisasi atas perolehan aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi untuk per satuan jenis aset atau harga per unit atas jenis aset ditetapkan sebagai berikut:

**Batasan Kapitalisasi untuk
Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, dan Restorasi**

Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, Restorasi	Keterangan
Peralatan dan Mesin		
- Alat-Alat Besar Darat	>= 10.000.000	Untuk yg sifatnya pemeliharaan berat dan pemasangan alat/ <i>sparepart</i> baru
- Alat-Alat Besar Apung	>= 10.000.000	-sda-
- Alat-Alat Bantu	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Angkutan Darat Bermotor	>= 2.000.000	Untuk yg sifatnya pemeliharaan berat dan pemasangan alat/ <i>sparepart</i> baru
- Alat Angkutan Darat Tidak Bermotor	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat-Alat Angkutan Apung Bermotor	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat-Alat Angkutan Apung Tidak Bermotor	-sda-	
- Alat-Alat Angkut Bermotor Udara	>= 10.000.000	Untuk yg sifatnya pemeliharaan berat dan pemasangan alat/ <i>sparepart</i> baru
- Alat Bengkel Bermesin	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	



Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, Restorasi	Keterangan
- Alat Bengkel Tidak Bermesin	-sda-	
- Alat Ukur	-sda-	
Alat Pertanian		
- Alat Pengolahan	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Pemeliharaan Tanaman dan Alat Penyimpanan	-sda-	
Alat Kantor dan Rumah Tangga		
- Alat Kantor	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Rumah Tangga termasuk meubelair	-sda-	
- Komputer	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Meja dan Kursi/rapat pejabat	-sda-	
Alat Studio dan Komunikasi		
- Alat Studio	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Komunikasi	-sda-	
- Peralatan Pemancar	-sda-	
Alat Kedokteran		
- Alat Kedokteran	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Kesehatan	-sda-	
Alat Laboratorium		
- Unit Laboratorium	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Peraga/Praktek Sekolah	-sda-	
- Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	-sda-	
- Alat Laboratorium Hidrodinamika	-sda-	
Alat Persenjataan dan Keamanan		
- Senjata api	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Persenjataan non Senjata Api	-sda-	
- Amunisi	-sda-	



Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, Restorasi	Keterangan
- Senjata Sinar	-sda-	
- Rambu-rambu	-sda-	
- Alat Olah Raga Lainnya	-sda-	
Bangunan dan Gedung		
- Bangunan Gedung Tempat Kerja	>= 20.000.000	Untuk yg sifatnya pemeliharaan sedang/ berat /Menambah Umur Ekonomis
- Bangunan Gedung Tempat Tinggal	>= 15.000.000	-sda-
- Bangunan Menara	>= 5.000.000	-sda-
Monumen		
- Bangunan Bersejarah	>= 10.000.000	Untuk yg sifatnya pemeliharaan sedang/berat/Menambah Umur Ekonomis
- Tugu Peringatan	>= 10.000.000	-sda-
- Candi	>= 10.000.000	-sda-
- Taman (untuk Umum)	>= 10.000.000	-sda-
Jalan/jembatan, Jaringan, irigasi		
- Jalan	>= 25.000.000	Untuk yg Sifatnya Pemeliharaan Berat/Menambah Umur Ekonomis
- Jembatan	>= 30.000.000	-sda-
- Bangunan Air dan Irigasi	>= 10.000.000	-sda-
- Instalasi Air Minum	>= 5.000.000	-sda-
- Instalasi Air Kotor/Limbah dan sejenisnya	>= 10.000.000	-sda-
- Instalasi Listrik (pembangkit dan sejenisnya)	>= 10.000.000	-sda-
- Instalasi Penangkal Petir	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Jaringan Air minum dan sejenisnya	-sda-	
- Jaringan Listrik dan Sejenisnya	-sda-	
- Jaringan Telepon dan Sejenisnya	-sda-	
- Instalasi Listrik (pembangkit dan sejenisnya)	>= 10.000.000	-sda-



Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, Restorasi	Keterangan
Aset Tetap Lainnya		
-	Buku	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi
-	Terbitan Berkala	-sda-
-	Barang Perpustakaan	-sda-
-	Barang Bercorak Kebudayaan	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi
-	Alat Olah Raga Lainnya	-sda-
-	Hewan Ternak	-sda-
-	Tanaman	-sda-

28. Untuk jenis aset tetap yang biaya-biaya pemeliharaannya tidak dikapitalisasi dengan pertimbangan tidak menambah masa manfaat dan tidak menambah produktivitas serta biaya pemeliharaan masih dibawah nilai kapitalisasi maka pada saat penganggaran dianggarkan dalam belanja barang dan jasa.

29. Pengeluaran belanja pengadaan baru untuk aset yang memenuhi kriteria berwujud, mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehan aset dapat diukur secara andal dan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan, tetapi nilainya dibawah batasan nilai satuan minimum kapitalisasi sebagaimana diatas dicatat secara terpisah dari daftar aset tetap (*extra comptable*), tetapi dicatat pada Laporan Barang Milik Daerah.

E. PENGUKURAN ASET TETAP

Nilai Perolehan Aset Tetap

30. 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.



31. Penggunaan nilai wajar pada saat perolehan bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (revaluasi) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan. Nilai wajar aset meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi secara wajar.
32. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.
33. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.
34. Biaya yang dapat kapitalisasi secara langsung untuk aset konstruksi dan bangunan adalah :
 - a. Biaya Konstruksi Fisik
Yaitu besarnya biaya yang dapat digunakan untuk membiayai pelaksanaan konstruksi fisik pembangunan, yang dilaksanakan oleh penyedia jasa pelaksanaan secara kontraktual atau jenis konstruksi tertentu yang dilaksanakan secara swakelola.
 - b. Biaya Perencanaan Teknis Konstruksi
Yaitu besarnya biaya maksimum yang dapat digunakan untuk membiayai perencanaan pembangunan, yang dilakukan oleh penyedia jasa perencanaan.
 - c. Biaya Pengawasan Konstruksi
Yaitu besarnya biaya maksimum yang dapat digunakan untuk membiayai pengawasan pembangunan, yang dilakukan oleh penyedia jasa pengawasan.
 - d. Biaya Pengelolaan Kegiatan
Yaitu besarnya biaya maksimum yang dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pengelolaan pembangunan.
Biaya Pengelolaan Kegiatan terdiri dari:



- 1) Biaya operasional unsur Pengguna Anggaran dan Pejabat Pembuat Komitmen, meliputi: Biaya honorarium Pengguna Anggaran dan Pejabat Pembuat Komitmen serta staf terkait dan panitia lelang, perjalanan dinas, rapat-rapat, proses pelelangan, bahan dan alat yang berkaitan dengan pengelolaan kegiatan, serta persiapan dan pengiriman kelengkapan administrasi/dokumen pendaftaran aset, dan biaya lainnya.
- 2) Biaya operasional unsur Pengelola Teknis, meliputi: Biaya honorarium pengelola teknis, honorarium tenaga ahli/nara sumber (apabila diperlukan), perjalanan dinas, transport lokal, biaya rapat, biaya pembelian/penyewaan bahan dan alat yang berkaitan dengan kegiatan yang bersangkutan dan biaya lainnya.

Komponen Biaya

35. Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk pajak, 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.
36. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
 - a. Biaya perencanaan;
 - b. Biaya lelang;
 - c. Biaya persiapan tempat;
 - d. Biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
 - e. Biaya pemasangan (*instalation cost*);
 - f. Biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
 - g. Biaya konstruksi.
37. 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.



38. Atribusi biaya umum dan administrasi yang terkait langsung pengadaan aset tetap konstruksi maupun non konstruksi yang sejenis dalam hal pengadaan lebih dari satu aset dilakukan secara proporsional dengan nilai aset, atau dengan membebankan kepada aset tertentu yang paling material.

Penilaian Awal Aset Tetap

39. Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi/parameter untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.
40. Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.
41. Suatu aset tetap diterima pemerintah daerah sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan oleh pengembang (*developer*) kepada pemerintah daerah dengan tanpa nilai, yang memungkinkan pemerintah daerah untuk membangun atau mengembangkannya untuk fasilitas umum dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat diperoleh.

Perolehan Secara Gabungan

42. 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.
43. Nilai wajar pada masing-masing aset yang bersangkutan dilakukan berdasarkan daftar rincian kontrak pengadaan. Apabila tidak terdapat daftar rincian kontrak, alokasi harga perolehan aset pada masing-masing dapat dilakukan dengan menggunakan metode proporsional tertimbang, rata-rata standar satuan harga pemerintah daerah, atau pertimbangan lainnya.
44. Apabila di dalam paket kontrak terdapat barang pakai habis maka elemen tersebut dikeluarkan dari nilai aset tetap.

Aset Tetap Digunakan Bersama

45. Aset yang digunakan bersama oleh beberapa Entitas Akuntansi, pengakuan aset tetap bersangkutan dilakukan/dicatat oleh Entitas Akuntansi yang melakukan pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) terhadap aset tetap tersebut yang ditetapkan dengan surat keputusan penggunaan oleh Kepala Daerah selaku Pemegang Kekuasaan Pengelolaan Barang Milik Daerah.



46. Aset tetap yang digunakan bersama, pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan), pencatatan dan pelaporan hanya oleh Entitas Akuntansi pengguna barang yang ditetapkan oleh Kepala Darah.

Aset Perjanjian Kerjasama Fasos Fasum

47. Pengakuan aset tetap akibat dari perjanjian kerja sama dengan pihak ketiga berupa fasilitas sosial dan fasilitas umum (fasos/fasum), pengakuan aset tetap dilakukan setelah adanya Berita Acara Serah Terima (BAST) atau dokumen lain yang dipersamakan.
48. Aset tetap yang diperoleh dari penyerahan fasos fasum dinilai berdasarkan nilai nominal yang tercantum Berita Acara Serah Terima (BAST). Apabila tidak tercantum nilai nominal dalam BAST, maka fasos fasum dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap fasos fasum diperoleh.

Pertukaran Aset (*Exchange of Assets*)

49. 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.
50. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang dilepas.
51. 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 tambahan aset lain dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.



Aset Donasi

52. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai perolehan yang tertuang dalam Berita Acara Serah Terima (BAST), dokumen yang persamakan atau nilai/hargawajar pada saat perolehan.
53. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai hibah 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 atau dokumen yang dipersamakan.
54. 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.
55. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional.

Pengeluaran Setelah Perolehan (*Subsequent Expenditures*)

56. 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, peningkatan mutu produksi, 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.
57. Tidak termasuk dalam pengertian memperpanjang masa manfaat atau memberi manfaat ekonomik dimasa datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, 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.



58. Pemeliharaan bangunan adalah usaha memperbaiki kerusakan yang terjadi agar bangunan dapat berfungsi dengan baik sebagaimana mestinya. Pemeliharaan bangunan dapat digolongkan sesuai tingkat kerusakan pada bangunan yaitu:

a. Pemeliharaan tingkat kerusakan ringan

Biaya maksimum adalah sebesar 30% dari harga satuan tertinggi per m² pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku untuk tipe/klas dan lokasi yang sama, dengan tingkat kerusakan bangunan sampai dengan 30%. Biaya perawatan dianggarkan dalam belanja barang dan jasa dan tidak dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Gedung dan Bangunan tersebut.

b. Pemeliharaan tingkat kerusakan sedang

Biaya maksimum adalah sebesar 45% dari harga satuan tertinggi per m² pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku untuk tipe/klas dan lokasi yang sama, dengan tingkat kerusakan bangunan sampai dengan 45%. Biaya perawatan dianggarkan dalam belanja modal dan dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Gedung dan Bangunan tersebut.

c. Pemeliharaan tingkat kerusakan berat

Biaya maksimum adalah sebesar 65% dari harga satuan tertinggi per m² pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku untuk tipe/klas dan lokasi yang sama, dengan tingkat kerusakan bangunan sampai dengan 65%. Biaya perawatan dianggarkan dalam belanja modal dan dikapitalisasi/ditambahkan pada perolehan Gedung dan Bangunan tersebut.

59. Pemeliharaan jalan adalah upaya menjaga kondisi jalan agar selalu dapat berfungsi dengan baik melalui kegiatan perawatan, perbaikan, pencegahan dan pengamanan yang harus dilakukan secara terus menerus. Pekerjaan pemeliharaan jalan dapat dikategorikan sebagai berikut:

a. Pemeliharaan Rutin

Pemeliharaan rutin diperlukan apabila kerusakan pada segmen dengan penilaian antara 6 – 10 melalui survai penjajagan kondisi jalan. Biaya pemeliharaan rutin maksimal sebesar 30% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja barang dan jasa, tidak dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan pembangunan jalan tersebut.



b. Pemeliharaan Periodik/Berkala

Pemeliharaan periodik/berkala diperlukan apabila kerusakan pada segmen dengan penilaian antara 11 – 16 melalui survai penjajagan kondisi jalan. Biaya pemeliharaan periodik/berkala maksimal sebesar 45% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja modal, dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan pembangunan jalan tersebut.

c. Peningkatan Jalan

Peningkatan jalan terjadi apabila kerusakan pada segmen dengan penilaian lebih dari 16 melalui survai penjajagan kondisi jalan. Biaya peningkatan jalan maksimal sebesar 65% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja modal, ditambahkan pada harga perolehan pembangunan jalan tersebut.

60. Pemeliharaan jaringan irigasi adalah upaya menjaga dan mengamankan jaringan irigasi agar selalu dapat berfungsi dengan baik guna memperlancar pelaksanaan operasi dan mempertahankan kelestariannya melalui kegiatan perawatan, perbaikan, pencegahan dan pengamanan yang harus dilakukan secara terus menerus. Pemeliharaan jaringan irigasi dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

a. Pemeliharaan Rutin

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan <20% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya pemeliharaan/perbaikan maksimal sebesar 20% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja barang dan jasa, tidak dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut.

b. Pemeliharaan Berkala

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan ringan 20%-30% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya pemeliharaan/perbaikan maksimal sebesar 30% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja barang dan jasa, tidak dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut.

c. Perbaikan Sedang

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan sedang 31%-40% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya pemeliharaan/perbaikan maksimal sebesar 40% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja modal, dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut.



d. Perbaikan Berat atau Penggantian

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan berat >40% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya perbaikan/penggantian lebih dari 40% dari harga satuan tertinggi per m² dan dianggarkan di belanja modal dan dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut.

Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan Awal

61. Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terdapat penilaian kembali aset tetap sesuai regulasi atau peraturan perundangan yang berlaku secara nasional, atau pada saat aset tetap tersebut akan dikerjasamakan dengan pihak lain atau dijual maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap.

F. PENYUSUTAN

62. Penyusutan merupakan alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan. Kapasitas atau manfaat suatu aset tetap semakin lama semakin menurun karena digunakan dalam kegiatan operasi pemerintah dan sejalan dengan itu maka nilai aset tetap tersebut juga semakin menurun.

63. Tujuan utama dari penyusutan bukan untuk menumpuk sumber daya bagi pembayaran hutang atau penggantian aset tetap yang disusutkan. Tujuan dasarnya adalah menyesuaikan nilai aset tetap untuk mencerminkan nilai wajarnya. Di samping itu penyusutan juga dimaksudkan untuk menggambarkan penurunan kapasitas dan manfaat yang diakibatkan pemakaian aset tetap dalam kegiatan pemerintahan, penyusutan juga dimaksudkan untuk mengalokasikan beban penyusutan dalam Laporan Operasional yang diakibatkan pemakaian aset tetap dalam kegiatan pemerintahan.

64. Penyusutan aset tetap bukan merupakan metode alokasi biaya untuk periode yang menerima manfaat aset tetap tersebut sebagaimana diberlakukan di sektor komersial. Penyesuaian nilai ini lebih merupakan upaya untuk menunjukkan pengurangan nilai karena pengkonsumsian potensi manfaat aset oleh karena pemakaian dan atau pengurangan nilai karena keusangan dan lain-lain.



65. Prasyarat yang perlu dipenuhi untuk menerapkan penyusutan, adalah:
- Identitas Aset yang Kapasitasnya Menurun
 - Nilai yang Dapat Disusutkan
 - Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap
66. Aset tetap yang kapasitasnya menurun harus dapat diidentifikasi sehingga dapat dibedakan antara aset tetap yang dapat menurun kapasitas dan manfaatnya dengan aset yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya. Aset yang kapasitas dan manfaatnya menurun adalah peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan sebagainya. Sedangkan aset yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya atau bahkan bertambah nilainya adalah tanah dan konstruksi dalam pengerjaan. Aset tetap yang dapat menurun kapasitas dan manfaatnya akan memerlukan penyesuaian nilai, sehingga perlu disusutkan. Sebaliknya, aset tetap yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya tidak perlu disusutkan.
67. Nilai aset tetap menjadi prasyarat dalam penyusutan, nilai aset tetap yang diakui secara umum adalah nilai perolehannya (nilai historis). Tanpa mengetahui nilai perolehan aset tetap, maka nilai aset tetap yang dapat disusutkan tidak dapat dihitung. Selain itu, nilai perolehan pun menjadi faktor penentu besarnya nilai buku. Nilai buku diperoleh dari pengurangan nilai perolehan dengan nilai akumulasi penyusutan
68. Suatu aset disebut sebagai aset tetap adalah karena manfaatnya dapat dinikmati lebih dari satu tahun atau satu periode akuntansi. Ukuran manfaat itu sendiri berbeda-beda. Pada umumnya aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan panjang masa manfaat, perhitungan penyusutannya secara individual atau secara berkelompok membutuhkan ketetapan prakiraan tentang masa manfaatnya.
69. Prosedur penyusutan
- Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan
 - Pengelompokan Aset
 - Penetapan Nilai Wajar Aset Tetap
 - Penetapan Nilai yang Dapat Disusutkan
 - Penetapan Metode Penyusutan
 - Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan



70. Selain tanah, aset tetap lainnya dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. 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.
71. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dengan menambah akun akumulasi penyusutan dan sebagai beban penyusutan dalam laporan operasional pada tahun berjalan.
72. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan ditinjau secara periodik 5 tahun sekali bersamaan dengan inventarisasi dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian
73. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah.
74. Metode penyusutan yang dipergunakan adalah Metode garis lurus (*straight line method*) dengan masa manfaat dan tarif penyusutan sebagai berikut:

Jenis Aset Tetap	Umur Ekonomis	Tarif Penyusutan
Peralatan dan Mesin, terdiri atas:		
Alat Besar Darat	10	10%
Alat Besar Apung	10	10%
Alat Bantu	10	10%
Alat-Alat Angkutan Bermotor	10	10%
Alat-Alat Angkutan Tidak Bermotor	5	20%
Alat Angkutan Apung Bermotor	10	10%
Alat Angkutan Apung Tak Bermotor	5	20%
Alat Angkutan Bermotor Udara	10	10%
Alat-Alat Bengkel Bermesin	10	10%
Alat-Alat Bengkel Tidak Bermesin	5	20%
Alat Ukur	5	20%
Alat Pengolahan	5	20%



Jenis Aset Tetap	Umur Ekonomis	Tarif Penyusutan
Alat-Alat Pertanian/Peternakan	5	20%
Alat-Alat Kantor	5	20%
Rumah Tangga	5	20%
Komputer Unit	5	20%
Meja dan Kursi Kerja/Rapat Pejabat	5	20%
Alat Studio	5	20%
Alat Komunikasi	5	20%
Peralatan Pemancar	10	10%
Alat-Alat Kedokteran	5	20%
Alat-Alat Kesehatan	5	20%
Alat-Alat Laboratorium	5	20%
Alat-Alat Peraga/Praktek Sekolah	10	10%
Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	5	20%
Peralatan Laboratorium Hydrodinamica	5	20%
Senjata Api	10	10%
Alat Keamanan / Perlindungan / Sar	5	20%
Senjata Sinar	5	20%
Rambu-Rambu Lalu Lintas Darat	5	20%
Rambu-Rambu Lalu Lintas Udara	5	20%
Rambu-Rambu Lalu Lintas Laut	5	20%
Peralatan Olah Raga	5	20%
Gedung dan Bangunan, terdiri atas:		
Bangunan Gedung Tempat Kerja	50	2%
Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50	2%
Bangunan Bersejarah/Candi	50	2%
Menara/Tugu/Monumen/Gapura	40	2,5%
Candi	50	2%
Taman	50	2%
Jalan, Irigasi dan Jaringan, terdiri atas:		
Jalan	10	10%
Jembatan	50	2%
Bangunan Pelengkap Jalan Lainnya	5	20%
Instalasi Air Bersih / Air Baku	25	4%
Bangunan Air Bersih/Air Kotor/Irigasi/ Air Rawa	25	4%



Jenis Aset Tetap	Umur Ekonomis	Tarif Penyusutan
Instalasi (Air Bersih/Air Kotor/Listrik/Telepon/Gas/Keamanan, Dll)	25	4%
Jaringan (Air Minum/Listrik/Telepon/Gas,Dll)	20	5%

75. Formula penghitungan penyusutan aset tetap adalah sebagai berikut:

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

Penyusutan per periode merupakan nilai penyusutan untuk aset tetap suatu periode yang dihitung pada akhir tahun.

76. Penyusutan aset tetap setelah adanya rehabilitasi sedang/berat dan memperpanjang masa manfaat dan atau meningkatkan kapasitas produksi dihitung dari nilai buku ditambah biaya rehabilitasi pada saat dilakukan peninjauan kembali dibagi estimasi sisa masa manfaat setelah peninjauan.

77. Penambahan masa manfaat aset tetap karena perbaikan terhadap aset baik berupa overhaul, renovasi, perawatan berkala dan rehab sedang/berat ditetapkan sebagai berikut:

No	Uraian	Jenis	Persentase Renovasi, Restorasi, Overhaul dari Nilai Perolehan	Penambahan Masa Manfaat (tahun)
A.	Peralatan dan Mesin			
1.	Alat-alat Berat/Besar	Overhaul	0 s.d 30%	1
			30 s.d 45%	3
			45 s.d 65%	5
2.	Alat-Alat Angkutan Bermotor	Overhaul	0 s.d 25%	1
			25 s.d 50%	3
			50 s.d 75%	5



No	Uraian	Jenis	Persentase Renovasi, Restorasi, Overhaul dari Nilai Perolehan	Penambahan Masa Manfaat (tahun)
3.	Alat-Alat Angkutan Tak Bermotor	Overhaul	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1
			50 s.d 75%	2
4.	Alat Bengkel Bermesin	Overhaul	0 s.d 25%	1
			25 s.d 50%	2
			50 s.d 75%	3
			>75%	4
5.	Alat Bengkel Tak Bermesin	Renovasi	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1
			50 s.d 75%	2
			>75%	2
6.	Alat Ukur	Overhaul	0 s.d 25%	1
			25 s.d 50%	2
			50 s.d 75%	2
			>75%	3
7.	Alat Pertanian/Peternakan	Overhaul	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1
			50 s.d 75%	2
			>75%	3
8.	Alat Kantor	Overhaul	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1
			50 s.d 75%	2
			>75%	3
9.	Alat Rumah Tangga	Overhaul	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1



No	Uraian	Jenis	Persentase Renovasi, Restorasi, Overhaul dari Nilai Perolehan	Penambahan Masa Manfaat (tahun)
			50 s.d 75%	2
			>75%	3
10.	Alat Studio dan Komunikasi	Overhaul	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1
			50 s.d 75%	2
			>75%	3
11.	Alat-Alat Pemancar	Overhaul	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1
			50 s.d 75%	2
			>75%	3
12.	Alat Kedokteran	Overhaul	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1
			50 s.d 75%	2
			>75%	3
13.	Alat Laboratorium	Overhaul	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1
			50 s.d 75%	2
			>75%	3
14.	Alat Persenjataan	Overhaul	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1
			50 s.d 75%	2
			>75%	3
15.	Rambu-rambu	Overhaul	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1
			50 s.d 75%	2
			>75%	3
16.	Peralatan Olah Raga	Overhaul	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	1



No	Uraian	Jenis	Persentase Renovasi, Restorasi, Overhaul dari Nilai Perolehan	Penambahan Masa Manfaat (tahun)
			50 s.d 75%	2
			>75%	3
B.	Gedung dan Bangunan			
1.	Bangunan Gedung Tempat Kerja	Renovasi	0 s.d 30%	0
			30 s.d 45%	5
			45 s.d 65%	10
			65 s.d 100%	15
2.	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	Renovasi	0 s.d 30%	0
			30 s.d 45%	5
			45 s.d 65%	10
			65 s.d 100%	15
3.	Monumen, Candi, Tugu Peringatan	Renovasi, Restorasi	0 s.d 30%	5
			30 s.d 45%	10
			45 s.d 65%	15
			65 s.d 100%	15
C.	Jalan, Irigasi, dan Jaringan			
1.	Jalan	Berkala	0 s.d 30%	0
			30 s.d 45%	2
			45 s.d 65%	5
			65 s.d 100%	10
2.	Jembatan	Berkala	0 s.d 30%	0
			30 s.d 45%	2
			45 s.d 65%	5
			65 s.d 100%	10
3.	Bangunan Air, Irigasi	Berkala	0 s.d 30%	0
			30 s.d 45%	2
			45 s.d 65%	5
			65 s.d 100%	10
4.	Instalasi Air, Listrik, Telepon	Berkala	0 s.d 25%	0



No	Uraian	Jenis	Persentase Renovasi, Restorasi, Overhaul dari Nilai Perolehan	Penambahan Masa Manfaat (tahun)
			25 s.d 50%	2
			50 s.d 75%	3
			>75%	5
5.	Instalasi Gas	Berkala	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	2
			50 s.d 75%	3
			>75%	5
6.	Jaringan Air, Listrik, Telepon	Berkala	0 s.d 25%	0
			25 s.d 50%	2
			50 s.d 75%	3
			>75%	5

78. Besarnya penyusutan setiap tahun dicatat dalam neraca dengan menambah nilai akumulasi penyusutan dan mengurangi ekuitas. Neraca menyajikan Akumulasi Penyusutan sekaligus nilai perolehan aset tetap sehingga nilai buku aset tetap sebagai gambaran dari potensi manfaat yang masih dapat diharapkan dari aset yang bersangkutan dapat diketahui.

79. Dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan informasi penyusutan, meliputi:

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

Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Diperoleh Tengah Tahun

80. Aset tetap dapat diperoleh pada waktu tertentu di sepanjang tahun, awal tahun, pertengahan tahun atau akhir tahun. Perhitungan penyusutan aset tetap adalah pendekatan tahunan, yaitu penyusutan dihitung satu tahun penuh pada 31 Desember tahun anggaran berjalan.



Penyusutan atas Aset secara Berkelompok

81. Menghitung besarnya penyusutan setiap aset tetap yang jumlahnya banyak tetapi nilainya relatif kecil sangat merepotkan. Bahkan mungkin biaya yang dikeluarkan lebih besar dari manfaat yang diperoleh. Penghitungan penyusutan untuk aset yang nilainya relatif kecil dapat dilakukan dengan mengelompokkan aset-aset tersebut kemudian menghitung besarnya penyusutan dari kelompok aset tersebut. Kelompok aset tersebut harus memiliki persamaan atribut misalnya tahun perolehan yang sama, masa manfaat yang sama. Dengan adanya persamaan atribut maka penyusutan dihitung dengan menerapkan persentase penyusutan dengan metode garis lurus terhadap rata-rata aset tetap yang bersangkutan.

G. PENILAIAN KEMBALI ASET TETAP (REVALUATION)

82. Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada dasarnya 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 yang berlaku, yakni:

- 1) Kebijakan revaluasi yang bersifat nasional
- 2) Kebijakan revaluasi yang bersifat khusus, misalnya aset tetap akan ditukar guling atau dikerjasamakan dengan pihak ketiga.

83. Apabila penilaian kembali dilakukan 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.

H. PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP

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

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



86. Apabila suatu aset tetap dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun aset tetap yang bersangkutan harus ditutup.
87. Dalam hal penghentian aset tetap merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku aset tetap yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku aset tetap terkait diperlakukan sebagai penambah atau pengurang ekuitas. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran.
88. Apabila penghentian suatu aset tetap akibat dari proses pemindahtanganan berupa hibah atau penyertaan modal daerah, maka akun aset tetap dan ekuitas akan dikurangkan dari pembukuan sebesar nilai buku dan tidak menimbulkan pendapatan. Pencatatan tersebut dilakukan setelah terbitnya surat keputusan penghapusan.
89. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan/direklasifikasi ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

I. REKLASIFIKASI AKTIVA TETAP

90. Pemindahan kelompok aset tetap ke aset lainnya dalam akuntansi disebut sebagai reklasifikasi aset.
91. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya
92. Suatu aset tetap yang dihentikan atau dihapuskan tidak memenuhi definisi aset tetap. Namun demikian, aset tersebut belum dapat dieliminasi dari neraca karena proses penghentian yang lebih dikenal sebagai pemindahtanganan dan penghapusan masih berlangsung. Dengan kata lain, dokumen sumber untuk melakukan penghapusbukuan belum diterbitkan, sehingga mengatur bahwa aset dengan kondisi demikian harus dipindahkan dari aset tetap ke aset lainnya.



J. KOREKSI AKTIVA TETAP

93. Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya. Koreksi aset tetap dilakukan dengan menambah atau mengurangi akun aset tetap yang bersangkutan
94. Koreksi aset tetap dapat dilakukan kapan saja, tidak tergantung pada periode pelaporan dan waktu penyusunan laporan. Koreksi aset tetap dilakukan pada saat ditemukan kesalahan, baik dari hasil temuan pemeriksaan maupun hasil evaluasi.
95. Koreksi aset tetap setelah laporan keuangan diterbitkan dan diberikan opini atas laporan keuangan dikoreksi pada periode laporan keuangan berikutnya.

K. PENGUNGKAPAN ASET TETAP

96. 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/pengurangan;
 - 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.
97. 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, antara lain: substansi mengungguli bentuk atas aset tetap, penyerahan aset setelah masa konsensi, dan lain-lain.



98. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali (revaluasi), hal-hal berikut harus diungkapkan:
- Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
 - Tanggal efektif penilaian kembali;
 - Jika ada, nama penilai independen;
 - Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti; dan
 - Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.
99. Aset bersejarah tidak disajikan dalam neraca, namun diungkapkan secara rinci dalam Catatan atas Laporan Keuangan antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

L. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP TANAH

100. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai. Termasuk dalam klasifikasi tanah ini adalah tanah yang digunakan untuk gedung, bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, tanah lapangan, tanah hutan, tanah untuk pertanian, dan tanah untuk perkebunan.
101. Pengadaan tanah pemerintah daerah yang sejak semula dimaksudkan untuk diserahkan kepada pihak lain tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, melainkan disajikan sebagai persediaan apabila sampai dengan akhir tahun belum diserahkan pada pihak terkait.
102. Tanah jalan dan jaringan atau tanah di bawah konstruksi jalan dan konstruksi jaringan dicatat sebagai aset tetap tanah bukan bagian dari aset jalan atau jaringan.

Pengakuan

103. Tanah dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 kriteria berikut:
- berwujud, mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan,
 - biaya perolehan aset dapat diukur secara andal,
 - tidak dimaksudkan untuk dijual, dan
 - diperoleh dengan maksud untuk digunakan.



104. Kepemilikan atas Tanah ditunjukkan dengan adanya bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum seperti sertifikat tanah, misalnya Sertifikat Hak Milik (SHM), Sertifikat Hak Pakai (SHP), Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), dan Sertifikat Hak Pengelolaan (SPL).
105. Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
106. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.
107. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
108. Perlakuan tanah yang telah dicatat namun masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
- a. Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - b. Dalam hal pemerintah daerah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.



- c. Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
 - d. Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
109. Tanah yang digunakan/dipakai oleh instansi pemerintah daerah yang berstatus tanah wakaf tidak disajikan dan dilaporkan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, melainkan cukup diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Pengukuran

110. Aset tetap berupa Tanah 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, dan atau didasarkan pada hasil penilaian yang dilakukan sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan-undangan yang berlaku.
111. Tanah yang diperoleh melalui pembelian dilakukan melalui pelaksanaan kegiatan sehingga nilai perolehan tanah diakui berdasarkan nilai belanja modal yang telah dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah. Biaya lain yang terkait dengan perolehan tanah seperti jasa notaris dan pengukuran tanah ditambahkan sebagai bagian dari harga perolehan tanah.
112. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak seperti biaya pengurusan sertifikat, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Apabila terdapat bangunan tua di atasnya, nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang akan dimusnahkan yang terletak pada tanah tersebut. Apabila perolehan tanah pemerintah dilakukan oleh panitia pengadaan, maka termasuk dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia pengadaan/pembebasan tanah, belanja barang dan belanja perjalanan dinas dalam rangka perolehan tanah tersebut.



113. Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik menjadi Sertifikat Hak Pakai atau nama sesuai dengan ketentuan perundangan, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.
114. Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah

Penyajian dan Pengungkapan Tanah

115. Tanah disajikan di neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset Tanah diperoleh dan atau atas dasar penilaian sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan-undangan yang berlaku.
116. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk nilai tercatat (*carrying amount*) Tanah.
 - b. Dokumen dasar kepemilikan, penguasaan atau bukti yang dipersamakan dan diperkenankan sesuai ketentuan peraturan perundangan-undangan.
 - c. Kebijakan akuntansi sebagai dasar kapitalisasi tanah.
 - d. Rekonsiliasi nilai tercatat Tanah pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) Penambahan (pembelian, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);
 - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk tanah;
 - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, reklasifikasi).

M. KEBIJAKAN AKUNTANSI PERALATAN DAN MESIN

117. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantoran dan rumah tangga yang nilainya di atas batasan kapitalisasi, masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan, dan dalam kondisi siap pakai.
118. Wujud fisik Peralatan dan Mesin bisa meliputi: Alat Berat, Alat Angkutan, Alat Bengkel dan Alat Ukur, Alat Pertanian, Alat Kantor dan Rumah Tangga, Alat Studio, Alat 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, serta Unit Proses/Produksi dan lain sebagainya.



119. Peralatan dan mesin yang diperoleh dan yang dimaksudkan akan diserahkan kepada pihak lain, tidak dapat dikelompokkan dalam aset tetap Peralatan dan Mesin, akan tetapi dikelompokkan sebagai persediaan.

Pengakuan

120. Peralatan dan mesin dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 (empat) kriteria berikut:

- a. Berwujud, mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan,
- b. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal,
- c. Tidak dimaksudkan untuk dijual, dan
- d. Diperoleh dengan maksud untuk digunakan.

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

122. Perolehan peralatan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau pertukaran aset, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran.

123. Perolehan melalui pembelian/pengadaan dan pembangunan dilakukan melalui mekanisme pelaksanaan kegiatan/sub kegiatan dan pengeluaran belanja modal.

124. Peralatan dan Mesin yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Peralatan dan Mesin tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah berdasarkan pada BAST atau dokumen yang dipersamakan.

Pengukuran

125. Peralatan dan mesin dinilai dengan biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh

126. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya perolehan atas Peralatan dan Mesin yang berasal dari pembelian meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.



127. Biaya perolehan Peralatan dan Mesin yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan dan jasa konsultan yang terkait dengan perolehan Peralatan dan Mesin tersebut.
128. Biaya perolehan Peralatan dan Mesin yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan/pengadaan Peralatan dan Mesin tersebut.
129. Pengukuran Peralatan dan Mesin harus memperhatikan kebijakan akuntansi mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

Pengungkapan Peralatan dan Mesin

130. Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan.
131. Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*) Peralatan dan Mesin.
 - b. Rekonsiliasi nilai tercatat Peralatan dan Mesin pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
 - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Peralatan dan Mesin;
 - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
 - c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Peralatan dan Mesin.
 - d. Informasi penyusutan Peralatan dan Mesin yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.



N. KEBIJAKAN AKUNTANSI GEDUNG DAN BANGUNAN

132. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Termasuk dalam kelompok Gedung dan Bangunan adalah gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, bangunan menara, monumen/bangunan bersejarah, gudang, gedung museum, dan rambu-rambu.
133. Gedung dan bangunan yang dibangun oleh pemerintah, namun dengan maksud akan diserahkan kepada masyarakat, seperti bangunan fasilitas umum yang akan diserahkan ke masyarakat/kelompok masyarakat, maka bangunan tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai Gedung dan Bangunan, melainkan disajikan sebagai Persediaan.

Pengakuan

134. Gedung dan bangunan dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 (empat) kriteria berikut:
- Berwujud, mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan,
 - Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal,
 - Tidak dimaksudkan untuk dijual, dan
 - Diperoleh/dibangun dengan maksud untuk digunakan.
135. Gedung dan bangunan tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan gedung dan bangunan yang ada di atasnya. Pengakuan Gedung dan Bangunan dipisahkan dengan tanah di mana gedung dan bangunan tersebut didirikan.
136. Gedung dan Bangunan diakui pada saat gedung dan bangunan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai.
137. Gedung dan Bangunan yang diperoleh bukan dari donasi diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah belanja modal dan belanja lainnya yang bisa kapitalisasi secara langsung untuk aset tersebut.



138. Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Gedung dan Bangunan tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

Pengukuran

139. Gedung dan Bangunan dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan gedung dan bangunan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai.
140. Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.
141. Perolehan Gedung dan Bangunan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau tukar menukar, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.
142. Perolehan melalui pembelian dan pembangunan didahului dengan pengakuan realisasi belanja modal yang akan mengurangi Kas Umum Daerah sesuai dokumen sumber realisasi belanja modal berupa Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D).
143. Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.
144. Gedung dan Bangunan yang dibangun melalui kontrak konstruksi, biaya perolehan meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, dan pajak.
145. Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.



146. Pembelian Gedung dan Bangunan secara mengangsur pada umumnya berjangka waktu lebih dari satu tahun. Perolehan dengan cara demikian akan menimbulkan utang. Perlakuan pembelian Gedung dan Bangunan secara mengangsur mengacu pada Akuntansi Kewajiban/Utang. Gedung dan Bangunan yang dibeli dengan cara mengangsur, dalam Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip substansi mengungguli bentuk dicatat sebesar nilai pembeliannya ditambah dengan perhitungan beban bunga dan beban lain atas utang terhadap nilai gedung yang masih harus diangsur dan dibayarkan.
147. Pengukuran Gedung dan Bangunan harus memperhatikan kebijakan akuntansi mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

Pengungkapan Gedung dan Bangunan

148. Gedung dan Bangunan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar nilai biaya perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan.
149. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Gedung dan Bangunan.
 - b. Rekonsiliasi nilai tercatat Gedung dan Bangunan pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
 - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk gedung dan bangunan;
 - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
 - c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Gedung dan Bangunan;
 - d. Informasi penyusutan Gedung dan Bangunan yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.



O. KEBIJAKAN AKUNTANSI JALAN, IRIGASI DAN JARINGAN

150. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai.
151. Jalan, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
152. Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon.
153. Jalan, irigasi, dan jaringan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok aset tetap Tanah.
154. Jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah, namun dengan maksud akan diserahkan kepada masyarakat, seperti pembangunan jalan perkampungan/jalan desa yang akan diserahkan kepada pemerintah desa, maka jalan tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai Jalan, irigasi, dan jaringan, melainkan disajikan sebagai Persediaan.
155. Tidak termasuk Jalan, irigasi, dan jaringan ini adalah instalasi air, listrik, telepon, dan meteran listrik yang merupakan satu kesatuan dari bangunan gedung. Aset tersebut dicatat sesuai dengan klasifikasi aset seperti tertuang dalam Kartu Inventaris Barang terkait.

Pengakuan

156. Jalan, irigasi, dan jaringan dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 (empat) kriteria berikut:
- berwujud, mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan,
 - biaya perolehan aset dapat diukur secara andal,
 - tidak dimaksudkan untuk dijual, dan
 - diperoleh/dibangun dengan maksud untuk digunakan.
157. Jalan, irigasi, dan jaringan diakui pada saat jalan, irigasi, dan jaringan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai.



158. Perolehan jalan, irigasi, dan jaringan pada umumnya dengan pembangunan baik membangun sendiri (swakelola) maupun melalui kontrak konstruksi.
159. Jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui pembangunan diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah realisasibelanja modal dan belanja lainnya yang dapat kapitalisasi secara langsung untuk aset tersebut sesuai dengan nilai yang tercatat dalam Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D).
160. Jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh dari donasi diakui pada saat jalan, irigasi dan jaringan tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

Pengukuran

161. Jalan, irigasi, dan jaringan dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.
162. Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan, pajak, kontrak konstruksi, dan pembongkaran.
163. Biaya perolehan untuk jalan, Irigasi dan Jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan, pajak dan pembongkaran.
164. Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
165. Pengukuran Jalan, Irigasi dan Jaringan harus memperhatikan kebijakan akuntansi mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

Pengungkapan Jalan, Irigasi dan Jaringan

166. Jalan, Irigasi, dan Jaringan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.
167. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula:
 - a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan;



- b. Rekonsiliasi nilai tercatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
 - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan.
 - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
- c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Jalan, Irigasi, dan Jaringan, yang dalam hal ini tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi.
- d. Informasi penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

P. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP LAINNYA

- 168. Aset Tetap Lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok Tanah; Peralatan dan Mesin; Gedung dan Bangunan; serta Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
- 169. Aset yang termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah koleksi perpustakaan berupa buku dan non buku, alat musik, barang bercorak kesenian dan kebudayaan, hewan, ikan, dan tanaman yang memiliki nilai diatas batasan kapitalisasi.
- 170. Hewan, ikan, dan tanaman diklasifikasikan sebagai aset tetap lainnya apabila:
 - a. Tanaman keras atau tanaman pelindung yang diestimasikan dapat tumbuh dan berkembang dengan usia lebih dari 6 (enam) bulan berdasarkan hasil inventarisasi.
 - b. Hewan piaraan atau ternak kecil (unggas) dengan usia lebih dari 3 (tiga) bulan berdasarkan hasil inventarisasi.
 - c. Hewan ternak besar (sapi, kuda, kerbau, kambing) dengan usia lebih dari 6 (enam) bulan berdasarkan hasil inventarisasi.
 - d. Induk ikan dan ikan piaraan dengan usia lebih dari 1 (satu) tahun dan memiliki nilai yang material atau diatas batasan kapitalisasi.
- 171. Termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah Aset Tetap-Renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milikentitas namun digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah.



Pengakuan

172. Aset Tetap Lainnya diakui pada saat aset tersebut telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai.
173. Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap-Renovasi pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi.
174. Aset Tetap Lainnya yang diperoleh bukan dari donasi diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan realisasi belanja modal berdasarkan dokumen Surat Perintah Perncairan Dana (SP2D) yang diakui untuk aset tersebut.
175. Aset Tetap Lainnya yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Aset Tetap Lainnya tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.
176. Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik pemerintah daerah, akan menjadi Aset Tetap-Renovasi dan diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya, apabila memenuhi ketentuan sebagai berikut:
 - a. Apabila renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomik aset tetap misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomik, maka dianggap sebagai Belanja Operasional.
 - b. Apabila manfaat ekonomik renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi butir a di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Belanja Operasional tahun berjalan.
 - c. Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut cukup material, dan memenuhi syarat butir a dan b di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Belanja Operasional.

Pengukuran

177. Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.
178. Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi pengeluaran nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, serta biaya perizinan.
179. Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diadakan melalui swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, dan jasa konsultan.



180. Pengukuran Aset Tetap Lainnya harus memperhatikan kebijakan pemerintah tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.
181. Aset Tetap Lainnya yang dikapitalisasi dibukukan dan dilaporkan di dalam Neraca. Aset Tetap Lainnya yang tidak dikapitalisasi tidak dapat diakui dan disajikan sebagai aset tetap, namun tetap diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.
182. Aset tetap lainnya yang telah rusak, usang, atau tidak dapat difungsikan dikurangkan sebagai beban LO pada tahun berjalan berdasarkan dokumen penghapusan yang telah ditetapkan.
183. Atas biaya pemeliharaan yang dikapitalisasi sebagai aset tetap renovasi setiap tahun dilakukan pengurangan nilai sebagai beban LO sesuai estimasi masa manfaat atau masa sewa berdasarkan dokumen yang terkait.

Pengungkapan

184. Aset Tetap Lainnya disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan.
185. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya;
 - b. Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
 - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
 - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Aset Tetap Lainnya.
 - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
 - c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya.
 - d. Informasi pengurangan nilai Aset Tetap Lainnya karena adanya kebijakan, antara lain: penetapan penghapusan, pengurangan nilai aset tetap renovasi, penghibahan dan sebab lainnya.

Q. KEBIJAKAN AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

186. Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) 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.



187. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.
188. 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. Kontrak konstruksi dapat meliputi:
- kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
 - kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
 - kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*;
 - kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.
189. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat dibawah ini terpenuhi:
- Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
 - Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut;
 - Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.
190. Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan kedalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:
- aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
 - harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan

191. Suatu aset berwujud harus diakui sebagai KDP pada saat penyusunan laporan keuangan jika:
- Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh; dan
 - Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan
 - Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.



192. Dalam hal konstruksi aset tetap pembangunan fisik proyek belum dilaksanakan, namun biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek telah dikeluarkan, maka biaya-biaya tersebut harus diakui sebagai KDP aset yang bersangkutan.
193. Suatu KDP akan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan dan konstruksi tersebut telah dapat memberikan manfaat/jasa sesuai tujuan perolehan. Dokumen sumber untuk pengakuan penyelesaian suatu KDP adalah Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan (BAPP), sehingga apabila suatu KDP telah diterbitkan BAPP, berarti pembangunan tersebut telah selesai. Selanjutnya, aset tetap definitif sudah dapat diakui dengan cara memindahkan KDP tersebut ke akun aset tetap yang bersangkutan.
194. Pencatatan suatu transaksi perlu mengikuti sistem akuntansi yang ditetapkan dengan pohon putusan (*decision tree*) sebagai berikut:
- a. Atas dasar bukti transaksi yang obyektif (*objective evidences*); dan
 - b. Dalam hal tidak dimungkinkan adanya bukti transaksi yang obyektif maka digunakan prinsip substansi mengungguli bentuk formal (*substance over form*).
195. Dalam kasus-kasus spesifik dapat terjadi variasi dalam pencatatan antara lain:
- a. Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
 - b. Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah atau SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
 - c. Apabila aset telah selesai dibangun, namun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum ada, walaupun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah atau SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.
 - d. Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai KDP.



- e. Apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalam pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*) aset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan.
 - f. Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai KDP.
196. Konstruksi Dalam Pengerjaan merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.
197. Realisasi atas pekerjaan jasa konsultasi perencanaan (*Detail Enggining Desain*) yang pelaksanaan konstruksinya akan dilaksanakan pada tahun selanjutnya sepanjang sudah terdapat kepastian akan pelaksanaan konstruksinya diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan.
198. Konstruksi Dalam Pengerjaan ini apabila telah selesai dibangun dan sudah diserahterimakan akan direklasifikasi menjadi aset tetap sesuai dengan kelompok asetnya sebesar seluruh nilai kontraknya (Kontrak Konsultan Perencana, Kontrak Konstruksi, Kontrak Konsultan Pengawas).

Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan

199. Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan sebesar nilai pekerjaan yang telah direalisasi melalui penerbitan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) sebagai belanja modal dan belanja lainnya yang dapat diatribusikan.
200. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antaralain:
- a. Biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
 - b. Biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan
 - c. Biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.
201. 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 ke tempat lokasi pekerjaan



- d. Biaya penyewaaan sarana dan prasarana
 - e. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi, seperti biaya konsultan perencanaan.
202. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi 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.
203. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:
- a. Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaansesuai SP2D yang diterbitkan;
 - b. Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diselesaikan tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
 - c. Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
204. 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.
205. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.
206. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan.
207. 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.



208. 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.
209. 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.

Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan

210. Entitas akuntansi dan pelaporan harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:
- a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
 - b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
 - c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;
 - d. Uang muka kerja yang diberikan;
 - e. Retensi; dan
 - f. Informasi lain yang diperlukan.

Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan

211. KDP dapat dihentikan pembangunannya oleh karena ketidaktersediaan dana, kondisi politik, ataupun kejadian kejadian lainnya. Penghentian KDP dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen.
- a. Penghentian Sementara
Apabila KDP dihentikan sementara pembangunannya untuk sementara waktu, maka KDP tersebut tetap dicantumkan dalam neraca dan diungkapkan dalam CaLK.
 - b. Penghentian Permanen
Apabila KDP dihentikan pembangunannya secara permanen maka saldo KDP tersebut harus dikeluarkan dari neraca, dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam CaLK.
212. Penghentian Sementara atas KDP ditindaklanjuti dengan surat pernyataan penghentian sementara KDP oleh Pengguna Barang paling sedikit memuat:
- a. Pertimbangan dan alasan penghentian sementara; dan
 - b. Data KDP yang dimohonkan untuk dihentikan sementara sekurang-kurangnya meliputi tahun perolehan, kode barang, kode register, nama barang, jenis, identitas, kondisi, lokasi, dan nilai perolehan.



213. Penghentian permanen atas KDP ditindaklanjuti dengan pengajuan permohonan penghapusan KDP oleh Pengguna Barang kepada Bupati melalui Pengelola Barang.
214. Permohonan penghapusan paling sedikit memuat:
- a. Pertimbangan dan alasan penghapusan; dan
 - b. Data KDP yang dimohonkan untuk dihapuskan yang sekurang-kurangnya meliputi tahun perolehan, kode barang, kode register, nama barang, jenis, identitas, kondisi, lokasi dan nilai perolehan.
215. Pengelola Barang melakukan penelitian terhadap permohonan penghapusan KDP dari Pengguna Barang. Berdasarkan penelitian tersebut Pengelola Barang mengajukan permohonan persetujuan kepada Bupati.
216. Apabila Bupati menyetujui permohonan penghapusan, maka Bupati akan menerbitkan Surat Persetujuan Penghapusan, paling sedikit memuat:
- a. Data barang milik daerah yang disetujui untuk dihapuskan, yang sekurang-kurangnya meliputi tahun perolehan, kode barang, kode register, nama barang, spesifikasi/identitas teknis, jenis, kondisi, jumlah, nilai perolehan; dan
 - b. Kewajiban Pengguna Barang untuk melaporkan pelaksanaan penghapusan kepada Bupati.
217. Berdasarkan Surat Persetujuan Penghapusan dari Bupati, Pengelola Barang menerbitkan Keputusan Penghapusan.
218. Keputusan penghapusan dari pengelola barang akan dijadikan sebagai dasar penghapusbukuan dari Neraca dan diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.



BAB VII

AKUNTANSI DANA CADANGAN

A. UMUM

Tujuan

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

RuangLingkup

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

Definisi

4. **Dana Cadangan** adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana Cadangan disisihkan dalam beberapa tahun anggaran untuk kebutuhan belanja pada masa datang.
Dana cadangan dibukukan dalam rekening tersendiri atas nama dana cadangan pemerintah daerah yang dikelola oleh Bendahara Umum Daerah (BUD).
5. **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.
6. **Pembentukan Dana Cadangan** adalah pengeluaran pembiayaan dalam rangka mengisi dana cadangan. Pembentukan dana cadangan berarti pemindahan akun Kas menjadi bentuk Dana Cadangan.
7. **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.
8. Dana Cadangan diklasifikasikan berdasarkan tujuan peruntukannya, misalnya pembangunan rumah sakit, pasar induk atau gedung olahraga.



B. PENGAKUAN

9. Pembentukan maupun peruntukan dana cadangan harus diatur dengan peraturan daerah, sehingga dana cadangan tidak dapat digunakan untuk peruntukan yang lain.
10. Dana Cadangan diakui pada saat terbit SP2D-LS Pembentukan Dana Cadangan dan sesuai ketentuan yang diatur dalam peraturan daerah tentang pembentukan dana cadangan dimaksud.
11. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan.
12. 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.
13. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan dan biaya yang timbul atas pengelolaan dana cadangan akan mengurangi dana cadangan yang bersangkutan.

C. PENGUKURAN

14. Dana Cadangan diukur sesuai dengan nilai nominal dari Kas yang diklasifikasikan ke Dana Cadangan.
15. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan diukur sebesar nilainominal yang diterima.

D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

16. Dana Cadangan disajikan dalam Neraca pada kelompok Aset Non Lancar.
17. Dana Cadangan disajikan dengan nilai Rupiah.
18. Dana cadangandapat dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan.
Dalam hal Dana Cadangan dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan maka Dana Cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.
19. 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.



20. Hasil pengelolaan Dana Cadangan dicatat dalam Lain-lain PAD yang Sah sebagai Pendapatan LO.
21. Pencairan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai penerimaan pembiayaan. Pembentukan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai Pengeluaran pembiayaan.
22. Pencairan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus masuk kas dari aktivitas investasi.
23. Pembentukan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus kas keluar dari aktivitas investasi.



BAB VIII

AKUNTANSI ASET LAINNYA

A. UMUM

Tujuan

1. Tujuan kebijakan ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas aset lainnya yang meliputi pengakuan, pengukuran dan penilaian, serta pengungkapannya dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan pada akuntansi aset lainnya dalam rangka penyusunan laporan keuangan (neraca).
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

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

B. PENGAKUAN

5. Secara umum aset lainnya dapat diakui pada saat:
 - a. Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
 - b. Diterima atau kepemilikannya dan atau penguasaannya berpindah.
6. Aset lainnya yang diperoleh melalui pengeluaran kas maupun tanpa pengeluaran kas dapat diakui pada saat terjadinya transaksi berdasarkan dokumen perolehan yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
7. Aset lainnya yang berkurang melalui penerimaan kas maupun tanpa penerimaan kas, diakui pada saat terjadinya transaksi berdasarkan dokumen yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.



B. KLASIFIKASI

8. 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.

C. TAGIHAN PIUTANG PENJUALAN ANGSURAN

9. 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.

Pengakuan

10. Tagihan penjualan angsuran diakui pada saat timbulnya penjualan angsuran yang didukung dengan bukti/dokumen penjualan/berita acara serah terima barang atau bukti/dokumen lain yang dipersamakan serta dapat diukur dengan andal.

Pengukuran

11. Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal berdasarkan dokumen penjualan/berita acara serah terima barang atas penjualan aset atau dokumen lain yang dipersamakan.
12. Piutang penjualan angsuran pada akhir periode pelaporan dinilai sebesar nilai nominal setelah dikurangi dengan angsuran yang telah dibayarkan oleh pegawai ke kas umum daerah atau berdasarkan daftar saldo tagihan penjualan angsuran.

D. TUNTUTAN PERBENDAHARAAN (TP) DAN TUNTUTAN GANTI KERUGIAN DAERAH (TGR)

13. Tuntutan Perbendaharaan (TP) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh bendahara tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.



14. 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 Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

Pengakuan

15. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah diakui pada saat ditetapkan Tuntutan Perbendaharaan (TP) atau Tuntutan Ganti Rugi (TGR) dan dapat diukur dengan andal.

Pengukuran

16. Tuntutan Perbendaharaan (TP) dinilai sebesar nilai nominal sesuai Surat Keputusan Pembebanan setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh bendahara yang bersangkutan ke kas umum daerah.
17. Tuntutan Ganti Rugi (TGR) dinilai sebesar nilai nominal sesuai Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTM) setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh pegawai yang bersangkutan ke kas umum daerah.

Penyajian dan Pengungkapan

18. Tuntutan Perbendaharaan dan Tuntutan Ganti Rugi disajikan di Neraca dalam kelompok aset lainnya sebesar nilai nominal yang belum dilunasi.
19. Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan antara lain: ketetapan hukum TP/TGR, masa angsuran, dan jenis angsuran TP/TGR, termasuk apabila terdapat TGR yang diselesaikan dalam bentuk barang sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

E. ASET KEMITRAAN DENGAN PIHAK KETIGA

20. 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.



21. Bentuk kemitraan tersebut antara lain dapat berupa :
 - a. Bangun, Kelola, Serah (BKS) atau Bangun, Guna, Serah (BGS)
 - b. Bangun, Serah, Kelola (BSK) atau Bangun, Serah, Guna (BSG)
 - c. Kerjasama Pemanfaatan (KSP)
 - d. Sewa
22. Bangun, Kelola, Serah (BKS) atau Bangun Guna Serah (BSG) 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 mendayagukannya 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).
23. 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 BKS ini harus diatur dalam perjanjian/kontrak kerjasama.
24. Penyerahan kembali oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah sebagai pemilik berupa bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya dituangkan dalam Berita Acara Serah Terima (BAST) dan digunakan sebagai dokumen dasar reklasifikasi dari Aset Lainnya ke Aset Tetap.
25. Bangun, Serah, Kelola (BSK) atau 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.
26. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah disertai dengan kewajiban pemerintah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran oleh pemerintah ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil sesuai perjanjian atau kesepakatan yang telah ditandatangani oleh para pihak.



27. Kerjasama Pemanfaatan (KSP) adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan pendapatan daerah non pajak atau sumber pembiayaan daerah lainnya.
28. Sewa adalah pemanfaatan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dengan menerima imbalan uang tunai. Barang milik daerah yang disewakan atau disebut sebagai aset sewa merupakan aset yang tercantum dalam kontrak sewa dimana hak untuk mengendalikan aset tersebut telah diberikan pemerintah daerah kepada penyewa dalam jangka waktu tertentu.
29. Masa kerjasama/kemitraan adalah jangka waktu dimana Pemerintah Daerah dan mitra kerjasama masih terikat dengan perjanjian kerjasama/kemitraan.

Pengakuan

30. Aset Kerjasama/Kemitraan diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/ kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset kerjasama/kemitraan.
31. Aset Kerjasama/Kemitraan berupa Gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya, dalam rangka kerja sama BSG, diakui pada saat pengadaan/pembangunan Gedung dan/atau Sarana berikut fasilitasnya selesai dan siap digunakan untuk digunakan/dioperasikan.
32. Aset yang dikerjasamakan dalam bentuk Sewa yang berupa Kemitraan dengan pihak ketiga diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama/kemitraan-sewa.
33. Kerjasama pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaandaerah dan sumber pembiayaan lainnya. diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/ kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama-pemanfaatan (KSP).
34. Setelah masa perjanjian kerjasama berakhir, aset kerjasama/kemitraan harus diaudit oleh aparat pengawas fungsional sebelum diserahkan kepada Pengelola Barang.



35. Penyerahan kembali objek kerjasama beserta fasilitasnya kepada Pengelola Barang dilaksanakan setelah berakhirnya perjanjian dituangkan dalam berita acara serah terima barang.
36. Setelah masa pemanfaatan berakhir, aset hasil kerjasama/kemitraan, termasuk didalamnya tanah dan bangunan serta fasilitas hasil kerjasama/kemitraan direklasifikasi dari Aset Lainnya menjadi Aset Tetap sesuai dengan jenisnya dan ditetapkan status penggunaannya oleh Kepala Daerah.

Pengukuran

37. Bangun, Kelola, Serah (BKS) dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BKS tersebut, ditambah dengan jumlah aset yang dikeluarkan oleh pihak ketiga/investor untuk membangun aset tersebut dan Aset yang berada dalam BKS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.
38. Aset Bangun Kelola Serah yang harus disusutkan misalnya peralatan dan mesin serta gedung/bangunan tetap disusutkan sesuai dengan metode penyusutan yang digunakan pemerintah daerah.
39. Penilaian atas penyerahan kembali aset BKS oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah pada akhir masa perjanjian adalah sebagai berikut:
 - a. Untuk aset yang berasal dari pemerintah daerah dinilai sebesar nilai tercatat yang diserahkan pada saat aset tersebut dikerjasamakan dan disajikan kembali sebagai aset tetap.
 - b. Untuk aset yang dibangun oleh pihak ketiga dinilai sebesar harga wajar pada saat perolehan/penyerahan.
40. Aset sewa dinilai sebesar nilai nominal aset yang tertuang dalam kontrak/berita acara penyerahan aset yang bersangkutan.
41. Kerjasama pemanfaatan dinilai sebesar nilai bersih yang tercatat pada saat perjanjian atau nilai wajar pada saat perjanjian, dipilih yang paling objektif atau paling berdaya uji.
42. Aset kerjasama/kemitraan selain tanah harus dilakukan penyusutan selama masa kerja sama. Masa penyusutan aset kemitraan dalam rangka Kerjasama Pemanfaatan melanjutkan masa penyusutan aset sebelum direklasifikasi menjadi aset kemitraan.
43. Masa penyusutan aset kemitraan dalam rangka Bangun Serah Guna (BSG) adalah selama masa kerjasama.



Penyajian dan Pengungkapan

44. Aset kerjasama/kemitraan disajikan dalam neraca sebagai aset lainnya. Dalam hal sebagian dari luas aset kemitraan (tanah dan atau gedung/bangunan), sesuai perjanjian, digunakan untuk kegiatan operasional SKPD, harus diungkapkan dalam CaLK.
45. Sehubungan dengan pengungkapan yang lazim untuk aset, pengungkapan berikut harus dibuat untuk aset kerjasama/kemitraan :
- a. Klasifikasi aset yang membentuk aset kerjasama
 - b. Penentuan biaya perolehan aset kerjasama/kemitraan
 - c. Penentuan depresiasi/penyusutan aset kerjasama/kemitraan.
46. Setelah aset diserahkan dan ditetapkan penggunaannya, aset hasil kerjasama disajikan dalam neraca dalam klasifikasi aset tetap.

F. ASET TAK BERWUJUD

47. Aset tidak berwujud adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi 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.
48. Aset tidak berwujud dapat diperoleh melalui pembelian atau dapat dikembangkan sendiri (swakelola) oleh pemerintah daerah.
49. Aset tak berwujud harus memenuhi kriteria sebagai berikut :
- a. dapat diidentifikasi dan dikendalikan oleh entitas;
 - b. mempunyai potensi manfaat ekonomi dimasa yang akan datang;
 - c. tidak memiliki wujud fisik, artinya aset tersebut tidak memiliki bentuk seperti halnya aset tetap.
50. Aset tak berwujud meliputi: software computer, lisensi dan franchise, hak cipta (*copyright*), hak paten, hak merk, goodwill dan hak lainnya, hasil riset dan pengembangan, dan aset tak berwujud lainnya.
51. Software komputer yang merupakan aset tak berwujud adalah software komputer yang dipergunakan dalam jangka waktu lebih dari satu tahun dan bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari hardware computer tertentu. Jadi software ini adalah yang dapat digunakan di komputer lain.



52. 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.
53. 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.
54. Hak paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor (penemu) atas hasil invensi (temuan) di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.
55. Hak Merk adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada pembuat/pemegang merk (merk dagang) untuk selama jangka waktu 10 tahun dan dapat diperpanjang lagi dan secara prosedur mengikuti ketentuan perundangan yang berlaku.
56. *Goodwill* adalah kelebihan nilai yang diakui oleh suatu entitas akibat adanya pembelian kepentingan/saham di atas nilai buku. *Goodwill* dihitung berdasarkan selisih antara nilai entitas berdasarkan pengakuan dari suatu transaksi peralihan/penjualan kepentingan/saham dengan nilai buku kekayaan bersih perusahaan.
57. Hasil kajian/penelitian yang termasuk dalam kategori aset tak berwujud adalah hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang, artinya suatu kajian atau penelitian tersebut dapat memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di masa yang akan datang. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka hasil kajian tersebut tidak dapat dikapitalisasi sebagai aset tidak berwujud.
58. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu Aset Tak Berwujud yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan (*intangible asset-work in progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi Aset Tak Berwujud yang bersangkutan.



59. Aset Tak berwujud Lainnya merupakan jenis aset tak berwujud yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam jenis aset tak berwujud yang ada.

Pengakuan

60. Sesuatu diakui sebagai ATB jika dan hanya jika:

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

Pengukuran

61. 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 kedalam entitas tersebut.

62. Aset Tak Berwujud yang dibangun secara mandiri atau swakelola, pengakuan atas perolehan Aset Tak Berwujud dikelompokkan dalam 2 tahap, yaitu:

- 1) Tahap penelitian atau riset
- 2) Tahap pengembangan

Jika tidak dapat membedakan tahap penelitian atau riset dengan tahap pengembangan maka atas aktivitas kegiatan untuk menghasilkan ATB, pemerintah daerah memperlakukan seluruh pengeluaran atas aktivitas kegiatan tersebut sebagai pengeluaran dalam tahap penelitian atau riset.

63. Terhadap Aset Tak Berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas Aset Tak Berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas.

64. Perhitungan amortisasi aset tak berwujud dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus sesuai masa manfaat aset tak berwujud atau sesuai dengan ketentuan perundangan yang mendasarinya. Apabila masa manfaat aset tetap tak berwujud sulit diestimasi, perhitungan masa manfaat amortisasi ditetapkan selama 5 tahun.



Penyajian dan Pengungkapan

65. Hal-hal yang diungkapkan dalam Laporan Keuangan atas Aset Tak Berwujud antara lain sebagai berikut:
- a. Masa manfaat dan metode amortisasi;
 - b. Nilai tercatat bruto, akumulasi amortisasi dan nilai sisa Aset Tak Berwujud; dan
 - c. Penambahan maupun penurunan nilai tercatat pada awal dan akhir periode, termasuk penghentian dan pelepasan Aset Tak Berwujud.
66. Disamping informasi-informasi di atas, laporan keuangan juga perlu mengungkapkan:
- a. Alasan penentuan atau faktor-faktor penting penentuan masa manfaat suatu aset tidak berwujud;
 - b. Penjelasan, nilai tercatat, dan periode amortisasi yang tersisa dari setiap aset tidak berwujud yang material bagi laporan keuangan secara keseluruhan;
 - c. Keberadaan ATB yang dimiliki bersama.

G. ASET LAIN-LAIN

67. Pos Aset Lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam Tagihan Penjualan Angsuran, Tuntutan Perbendaharaan, Tuntutan Ganti Rugi, Kemitraan dengan Pihak Ketiga dan Aset Tak Berwujud.
68. Termasuk dalam 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 unit pemerintah yang lain, atau aset yang telah diserahkan ke pihak lain tetapi belum ada dokumen hibah atau serah terima atau dokumen sejenisnya, piutang macet dalam proses penghapusan.
69. Aset Lainnya diklasifikasikan lebih lanjut sebagaimana tercantum pada Bagan Akun Standar.

Pengakuan

70. Pengakuan aset lain-lain diakui pada saat dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah atau sudah tidak dapat memberikan sumber daya ekonomi dan direklasifikasikan ke dalam aset lain-lain.



Pengukuran

71. Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam Aset Lain-lain menurut nilai tercatatnya.
72. Aset lain-lain yang berasal dari reklasifikasi aset tetap dan masih memiliki sisa manfaat disusutkan mengikuti kebijakan penyusutan aset tetap atau dibebankan seluruhnya pada saat penghapusan sesuai dengan peraturan perundangan yang berlaku.
73. Proses penghapusan terhadap aset lain-lain dilakukan sesuai dengan ketentuan kebijakan penghapusan aset pemerintah daerah.

Penyajian dan Pengungkapan

74. Aset Lain-lain disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Lainnya sebesar nilai bruto serta disajikan nilai akumulasi amortisasi /penyusutan.
75. Hal-hal yang perlu diungkapkan antara lain adalah faktor-faktor yang menyebabkan dilakukannya penghentian penggunaan, jenis aset tetap yang dihentikan penggunaannya, nilai akumulasi amortisasi/penyusutan, dan informasi lainnya yang relevan.



BAB IX

AKUNTANSI KEWAJIBAN

A. UMUM

Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan serta biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

Ruang Lingkup

2. 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.
3. Kebijakan akuntansi ini mengatur:
 - a. Akuntansi Kewajiban Pemerintah Kabupaten Malang 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 daerah.
4. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas entitas akuntansi dan entitas pelaporan, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.
5. Khusus untuk BLUD apabila belum mempunyai kebijakan akuntansi tersendiri maka mengikuti kebijakan akuntansi pemerintah daerah.

Definisi

6. **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
7. **Debitur** adalah pihak yang menerima utang dari kreditur
8. **Kreditur** adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur
9. **Kewajiban jangka panjang** adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan.



10. **Kewajiban jangka pendek** adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.
11. **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.
12. **Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)** adalah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah daerah yang harus diserahkan kepada pihak lain.
13. **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.
14. **Nilai nominal** adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah

Klasifikasi

15. Kewajiban menurut klasifikasinya dikelompokkan menjadi kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Klasifikasi atas kewajiban dirinci lebih lanjut sesuai obyek kewajiban.

B. PENGAKUAN

16. 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.
17. 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 (*government-related events*)
 - d. Kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).



18. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu nilai sebagai gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya atau janji untuk menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan.
19. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak dalam suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Hanya ada satu arah arus sumber daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus kepada entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran.
20. Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah Daerah adalah kejadian yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara pemerintah dan lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar kendali pemerintah. Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam hubungannya dengan kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah Daerah, dengan basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari transaksi dengan pertukaran.
21. Pada saat pemerintah secara tidak sengaja menyebabkan kerusakan pada kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan kewajiban, sepanjang hukum yang berlaku dan kebijakan yang ada memungkinkan bahwa pemerintah akan membayar kerusakan, dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan andal. Contoh kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja terhadap kepemilikan pribadi yang disebabkan pelaksanaan kegiatan yang dilakukan pemerintah.
22. Kejadian yang diakui Pemerintah adalah kejadian-kejadian yang tidak didasari pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi keuangan bagi pemerintah daerah karena pemerintah daerah memutuskan untuk merespon kejadian tersebut. Pemerintah daerah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah daerah sering diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah daerah.



23. Biaya-biaya atas kejadian yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah dan bencana alam yang dapat menimbulkan kewajiban diakui apabila memenuhi definisi kewajiban dan secara formal telah didukung dengan dokumen penetapan atau dokumen lain yang dipersamakan.

C. PENGUKURAN

24. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
25. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban Pemerintah Daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
26. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos.

D. KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN JANGKA PENDEK

Definisi dan Klasifikasi

27. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar atau jatuh tempo dalam waktu kurang dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
28. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah daerah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.
29. Kewajiban jangka pendek di PPKD terdiri atas:
- a. Utang kepada Pihak Ketiga
 - b. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
 - c. Utang Bunga;
 - d. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang;
 - e. Utang Beban; dan
 - f. Utang Jangka Pendek Lainnya;



30. Kewajiban jangka pendek di SKPD terdiri atas:
- Utang kepada Pihak Ketiga;
 - Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK);
 - Pendapatan Diterima Dimuka;
 - Utang Beban; dan
 - Utang Jangka Pendek Lainnya.
31. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), terdiri dari :
- Utang Taspen;
 - Utang Jaminan Kesehatan;
 - Utang PPh Pusat;
 - Utang PPN Pusat;
 - Utang Taperum; dan
 - Utang Perhitungan Pihak Ketiga Lainnya
32. Utang Bunga, terdiri dari :
- Utang Bunga kepada Pemerintah Pusat
 - Utang Bunga kepada Daerah Otonom Lainnya
 - Utang Bunga kepada BUMN/BUMD
 - Utang Bunga kepada Bank/Lembaga Keuangan
 - Utang Bunga Dalam Negeri Lainnya
 - Utang Bunga Luar Negeri
33. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, terdiri dari :
- Utang Bank
 - Utang Obligasi
 - Utang kepada Pemerintah Pusat
 - Utang kepada Pemerintah Provinsi
 - Utang kepada Pemerintah Kabupaten/Kota lain
34. Pendapatan Diterima Dimuka, terdiri dari :
- Setoran Kelebihan Pembayaran Kepada Pihak III
 - Uang Muka Penjualan Produk Pemerintah Daerah Dari Pihak III
 - Uang Muka Lelang Penjualan Aset Daerah
 - Pendapatan daerah yang telah diterima namun belum menjadi hak pemerintah daerah.
35. 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.



Pengakuan

36. Kewajiban jangka pendek diakui pada saat prestasi diterima oleh Pemerintah Daerah namun belum dilakukan pembayaran dan atau pada saat kewajiban tersebut timbul.
37. Apabila pemerintah daerah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah daerah mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.
38. Utang perhitungan pihak ketiga, diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh Bendahara Pengeluaran pada SKPD atau Bendahara Umum Daerah (BUD) atas pengeluaran dari Kas Daerah untuk pembayaran seperti gaji dan tunjangan serta pengadaan barang dan jasa.
39. 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.
40. Bagian Lancar Hutang 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 hutang jangka panjang yang akan didanai kembali. Termasuk dalam Bagian Lancar Hutang Jangka Panjang adalah utang jangka panjang yang persyaratannya telah dilanggar sehingga kewajiban itu menjadi kewajiban jangka pendek.
41. Pendapatan Diterima Dimuka, diakui pada saat kas telah diterima dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah daerah atau pendapatan daerah telah diterima namun belum menjadi hak pemerintah daerah.
42. 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.



43. Utang kepada pihak ketiga yang merupakan kewajiban belum dibayar diakui apabila :
- barang yang dibeli sudah diterima, atau
 - jasa/ bagian jasa sudah diserahkan sesuai perjanjian, atau
 - sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diselesaikan sebagaimana dituangkan dalam berita acara kemajuan pekerjaan/serah terima.
44. Utang jangka pendek lainnya diakui pada saat terdapat/timbulnya klaim kepada pemerintah daerah/perangkat daerah namun belum ada pembayaran sampai dengan tanggal pelaporan.
45. Utang Transfer yang terjadi karena pemerintah daerah belum melakukan sejumlah transfer kepada entitas penerima sesuai dengan ketentuan perundangan yang berlaku dicatat sebagai kewajiban jangka pendek dan diakui pada saat penyusunan laporan keuangan.
46. Utang Transfer yang terjadi akibat koreksi kesalahan dan/atau realisasi penerima dari pemerintah pusat melebihi alokasi penetapan diakui pada saat jumlah definitif diketahui berdasarkan Berita Acara Rekonsiliasi.

Pengukuran

47. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
48. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
49. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.



Utang Kepada Pihak Ketiga (Account Payable)

50. Utang kepada Pihak Ketiga berasal dari kontrak atau perolehan barang/jasa yang sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar. Utang kepada Pihak Ketiga merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar setelah barang/jasa diterima.
51. Utang kepada pihak ketiga diakui pada saat terdapat klaim dari pihak ketiga dalam bentuk surat penagihan (*invoice*) kepada pemerintah daerah/perangkat daerah terkait penerimaan barang/jasa yang belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah daerah. Utang kepada pihak ketiga juga diakui apabila pada akhir tahun masih terdapat pembayaran SP2D-LS yang belum diserahkan kepada Pihak yang berhak.
52. Dalam hal pihak ketiga/kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian, dan sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diserahkan dengan didukung dokumen yang dipersyaratkan tetapi belum dibayar sampai dengan tanggal pelaporan, maka transaksi tersebut diakui sebagai utang kepada pihak ketiga sebesar jumlah yang belum dibayar.
53. Utang kepada pihak ketiga disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos kewajiban jangka pendek, rincian utang kepada pihak ketiga diungkapkan di Catatan atas Laporan Keuangan.

Utang Transfer

54. Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan.
55. Utang transfer kepada pemerintah pusat diakui apabila terjadi kelebihan transfer atas DAU, DAK, DID, atau dana transfer lainnya yang karena ketentuan perundang-undangan harus dikembalikan kepada Pemerintah Pusat dan/atau diperhitungkan dengan dana transfer pada periode berikutnya.
56. Utang beban transfer terjadi apabila dana yang menjadi hak pemerintah desa seperti ADD dan DBH sesuai dengan ketentuan perundangan yang berlaku belum ditransfer oleh pemerintah daerah.



57. Utang transfer dinilai sesuai perhitungan kelebihan transfer dari pemerintah pusat atau perhitungan kekurangan transfer ke pemerintah desa sesuai dengan peraturan yang berlaku.
58. Utang transfer disajikan di neraca pada klasifikasi pos kewajiban jangka pendek, dan rincian perhitungan utang transfer diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Utang Bunga (Accrued Interest)

59. Utang Bunga timbul karena pemerintah daerah mempunyai utang jangka pendek maupun utang jangka panjang, baik berupa utang luar negeri, utang obligasi, utang jangka panjang kepada bank, dan utang jangka panjang lainnya. Atas utang-utang tersebut terkandung unsur biaya berupa bunga yang harus dibayarkan kepada pemberi pinjaman.
60. Utang bunga dicatat dan diakui sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang dalam negeri maupun utang luar negeri yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah. Utang bunga diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.
61. Pengukuran utang bunga di atas berlaku untuk sekuritas yang diterbitkan oleh Pemerintah Daerah dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN (Surat Utang Negara).
62. Utang bunga disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos kewajiban jangka pendek, rincian perhitungan utang bunga diungkapkan di Catatan atas Laporan Keuangan.

Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

63. Utang PFK adalah utang Pemerintah Daerah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan Pemerintah Daerah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Iuran Jaminan Kesehatan, Taspen dan Taperum, yang dipungut oleh Bendahara Pengeluaran maupun oleh Bendahara Umum Daerah namun belum disetorkan ke Kas Negara sampai dengan saat tanggal pelaporan.
64. Utang PFK diakui pada saat potongan PFK oleh Bendahara Pengeluaran dan Bendahara Umum Daerah belum disetorkan kepada pihak ketiga, pemerintah atau badan hukum penerima.



65. Utang PFK dicatat sebesar saldo pungutan/potongan PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain dan dilaporkan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.
66. Utang PFK disajikan di neraca pada klasifikasi/pos kewajiban jangka pendek, rincian perhitungan utang PFK lebih lanjut yaitu pemotong pajak atau pungutan lainnya seperti Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Iuran Jaminan Kesehatan, Taspen dan Taperum, yang dipungut oleh Bendahara Pengeluaran atau Bendahara Umum Daerah diungkapkan di Catatan atas Laporan Keuangan.

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

67. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah bagian dari utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan diharapkan akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.
68. Akun Bagian Lancar Utang Jangka Panjang diakui pada saat melakukan reklasifikasi pinjaman jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi.
69. 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.
70. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos kewajiban jangka pendek, rincian perhitungan bagian lancar utang jangka panjang diungkapkan di Catatan atas Laporan Keuangan.

Pendapatan diterima dimuka

71. Pendapatan diterima dimuka adalah adanya aliran masuk sumber daya ekonomi pemerintah daerah, yang pada umumnya berasal dari pendapatan daerah non perpajakan dengan jangka waktu lebih dari 12 bulan.
72. Pendapatan diterima dimuka diakui apabila pada akhir periode pelaporan keuangan masih terdapat hak dari pihak ketiga yang belum dipenuhi oleh pemerintah daerah.
73. Pendapatan diterima dimuka dinilai sebesar kas yang diterima atas barang/jasa yang belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain atau adanya hak dari pihak ketiga yang belum dipenuhi oleh pemerintah daerah sampai dengan tanggal neraca.



74. Pendapatan diterima dimuka disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos kewajiban jangka pendek, rincian perhitungan pendapatan diterima dimuka diungkapkan di Catatan atas Laporan Keuangan.

Utang Beban

75. Utang beban merupakan kewajiban untuk membayar sejumlah beban oleh pemerintah daerah/perangkat daerah kepada pihak lain atas pemanfaatan barang/jasa dari penyedia jasa yang sampai dengan tanggal pelaporan belum dapat dibayar.

76. Utang Beban diakui sebesar jumlah beban yang belum dibayar oleh pemerintah daerah sampai dengan tanggal pelaporan berdasarkan pada dokumen tagihan, surat perjanjian kontrak, atau dokumen lain yang dipersamakan.

77. Utang beban disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos kewajiban jangka pendek, rincian perhitungan utang beban diungkapkan di Catatan atas Laporan Keuangan.

Kewajiban Lancar Lainnya (*Other Current Liabilities*)

78. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori seperti yang telah diuraikan di atas. 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.

E. KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN JANGKA PANJANG

79. Kewajiban jangka panjang biasanya muncul sebagai akibat dari pembiayaan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah untuk menutup defisit anggarannya. Secara umum kewajiban jangka panjang adalah semua kewajiban Pemerintah Daerah yang waktu jatuh temponya lebih dari 12 bulan sejak tanggal pelaporan.

80. Kewajiban Jangka Panjang terdiri dari :

- a. Utang Dalam Negeri
- b. Utang Jangka Panjang Lainnya



81. Utang Dalam Negeri, terdiri dari:
- a. Utang kepada Pemerintah
 - b. Utang Dalam Negeri kepada Bank
 - c. Utang Dalam Negeri kepada Bukan Bank
 - d. Utang Dalam Negeri Obligasi
 - e. Utang Jangka Panjang Lainnya.

Pengakuan

82. Kewajiban jangka panjang diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah daerah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul.
83. 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.

Pengukuran

84. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

Pengungkapan/Penyajian

85. Kewajiban jangka panjang disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos kewajiban jangka panjang, rincian lebih lanjut perhitungan kewajiban jangka panjang diungkapkan di Catatan atas Laporan Keuangan.

Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan (Non-Traded Debt)

86. Nilai nominal atas utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*non-traded debt*) merupakan kewajiban entitas kepada pemberi utang sebesar pokok utang dan bunga sesuai yang diatur dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan pada tanggal pelaporan.

Contoh dari utang pemerintah yang tidak dapat diperjualbelikan adalah pinjaman bilateral, multilateral, dan lembaga keuangan internasional seperti IMF, World Bank, ADB dan lainnya. Bentuk hukum dari pinjaman ini biasanya dalam bentuk perjanjian pinjaman (*loan agreement*).



87. Utang pemerintah daerah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat menggunakan skedul pembayaran (*payment schedule*) menggunakan tarif bunga tetap. Untuk utang pemerintah daerah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks lainnya, penilaian utang pemerintah daerah menggunakan prinsip yang sama dengan tarif bunga tetap, kecuali tarif bunganya diestimasi secara wajar berdasarkan data-data sebelumnya dan observasi atas instrumen keuangan yang ada.

Utang Pemerintah Daerah yang Diperjualbelikan (Traded Debt)

88. Utang Pemerintah Daerah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam bentuk sekuritas utang pemerintah (*government debt securities*) yang dapat memuat ketentuan mengenai nilai utang pada saat jatuh tempo.

89. Jenis sekuritas utang Pemerintah Daerah harus dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar nilai pari tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari. Sekuritas yang dijual di atas atau di bawah pari, maka diskonto atau premium yang terjadi diamortisasi selama masa pinjaman.

90. Sekuritas utang *Pemerintah* Daerah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo atau pelunasan, harus dinilai berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrument pinjaman Pemerintah Daerah yang dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari, maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang ada. Amortisasi atas diskonto atau premium menggunakan metode garis lurus.

Perubahan Valuta Asing

91. Utang Pemerintah Daerah dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi dan disesuaikan pada tanggal pelaporan (neraca).

92. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut kurs spot (*spot rate*). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs tanggal transaksi sering digunakan, misalnya rata-rata kurs tengah bank sentral selama seminggu atau sebulan digunakan untuk seluruh transaksi pada periode tersebut. Namun, jika kurs berfluktuasi secara signifikan, penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode tidak dapat diandalkan.



93. Selisih penjabaran pos utang pemerintah dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas periode berjalan.
94. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam mata uang asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang berhubungan dan ekuitas pada entitas pelaporan.
95. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan diselesaikan dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui pada periode tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi berada dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs harus diakui untuk setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan perubahan kurs untuk masing-masing periode.

Penyelesaian Kewajiban Sebelum Jatuh Tempo

96. Untuk sekuritas utang pemerintah yang diselesaikan sebelum jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik (*call feature*) oleh penerbit dari sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka selisih antara harga perolehan kembali dan nilai tercatat nettonya harus disajikan pada Laporan Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.
97. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan menyesuaikan jumlah kewajiban dan aset yang berhubungan.
98. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional pada pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.



Restrukturisasi Utang

99. Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.
100. Restrukturisasi dapat berupa:
- a. Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan utang baru; atau
 - b. Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat berbentuk:
 - 1) Perubahan jadwal pembayaran,
 - 2) Penambahan masa tenggang, atau
 - 3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.
101. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.
102. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
103. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.



104. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.
105. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti prinsip-prinsip yang diatur pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam kebijakan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang seringkali harus diestimasi.

Biaya-Biaya Yang Berhubungan Dengan Utang Pemerintah Daerah

106. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang Pemerintah Daerah adalah biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:
- a. Bunga dan provisi atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang;
 - b. *Commitment fee* atas dana pinjaman yang belum ditarik;
 - c. Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,
 - d. Amortisasi kapitalisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, dan sebagainya.
 - e. Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.
107. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (*qualifying asset*) harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.
108. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman diamortisasi selama periode pinjaman.



109. Dalam keadaan tertentu sulit untuk mengidentifikasi adanya hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek pemerintah. Kesulitan juga dapat terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan, sehingga diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.
110. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang (*weighted average*) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.

F. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

111. 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. Rincian per jenis utang jangka pendek sesuai dengan perjanjian atau kesepakatan yang telah dibuat;
 - d. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
 - e. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo, meliputi:
 - 1) Perjanjian restrukturisasi utang:
 - 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.



- 2) Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
- 3) Biaya pinjaman:
 - a) Perlakuan biaya pinjaman;
 - b) Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
 - c) Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.



BAB X

AKUNTANSI EKUITAS

A. UMUM

Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi ekuitas adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas ekuitas meliputi pengakuan, pengukuran dan pengungkapannya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi ekuitas yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual oleh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk BLUD, tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

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

Klasifikasi

4. Ekuitas diklasifikasikan ke dalam:
 - a. Ekuitas; dan
 - b. Ekuitas SAL;

B. PENGUKURAN

5. Saldo Ekuitas akhir berasal dari Ekuitas awal ditambah (dikurang) oleh Surplus/Defisit LO dan perubahan lainnya seperti koreksi nilai persediaan, selisih revaluasi Aset Tetap, dan lain-lain
6. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas antara lain berasal dari dampak kumulatif perubahan kebijakan akuntansi dan kesalahan mendasar seperti: koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
7. Ekuitas SAL digunakan untuk mencatat akun perantara dalam rangka penyusunan Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL mencakup antara lain Estimasi Pendapatan, Estimasi Penerimaan Pembiayaan, Apropriasi Belanja, Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan, dan Estimasi Perubahan SAL, Surplus/Defisit - LRA.
8. Kenaikan atau penurunan setiap akun dalam Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL akan menaikkan atau menurunkan Ekuitas SAL.



C. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

9. Ekuitas disajikan dalam Neraca dan Laporan Perubahan Ekuitas serta diungkapkan secara memadai di dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
10. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan terkait Ekuitas adalah:
 - a. Mutasi perubahan ekuitas;
 - b. Koreksi ekuitas yang langsung menambah/mengurangi ekuitas dan akan mempengaruhi nilai ekuitas periode sebelumnya;
 - c. Dampak perubahan kebijakan akuntansi yang mempengaruhi ekuitas; dan
 - d. Informasi lain terkait ekuitas yang dianggap perlu.



BAB XI

AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA

A. UMUM

Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi Pendapatan LRA adalah menetapkan dasar-dasar pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan Pendapatan-LRA dalam Laporan Realisasi Anggaran pada entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Pendapatan-LRA dalam penyusunan laporan realisasi anggaran.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi maupun entitas pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD termasuk BLUD, tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

4. **Pendapatan-LRA** adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
5. **Rekening Kas Umum Daerah** adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Kepala Daerah untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
6. **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

7. Pendapatan-LRA diakui pada saat:
 - a. Kas atas pendapatan tersebut telah diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
 - b. Kas atas pendapatan tersebut telah diterima oleh Bendahara Penerimaan dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan ketentuan penerimaan tersebut telah disahkan oleh BUD.



- c. 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.
- d. Kas atas pendapatan diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh BUD, dan BUD mengakuinya sebagai pendapatan.
8. Pendapatan-LRA atas Pendapatan Asli Daerah diakui pada saat diterima oleh Bendahara Penerimaan maupun BUD berdasarkan dokumen penerimaan pendapatan daerah yang sah.
9. Pendapatan-LRA atas Pendapatan Transfer diakui pada saat diterimanya pendapatan transfer pada Rekening Kas Umum Daerah berdasarkan dokumen Nota Kredit dari Bank atau dokumen lain yang dipersamakan.
10. Pendapatan-LRA atas jasa pelayanan maupun pendukung layanan pada unit kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD diakui pada saat diterima Rekening Kas BLUD tanpa disetor ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan ketentuan penerimaan tersebut telah disahkan oleh BUD.
11. Pendapatan-LRA atas Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah diakui pada saat pendapatan tersebut diterima Rekening Kas Umum Daerah.

C. PENGUKURAN

12. Pendapatan-LRA diukur dan dicatat sebesar nilai nominal kas yang masuk ke Rekening Kas Umum Daerah berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netto (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
13. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
14. Pengecualian azas bruto dapat terjadi jika penerimaan kas dari pendapatan tersebut lebih mencerminkan aktivitas pihak lain dari pada Pemerintah Daerah atau penerimaan kas tersebut berasal dari transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak dan jangka waktunya singkat
15. Pendapatan LRA pada unit kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD diukur dan dicatat sebesar nilai nominal kas yang masuk ke Rekening Kas BLUD.
16. Pendapatan dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.



D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

17. Pendapatan-LRA disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran basis kas dengan klasifikasi sebagai berikut:
 - a. Pendapatan Asli Daerah (PAD);
 - b. Pendapatan Transfer;
 - c. Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah.
18. Rincian lebih lanjut atas klasifikasi Pendapatan-LRA disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
19. 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. koreksi pengembalian pendapatan yang mempengaruhi jumlah Pendapatan-LRA;
 - d. penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah; dan
 - e. informasi lainnya yang dianggap perlu.



BAB XII

AKUNTANSI PENDAPATAN-LO

A. UMUM

Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi Pendapatan-LO adalah menetapkan dasar-dasar pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan Pendapatan-LO dalam Laporan Operasional pada entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

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

Definisi

4. **Pendapatan-LO** adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
5. **Ekuitas adalah** kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.
6. **Pendapatan Non Operasional** adalah pendapatan yang diperoleh dari kegiatan yang bukan merupakan kegiatan utama pemerintah daerah dan diterima tidak secara rutin tergantung dari timbulnya transaksi.
7. Pendapatan Non Operasional terdiri dari:
 - a. Surplus Penjualan Aset Non lancar;
 - b. Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang; dan
 - c. Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya.
8. **Pendapatan Luar Biasa-LO** adalah pendapatan yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering terjadi, dan berada diluar kendali entitas yang bersangkutan.



B. PENGAKUAN

9. Pendapatan-LO diakui pada saat:
 - a. Timbulnya hak atas pendapatan (*earned*) atau
 - b. Pendapatan direalisasi yaitu aliran masuk sumber daya ekonomi (*realized*).
10. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.
11. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.
12. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.
13. Pengakuan Pendapatan-LO pada Satuan Kerja Perangkat Daerah adalah sebagai berikut:
 - a. Pendapatan Asli Daerah yang didahului dengan Surat Ketetapan baik pajak maupun retribusi daerah, Pendapatan-LO diakui pada saat Surat Ketetapan Pajak/Retribusi Daerah atau dokumen lain yang dipersamakan telah diterbitkan. Pendapatan lain yang sejenis ini antara lain: Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, Pendapatan Denda atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan, Pendapatan Denda Pajak, dan Pendapatan Denda Retribusi.
 - b. Dalam hal pemerintah daerah menerapkan sistem *self-assesment* dalam pemungutan pajak/retribusi daerah, Pendapatan-LO diakui pada saat wajib pajak/retribusi menyampaikan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) atau Surat Pemberitahuan Retribusi Daerah (SPTRD) atau dokumen lain yang sejenis.
 - c. Pendapatan Asli Daerah yang tidak didahului adanya Surat Ketetapan seperti jasa giro, bunga deposito, komisi, potongan dan selisih nilai tukar, pendapatan dari pengembalian, fasilitas sosial dan fasilitas umum, penyelenggaraan pendidikan, dan hasil pemanfaatan kekayaan daerah diakui pada saat pihak terkait telah melakukan pembayaran ke Rekening Kas Umum Daerah.
 - d. Pendapatan Asli Daerah dari hasil eksekusi jaminan diakui pada saat pihak ketiga tidak melaksanakan kewajibannya. Pengakuan pendapatan ini dilakukan berdasarkan dokumen eksekusi yang telah diterbitkan dan sah.



- e. Pendapatan-LO yang timbul dari transaksi pertukaran barang/jasa diakui pada saat terjadinya pertukaran barang/jasa dan naskah perjanjian atau dokumen lain yang dipersamakan telah disepakati dan sah.
 - f. Pendapatan-LO dari transaksi non kas berupa hibah barang/jasa diakui pada saat barang atau jasa telah diterima berdasarkan dokumen Berita Acara Serah Terima Barang.
14. Pengakuan Pendapatan-LO pada satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan Badan Layanan Umum Daerah adalah sebagai berikut:
- a. Pendapatan-LO atas jasa pelayanan BLUD diakui pada saat pelayanan telah diberikan kepada penerima fasilitas/jasa berdasarkan surat tagihan atas jasa pelayanan BLUD atau dokumen lain yang dipersamakan walaupun pembayaran kas belum diterima.
 - b. Pendapatan-LO atas jasa pelayanan BLUD yang ditanggung jaminan asuransi/pihak ketiga, diakui pada saat pelayanan telah diberikan dan klaim tagihan telah disampaikan kepada pihak penanggung/asuransi.
 - c. Pendapatan-LO atas jasa pelayanan penunjang dan lain-lain pendapatan pada satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD diakui sesuai dengan pengakuan pendapatan LO diluar satuan kerja BLUD.
15. Pengakuan Pendapatan-LO pada PPKD adalah sebagai berikut:
- a. Pendapatan-LO dari Pendapatan Transfer yang tidak memerlukan persyaratan diakui berdasarkan surat ketetapan transfer dari pemerintah pusat atau pemerintah provinsi yang menjadi hak Pemerintah Daerah.
 - b. Pendapatan-LO dari Pendapatan Transfer yang memerlukan persyaratan tertentu dalam pencairannya diakui berdasarkan surat ketetapan transfer yang menjadi hak pemerintah daerah setelah dilakukan verifikasi dokumen yang dipersyaratkan.
 - c. Pendapatan-LO dari Lain-lain Pendapatan Daerah yang sah seperti pendapatan hibah, donasi, bantuan keuangan, dana darurat, dan sejenisnya, diakui pada saat direalisasi yaitu kas telah diterima di Rekening Kas Umum Daerah.
16. Transfer yang diterima oleh Pemerintah Daerah baik secara langsung maupun tidak langsung yang dimaksudkan untuk satuan kerja atau entitas lain diluar pemerintah daerah, seperti Dana BOS dan Dana Desa, Pendapatan-LO diakui ketika dana tersebut menjadi hak pemerintah daerah dan/atau satuan kerja dilingkungan pemerintah daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam hal dana transfer tersebut bukan merupakan hak pemerintah daerah namun merupakan hak entitas lain diluar pemerintah daerah maka Pendapatan-LO tidak diakui.



17. Pendapatan Non Operasional diakui pada saat hak atas pendapatan timbul dengan berdasarkan dokumen berita acara kegiatan, misalnya Berita Acara Penjualan untuk mengakui surplus penjualan aset non lancar.
18. Pendapatan Luar Biasa-LO diakui pada saat direalisasi, yaitu bersamaan dengan diterimanya kas dan disesuaikan pada akhir periode akuntansi. Hal ini disebabkan karena adanya ketidakpastian serta kejadian yang terjadi diluar kendali atau pengaruh dari entitas yang bersangkutan.

C. PENGUKURAN

19. Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
20. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat diestimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
21. Pengukuran Pendapatan-LO pada Satuan Kerja Perangkat Daerah adalah sebagai berikut:
 - a. Pendapatan-LO atas pendapatan daerah yang didahului surat penetapan diukur dan dicatat sebesar nilai yang ditetapkan dalam dokumen Surat Ketetapan Pajak/Retribusi Daerah atau dokumen lain yang dipersamakan. Dalam hal pemerintah daerah menerapkan *self-assesment* dalam pemungutan pendapatan daerah, Pendapatan LO diukur dan dicatat sebesar nilai yang dilaporkan dalam SPTPD/SPTRD atau dokumen lain yang dipersamakan.
 - b. Pendapatan-LO atas pendapatan daerah yang tidak didahului surat penetapan diukur dan dicatat sebesar nilai nominal yang direalisasi, yaitu jumlah pendapatan yang telah diterima.
 - c. Pendapatan-LO atas hasil eksekusi jaminan diukur dan dicatat sebesar nilai jaminan yang dieksekusi dan menjadi hak pemerintah daerah berdasarkan perjanjian atau dokumen perikatan lain yang dipersamakan dan sah.
 - d. Pendapatan-LO dari transaksi pertukaran diukur dengan menggunakan harga sebenarnya (*actual price*) yang diterima ataupun menjadi tagihan sesuai dengan perjanjian yang telah membentuk harga. Pendapatan-LO dari transaksi pertukaran harus diakui pada saat barang atau jasa diserahkan kepada masyarakat ataupun entitas pemerintah lainnya dengan harga tertentu yang dapat diukur secara andal.



- e. Pendapatan-LO operasional non pertukaran, diukur sebesar aset yang diperoleh dari transaksi non pertukaran yang pada saat perolehan tersebut diukur dengan nilai wajar.
 - f. Pendapatan-LO dari transaksi non kas berupa hibah barang/jasa diukur dan diakui sebesar nilai wajar atas barang/jasa yang diterima pada tanggal transaksi. Nilai wajar atas barang/jasa dimaksud dapat mengacu pada nilai perolehan barang yang sejenis, standar satuan harga atau e-katalog sesuai dengan spesifikasi barang yang diterima, dan harga pabrikan.
22. Pengukuran Pendapatan-LO pada satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan Badan Layanan Umum Daerah adalah sebagai berikut:
- a. Pendapatan-LO atas jasa pelayanan BLUD diukur dan dicatat sebesar nilai tagihan jasa pelayanan BLUD yang telah diberikan kepada penerima fasilitas/jasapelayanan.
 - b. Pendapatan-LO atas jasa pelayanan BLUD yang ditanggung oleh asuransi/pihak ketiga diukur dan dicatat sebesar nilai klaim yang disampaikan kepada pihak penanggung/asuransi berdasarkan perhitungan tarif layanan sesuai dengan ketentuan yang telah disepakati.
 - c. Pendapatan-LO atas jasa pelayanan penunjang dan lain-lain pendapatan BLUD pada satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan keuangan BLUD diukur dan dicatat sebesar nilai yang direalisasi.
23. Pengukuran Pendapatan-LO yang dikelola PPKD adalah sebagai berikut:
- a. Pendapatan-LO dari Pendapatan Transfer yang tidak memerlukan persyaratan dicatat sebesar nilai yang menjadi hak pemerintah daerah berdasarkan surat ketetapan transfer dari pemerintah pusat atau pemerintah provinsi. Pencatatan nilai dapat dilakukan sesuai tahapan transfer yang menjadi hak pemerintah daerah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.
 - b. Pendapatan-LO dari Pendapatan Transfer yang memerlukan persyaratan tertentu dalam pencairannya dicatat sebesar nilai yang telah disetujui.
 - c. Pendapatan-LO dari Lain-lain Pendapatan Daerah yang sah seperti pendapatan hibah, donasi, bantuan keuangan, dana darurat, dan sejenisnya, dicatat sebesar nilai yang telah direalisasi.



24. Pendapatan Non Operasional diukur dan dicatat sebesar nilai surplus pendapatan diatas nilai bukunya. Misalnya surplus penjualan aset non lancar dicatat sebesar selisih nilai penjualan aset non lancar diatas nilai bukunya, atau surplus penyelesaian kewajiban jangka panjang dibandingkan nilai nominal kewajibannya.
25. Pendapatan Luar Biasa-LO dicatat sebesar nilai yang direalisasi, yaitu sejumlah kas yang telah diterima dan disesuaikan pada akhir periode akuntansi.
26. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring) atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
27. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.
28. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
29. Koreksi Pendapatan-LO atas tagihan jasa pelayanan BLUD yang ditanggung oleh asuransi/pihak ketiga baik pada periode penerimaan maupun periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
30. Pendapatan dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

31. Pendapatan-LO disajikan dalam Laporan Operasional (LO) dengan klasifikasi:
 - a. Pendapatan Asli Daerah-LO;
 - b. Pendapatan Transfer-LO;
 - c. Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah-LO.
32. Rincian dari Pendapatan-LO dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sesuai dengan klasifikasi sumber pendapatan.



33. Pendapatan Luar Biasa disajikan dalam Laporan Operasional setelah Pendapatan Non Operasional pada Pos Luar Biasa. Rincian lebih lanjut Pendapatan Luar Biasa dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
34. 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. koreksi dan pengembalian pendapatan yang mempengaruhi jumlah Pendapatan-LO;
 - d. transaksi pendapatan LO dalam bentuk barang/jasa; dan
 - e. informasi lainnya yang dianggap perlu



BAB XIII

KEBIJAKAN AKUNTANSI BELANJA

A. UMUM

Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi belanja mengatur perlakuan akuntansi atas belanja yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya dalam penyusunan laporan keuangan pada entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi belanja dalam penyusunan Laporan Realisasi Anggaran berbasis kas.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD dan Badan Layanan Umum Daerah, tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi Belanja

4. **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 daerah. Belanja merupakan unsur/komponen penyusunan Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
5. **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.
6. **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.



7. **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.
8. **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.
9. **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.
10. **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.
11. **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.
12. **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, jalan/jembatan, irigasi dan jaringan, aset tetap lainnya, 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.
13. **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.



14. **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.
15. **Belanja Daerah** diklasifikasikan menurut:
- a. Klasifikasi organisasi, yaitu mengelompokkan belanja berdasarkan organisasi atau Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pengguna Anggaran.
 - b. Klasifikasi ekonomi, yaitu mengelompokkan belanja berdasarkan jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas.
16. Klasifikasi ekonomi atas belanja terdiri dari belanja operasi, belanja modal, dan belanja tak terduga, serta belanja transfer.
17. Klasifikasi belanja secara terinci diuraikan sebagai berikut:
- a. Belanja Operasi
 - 1) Belanja Pegawai
 - 2) Belanja Barang dan Jasa
 - 3) Belanja Bunga
 - 4) Belanja Subsidi
 - 5) Belanja Hibah
 - 6) Belanja Bantuan Sosial
 - b. Belanja Modal
 - 1) Belanja Modal Tanah
 - 2) Belanja Modal Peralatan dan Mesin
 - 3) Belanja Modal Gedung dan Bangunan
 - 4) Belanja Modal Jalan, Irigasi, dan Jaringan
 - 5) Belanja Modal Aset Tetap Lainnya
 - 6) Belanja Modal Aset Lainnya
 - c. Belanja Tidak Terduga
 - d. Belanja Transfer
 - 1) Belanja Bantuan Keuangan antar Daerah Kab/Kota
 - 2) Belanja Bantuan Keuangan ke Daerah Provinsi
 - 3) Belanja Bantuan Keuangan Daerah Provinsi atau Kab/Kota kepada desa.

B. PENGAKUAN

18. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah.



19. 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.
20. Belanja pada satuan kerja yang menerapkan pola pengelolaan Badan Layanan Umum Daerah diakui pada saat pengeluaran yang dilakukan melalui Rekening Kas BLUD disahkan oleh Bendahara Umum Daerah.
21. Belanja transfer diakui pada saat pengeluaran kas atas belanja tersebut dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah. Transfer yang diterima dari pemerintah pusat maupun pemerintah provinsi oleh satuan kerja dilingkungan pemerintah daerah (seperti Dana BOS), serta Dana Desa diakui dan dicatat pada saat disahkan oleh Bendahara Umum Daerah.

C. PENGUKURAN

22. Belanja diukur berdasarkan realisasi belanja menurut klasifikasi yang telah ditetapkan dalam dokumen anggaran.
23. Pengukuran belanja dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah.
24. Penerimaan kembali belanja yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, pengembalian tersebut dibukukan sebagai pendapatan-LRA dalam pos Lain-lain pendapatan daerah yang sah-LRA.
25. Belanja diukur dan 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.

D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

26. Realisasi belanja dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen pelaksanaan anggaran.
27. Karena adanya perbedaan klasifikasi menurut peraturan perundangan tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dengan yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, maka entitas akuntansi dan pelaporan harus membuat konversi untuk klasifikasi belanja yang akan dilaporkan dalam laporan muka laporan realisasi anggaran (LRA).



28. Setelah dilakukan konversi maka klasifikasi berdasarkan pada klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi.

29. Belanja disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) sesuai dengan klasifikasi ekonomi, yaitu:

- a. Belanja Operasi
- b. Belanja Modal
- c. Belanja Tak Terduga
- d. Belanja Transfer.

Rincian lebih lanjut Belanja dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

30. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan belanja antara lain:

- a. Pengeluaran belanja tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran.
- b. Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya target realisasi belanja daerah.
- c. Referensi silang antar akun belanja modal dengan penambahan aset tetap.
- d. Konversi yang dilakukan akibat perbedaan klasifikasi belanja yang didasarkan pada peraturan perundangan tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, dengan yang didasarkan pada PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- e. Penjelasan kejadian luar biasa dan informasi lainnya yang diperlukan



BAB XIV

AKUNTANSI BEBAN

A. UMUM

Tujuan

1. Kebijakan akuntansi beban mengatur perlakuan akuntansi atas beban yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya dalam penyusunan Laporan Keuangan pada entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi beban yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD dan Badan Layanan Umum Daerah, tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

4. **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).
5. **Beban Operasi** adalah pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas dalam rangka kegiatan operasional entitas agar entitas dapat melakukan fungsinya dengan baik.
6. **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.



7. **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.
8. **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.
9. **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.
10. **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.
11. **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.
12. **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.
13. **Beban Penyisihan Piutang** merupakan cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang terkait ketertagihan piutang.
14. **Beban Lain-lain** adalah beban operasi yang tidak termasuk dalam kategori tersebut di atas.



15. **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.
16. **Beban Non Operasional** adalah beban yang sifatnya tidak rutin dan perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.
17. **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 di luar kendali entitas pemerintah.
18. Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi, yaitu mengelompokkan beban berdasarkan jenis beban dalam Bagan Akun Standar.

Beban Operasi diklasifikasikan menjadi:

- a. Beban Pegawai;
- b. Beban Persediaan;
- c. Beban Jasa;
- d. Beban Pemeliharaan;
- e. Beban Perjalanan Dinas;
- f. Beban Bunga;
- g. Beban Subsidi;
- h. Beban Hibah;
- i. Beban Bantuan Sosial;
- j. Beban Penyusutan dan Amortisasi;
- k. Beban Penyisihan Piutang;
- l. Beban Transfer; dan
- m. Beban lain-lain.

Beban dari Kegiatan Non Operasional diklasifikasikan menjadi:

- a. Defisit Penjualan Aset NonLancar;
- b. Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang; dan
- c. Defisit Kegiatan Non Operasional Lainnya.

B. PENGAKUAN

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



20. 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 oleh pemerintah daerah dapat diakui sebagai beban.
21. 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.
22. Saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa artinya beban diakui pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlalu waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.
23. Bila dikaitkan dengan saat 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.
24. 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.
25. 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.



26. 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.
27. Beban dengan mekanisme LS diakui berdasarkan surat tagihan atau dokumen lain yang dipersamakan dan/atau terbitnya Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) LS.
28. Beban dengan mekanisme UP/GU/TU diakui berdasarkan bukti pengeluaran beban yang telah disahkan oleh Pengguna Anggaran/pada saat Pertanggungjawaban (SPJ) atau diakui bersamaan dengan pengeluaran kas dari bendahara pengeluaran.
29. 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.
 - g. Beban lain-lain diakui pada saat kewajiban atas beban tersebut timbul atau terjadi peralihan hak kepada pihak ketiga.
30. Transfer yang diterima satuan kerja di lingkungan pemerintah daerah seperti Dana BOS untuk sekolah negeri maka penggunaannya diakui sebagai beban. Sedangkan transfer yang diterima oleh satuan kerja atau unit yang bukan merupakan bagian entitas pemerintah daerah penggunaannya tidak diakui sebagai beban, seperti Dana BOS untuk sekolah swasta dan Dana Desa.

C. PENGUKURAN

31. Akuntansi beban dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan beban bruto, dan tidak mencatat jumlah netto nya (setelah dikurangi dengan pengeluaran pajak).
32. Beban diukur berdasarkan :
- a. harga perolehan atas barang/jasa atau nilai nominal atas kewajiban beban yang timbul, konsumsi aset, dan penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
 - b. taksiran nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi jika barang/jasa tersebut tidak diperoleh harga perolehannya.
33. Beban diukur dengan menggunakan satuan mata uang rupiah, transaksi dalam mata uang asing dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.



D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

34. 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
35. Pos luar biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional.
36. 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.



BAB XV

AKUNTANSI TRANSFER

A. UMUM

Tujuan

1. Kebijakan akuntansi transfer 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

3. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi transfer yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
4. Kebijakan akuntansi transfer berlaku untuk entitas akuntansi dan pelaporan yang memperoleh anggaran dari Pemerintah Daerah termasuk BLUD, tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

5. **Transfer** adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
6. **Transfer Masuk (LRA)** adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari Pemerintah Provinsi.
7. **Transfer Keluar (LRA)** adalah pengeluaran dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain, misalnya pengeluaran Transfer Bagi Hasil ke Desa dan Alokasi Dana Desa dari Pemerintah Daerah kepada Pemerintah Desa.
8. **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.
9. **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.



10. Transfer diklasifikasikan menurut sumber dan entitas penerimanya, yaitu mengelompokkan transfer berdasarkan sumber transfer untuk pendapatan transfer dan berdasarkan entitas penerima untuk transfer/beban transfer.
11. Transfer dikategorikan berdasarkan sumbernya kejadiannya dan diklasifikasikan sebagai berikut:
- Transfer Pemerintah Pusat – Dana Perimbangan.
 - Transfer Pemerintah Pusat – Lainnya.
 - Transfer Pemerintah Provinsi.
 - Transfer/Bagi hasil ke Desa.
 - Transfer/Bantuan Keuangan.
12. Klasifikasi transfer menurut sumber dan entitas penerima sesuai Bagan Akun Standar adalah sebagai berikut:

Uraian	LRA	LO
Pendapatan Trasfer		
Transfer Pemerintah Pusat :		
- Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
- Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx
- Dana Alokasi Umum	xxx	xxx
- Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx
- Dana Penyesuaian	xxx	xxx
- Transfer Pemerintah Pusat Lainnya	xxx	xxx
Transfer Pemerintah Provinsi:		
- Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx
- Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx
Belanja Transfer :		
- Transfer Bagi Hasil ke Desa	xxx	
- Belanja Bagi Hasil Pajak/Retribusi	xxx	
- Belanja Bagi Hasil Pend. Lainnya	xxx	
- Trensfer Bantuan Keuangan	xxx	
Beban Transfer :		
- Beban Transfer Bagi Hasil ke Desa		xxx
- Beban Transfer Bagi Hasil Pajak/Retribusi		xxx
- Beban Transfer Bagi Hasil Pend. Lainnya		xxx
- Beban Transfer Bantuan Keuangan		xxx



B. PENGAKUAN**Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer**

13. Transfer masuk untuk kepentingan penyusunan Laporan Realisasi Anggaran diakui pada saat transfer tersebut masuk ke Rekening Kas Umum Daerah.
14. 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)

Transfer Keluar dan Beban Transfer

15. Transfer Keluar diakui pada saat terjadinya pengeluaran kas dari Rekening Kas Umum Daerah.
16. Untuk kepentingan penyajian transfer keluar pada Laporan Realisasi Anggaran, pengakuan atas transfer keluar dilakukan pada saat terbitnya SP2D atas beban anggaran transfer keluar.
17. Untuk kepentingan penyajian beban transfer pada 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 Surat Keputusan Kepala Daerah yang menyatakan kewajiban transfer pemerintah daerah yang bersangkutan kepada pemerintah daerah lainnya/desa.
18. Pengakuan terhadap kurang atau lebih transfer ditentukan pada saat diketahuinya. Apabila kurang atau lebih salur transfer diketahui pada periode berjalan, jumlah kurang atau lebih salur dimaksud diakui sebagai penambah atau pengurang beban transfer tahun berjalan.



C. PENGUKURAN

19. Akuntansi transfer dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan kas yang dikeluarkan dan jumlah kewajiban yang belum disalurkan. Nilai pengeluaran kas didasarkan pada penyaluran transfer yang dikeluarkan dari rekening entitas kepada rekening penerima sebesar nilai yang seharusnya disalurkan sesuai ketentuan perundang-undangan dan tercantum dalam dokumen penerimaan dan pengeluaran yang sah.

Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer

20. Untuk kepentingan penyajian transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran, transfer masuk diukur dan dicatat berdasarkan jumlah transfer yang masuk ke Rekening Kas Umum Daerah.

21. 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

22. Untuk kepentingan penyusunan Laporan Realisasi Anggaran, transfer keluar diukur dan dicatat sebesar nilai SP2D yang diterbitkan atas beban anggaran transfer keluar.

23. 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

Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer

24. Transfer masuk dinilai berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netto nya (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.

Transfer Keluar dan Beban Transfer

25. Pengukuran transfer Keluar dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal sebagaimana tercantum dalam dokumen yang sah.

E. PENGUNGKAPAN

26. 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.
27. 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.



BAB XVI

AKUNTANSI PEMBIAYAAN

A. UMUM

Tujuan

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

Ruang Lingkup

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

Definisi

4. 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.
5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:

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.

6. Pembiayaan diklasifikasikan menurut sumber pembiayaan dan pusat pertanggungjawaban, terdiri atas :
 - (a) Penerimaan Pembiayaan Daerah
 - (b) Pengeluaran Pembiayaan Daerah
7. 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.
8. 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

9. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
10. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.

C. PENGUKURAN

11. Pembiayaan dinilai berdasarkan realisasi penerimaan atau pengeluaran kas yang telah diterima atau dikeluarkan.
12. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran)
13. Akuntansi pengeluaran pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto.



D. AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO

14. 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.
15. 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.

E. PERLAKUAN AKUNTANSI ATAS PEMBIAYAAN DANA BERGULIR

16. 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.
15. Pemberian dana bergulir untuk kelompok masyarakat yang mengurangi rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Pengeluaran Pembiayaan.
16. Penerimaan kembali dana bergulir dari kelompok masyarakat yang menambah rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Penerimaan Pembiayaan.
17. 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.
18. 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.



F. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

19. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.

G. PENGUNGKAPAN

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

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



BAB XVII
KEBIJAKAN KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN
AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI,
OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN, DAN PERISTIWA LUAR BIASA

A. UMUM

Tujuan

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

Ruang Lingkup

2. Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas menerapkan kebijakan ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, operasi yang tidak dilanjutkan, dan peristiwa luar biasa.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan yang mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk badan layanan umum, tidak termasuk perusahaan daerah.

Definisi

4. **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.
5. **Kesalahan** adalah penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.
6. **Koreksi** adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
7. **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.



8. **Peristiwa Luar Biasa** adalah kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas normal entitas dan karenanya tidak diharapkan terjadi dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas sehingga memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.
9. **Perubahan estimasi** adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, penambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.
10. **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.
11. Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

B. KOREKSI KESALAHAN

12. 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.
13. 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.
14. Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:
 - a. Kesalahan yang tidak berulang;
 - b. Kesalahan yang berulang dan sistemik;
15. 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.



16. 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.

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.

17. Terhadap setiap kesalahan dilakukan koreksi segera setelah diketahui.

18. 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.

19. 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.

20. 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.

21. 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, 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.
22. 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 aset 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.
23. 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.
24. 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.
25. 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 penyetoran 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.

26. 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 pembedulan 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.

27. 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.
28. 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.
29. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 21, 22, dan 24 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap beban entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.
30. 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 pembetulan pos-pos neraca terkait pada periode ditemukannya kesalahan.

Contoh kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi kas sebagaimana disebutkan pada paragraf 20 adalah:

- a. belanja untuk membeli perabot kantor (aset tetap) dilaporkan sebagai belanja perjalanan dinas. Dalam hal demikian, koreksi yang perlu dilakukan adalah mendebet pos aset tetap dan mengkredit pos ekuitas dana investasi pada aset tetap.
- b. 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



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

C. PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

33. 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.
34. 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.
35. 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.
36. 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.

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.

37. Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.



38. 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

39. 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.
40. 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.
41. 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

42. 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.
43. 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.



44. 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.
45. 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.
46. 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

47. 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 peristiwa luar biasa peristiwa-peristiwa yang belum pernah atau jarang terjadi sebelumnya.
48. Peristiwa yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas adalah kejadian yang sukar diantisipasi dan 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/tingkatan pemerintah yang lain.



49. 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.
50. 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.
51. 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.
52. 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.



53. Hakikat, jumlah dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa luar biasa diungkapkan secara terpisah dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

TANGGAL EFEKTIF

54. Kebijakan Akuntansi ini berlaku efektif untuk laporan atas pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2023.

BUPATI MALANG,

ttd.

SANUSI

