



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TENTANG
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

DENGAN RAHMAT TUHAN YANG MAHA ESA

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

Menimbang : bahwa untuk melaksanakan ketentuan Pasal 32 ayat (2) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Pasal 184 ayat (3) Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, perlu menetapkan Peraturan Pemerintah tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;

Mengingat : 1. Pasal 5 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

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 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 125, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4437) sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4844);

MEMUTUSKAN: . . .



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 2 -

MEMUTUSKAN:

Menetapkan : PERATURAN PEMERINTAH TENTANG STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN.

BAB I
KETENTUAN UMUM

Pasal 1

Dalam Peraturan Pemerintah ini yang dimaksud dengan:

1. Pemerintah adalah pemerintah pusat dan pemerintah daerah.
2. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan, serta penginterpretasian atas hasilnya.
3. Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat SAP, adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
4. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat PSAP, adalah SAP yang diberi judul, nomor, dan tanggal efektif.
5. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan adalah konsep dasar penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan, dan merupakan acuan bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, penyusun laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan.
6. Interpretasi Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat IPSAP, adalah penjelasan, klarifikasi, dan uraian lebih lanjut atas PSAP.

7. Buletin . . .



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 3 -

7. Buletin Teknis SAP adalah informasi yang berisi penjelasan teknis akuntansi sebagai pedoman bagi pengguna.
8. SAP Berbasis AkruaI adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akruaI, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.
9. SAP Berbasis Kas Menuju AkruaI adalah SAP yang mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan berbasis kas, serta mengakui aset, utang, dan ekuitas dana berbasis akruaI.
10. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, yang selanjutnya disingkat KSAP, adalah komite sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang bertugas menyusun SAP.
11. Sistem Akuntansi Pemerintahan adalah rangkaian sistematis dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di lingkungan organisasi pemerintah.

Pasal 2

- (1) SAP dinyatakan dalam bentuk PSAP.
- (2) SAP dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

Pasal 3

- (1) PSAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dapat dilengkapi dengan IPSAP dan/atau Buletin Teknis SAP.

(2) IPSAP . . .



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 4 -

- (2) IPSAP dan Buletin Teknis SAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disusun dan diterbitkan oleh KSAP dan diberitahukan kepada Pemerintah dan Badan Pemeriksa Keuangan.
- (3) Rancangan IPSAP sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disampaikan kepada Badan Pemeriksa Keuangan paling lambat 14 (empat belas) hari kerja sebelum IPSAP diterbitkan.

BAB II PENERAPAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

Pasal 4

- (1) Pemerintah menerapkan SAP Berbasis Akrual.
- (2) SAP Berbasis Akrual sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dinyatakan dalam bentuk PSAP.
- (3) SAP Berbasis Akrual sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.
- (4) PSAP sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) sebagaimana tercantum dalam Lampiran I yang tidak terpisahkan dari Peraturan Pemerintah ini.

Pasal 5

- (1) Dalam hal diperlukan perubahan terhadap PSAP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2), perubahan tersebut diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan.
- (2) Rancangan perubahan PSAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disusun oleh KSAP sesuai dengan mekanisme yang berlaku dalam penyusunan SAP.

(3) Rancangan . . .



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 5 -

- (3) Rancangan perubahan PSAP sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disampaikan oleh KSAP kepada Menteri Keuangan.
- (4) Menteri Keuangan menyampaikan usulan rancangan perubahan PSAP sebagaimana dimaksud pada ayat (3) kepada Badan Pemeriksa Keuangan untuk mendapat pertimbangan.

Pasal 6

- (1) Pemerintah menyusun Sistem Akuntansi Pemerintahan yang mengacu pada SAP.
- (2) Sistem Akuntansi Pemerintahan pada Pemerintah Pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan yang mengacu pada pedoman umum Sistem Akuntansi Pemerintahan.
- (3) Sistem Akuntansi Pemerintahan pada pemerintah daerah diatur dengan peraturan gubernur/bupati/walikota yang mengacu pada pedoman umum Sistem Akuntansi Pemerintahan.
- (4) Pedoman umum Sistem Akuntansi Pemerintahan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dan ayat (3) diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan setelah berkoordinasi dengan Menteri Dalam Negeri.

Pasal 7

- (1) Penerapan SAP Berbasis Akrual sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) dapat dilaksanakan secara bertahap dari penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual menjadi penerapan SAP Berbasis Akrual.
- (2) Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP Berbasis Akrual secara bertahap sebagaimana dimaksud pada ayat (1) pada pemerintah pusat diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan.
- (3) Ketentuan lebih lanjut mengenai penerapan SAP Berbasis Akrual secara bertahap sebagaimana dimaksud pada ayat (1) pada pemerintah daerah diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri.

Pasal 8 . . .



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 6 -

Pasal 8

- (1) SAP Berbasis Kas Menuju Akruwal sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 dinyatakan dalam bentuk PSAP.
- (2) SAP Berbasis Kas Menuju Akruwal sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.
- (3) PSAP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) adalah sebagaimana tercantum dalam Lampiran II yang tidak terpisahkan dari Peraturan Pemerintah ini.

BAB III KETENTUAN PENUTUP

Pasal 9

Pada saat Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku:

1. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4503) dicabut dan dinyatakan tidak berlaku; dan
2. Peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai penyelenggaraan akuntansi pemerintahan sepanjang belum diubah dan tidak bertentangan dengan Peraturan Pemerintah ini, dinyatakan tetap berlaku.

Pasal 10

Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku pada tanggal diundangkan.

Agar . . .



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 7 -

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Pemerintah ini dengan penempatannya dalam Lembaran Negara Republik Indonesia.

Ditetapkan di Jakarta
pada tanggal 22 Oktober 2010
PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

ttd

DR. H. SUSILO BAMBANG YUDHOYONO

Diundangkan di Jakarta
pada tanggal 22 Oktober 2010
MENTERI HUKUM DAN HAK ASASI MANUSIA
REPUBLIK INDONESIA,

ttd

PATRIALIS AKBAR

LEMBARAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA TAHUN 2010 NOMOR 123

Salinan sesuai dengan aslinya
SEKRETARIAT NEGARA REPUBLIK INDONESIA
Kepala Biro Peraturan Perundang-undangan
Bidang Perekonomian dan Industri,

ttd

SETIO SAPTO NUGROHO



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PENJELASAN
ATAS
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TENTANG
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

I. UMUM

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 32 mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar akuntansi pemerintahan tersebut disusun oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintahan yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan.

Penyusunan SAP Berbasis Akrual dilakukan oleh KSAP melalui proses baku penyusunan (*due process*). Proses baku penyusunan SAP tersebut merupakan pertanggungjawaban profesional KSAP yang secara lengkap terdapat dalam Lampiran III.

Penyusunan PSAP dilandasi oleh Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, yang merupakan konsep dasar penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan, dan merupakan acuan bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, penyusun laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Sesuai dengan amanat Undang-Undang Keuangan Negara tersebut, Pemerintah telah menetapkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Standar Akuntansi Pemerintahan tersebut menggunakan basis kas untuk pengakuan transaksi pendapatan, belanja dan pembiayaan, dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana.

Penerapan . . .



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 2 -

Penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 masih bersifat sementara sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang menyatakan bahwa selama pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual belum dilaksanakan, digunakan pengakuan dan pengukuran berbasis kas. Pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual menurut Pasal 36 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 dilaksanakan paling lambat 5 (lima) tahun. Oleh karena itu, Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 perlu diganti.

Lingkup pengaturan Peraturan Pemerintah ini meliputi SAP Berbasis Akrual dan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual. SAP Berbasis Akrual terdapat pada Lampiran I dan berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap entitas. SAP Berbasis Kas Menuju Akrual pada Lampiran II berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP Berbasis Akrual.

Penerapan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual ini dilaksanakan sesuai dengan jangka waktu sebagaimana tercantum dalam Lampiran II. Selanjutnya, setiap entitas pelaporan, baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah wajib melaksanakan SAP Berbasis Akrual. Walaupun entitas pelaporan untuk sementara masih diperkenankan menerapkan SAP Berbasis Kas Menuju Akrual, entitas pelaporan diharapkan dapat segera menerapkan SAP Berbasis Akrual.

Laporan keuangan yang dihasilkan dari penerapan SAP Berbasis Akrual dimaksudkan untuk memberi manfaat lebih baik bagi para pemangku kepentingan, baik para pengguna maupun pemeriksa laporan keuangan pemerintah, dibandingkan dengan biaya yang dikeluarkan. Hal ini sejalan dengan salah satu prinsip akuntansi yaitu bahwa biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang diperoleh.

Selain mengubah basis SAP dari kas menuju akrual menjadi akrual, Peraturan Pemerintah ini mendelegasikan perubahan terhadap PSAP diatur dengan Peraturan Menteri Keuangan. Perubahan terhadap PSAP tersebut dapat dilakukan sesuai dengan dinamika pengelolaan keuangan negara. Meskipun demikian, penyiapan pernyataan SAP oleh KSAP tetap harus melalui proses baku penyusunan SAP dan mendapat pertimbangan dari BPK.

II. PASAL DEMI PASAL

Pasal 1
Cukup jelas.

Pasal 2 . . .



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 3 -

Pasal 2

Cukup jelas.

Pasal 3

Ayat (1)

IPSAP dimaksudkan untuk menjelaskan lebih lanjut topik tertentu guna menghindari salah tafsir pengguna PSAP.

Buletin Teknis SAP dimaksudkan untuk mengatasi masalah teknis akuntansi dengan menjelaskan secara teknis penerapan PSAP dan/atau IPSAP.

Ayat (2)

Cukup jelas.

Ayat (3)

Cukup jelas.

Pasal 4

Cukup jelas.

Pasal 5

Ayat (1)

Yang dimaksud dengan “perubahan” adalah penambahan, penghapusan, atau penggantian satu atau lebih PSAP.

Ayat (2)

Cukup jelas.

Ayat (3)

Cukup jelas.

Ayat (4)

Cukup jelas.

Pasal 6

Ayat (1)

Cukup jelas.

Ayat (2)

Pedoman umum Sistem Akuntansi Pemerintahan diperlukan dalam rangka mewujudkan konsolidasi fiskal dan statistik keuangan Pemerintah secara nasional.

Ayat (3)

Selain mengacu pada pedoman umum Sistem Akuntansi Pemerintahan, dalam menyusun Sistem Akuntansi Pemerintahan pada pemerintah daerah, gubernur/bupati/walikota mengacu pula pada peraturan daerah dan ketentuan peraturan perundang-undangan mengenai pengelolaan keuangan daerah.

Ayat (4) . . .



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 4 -

Ayat (4)
Cukup jelas.

Pasal 7

Ayat (1)

Penerapan SAP Berbasis Akrual secara bertahap dilakukan dengan memperhatikan urutan persiapan dan ruang lingkup laporan.

Ayat (2)

Cukup jelas.

Ayat (3)

Cukup jelas.

Pasal 8

Cukup jelas.

Pasal 9

Angka 1

Cukup jelas.

Angka 2

Peraturan perundang-undangan yang masih relevan dan tidak bertentangan dengan SAP Berbasis Akrual dinyatakan tetap berlaku. Peraturan perundang-undangan yang bertentangan harus dicabut dan/atau disesuaikan.

IPSAP dan Buletin Teknis SAP yang disusun oleh KSAP sepanjang tidak bertentangan dengan Peraturan Pemerintah ini dinyatakan tetap berlaku. Jika terdapat IPSAP dan Buletin Teknis SAP yang bertentangan dengan Peraturan Pemerintah ini harus dicabut dan/atau disesuaikan.

Pasal 10

Cukup jelas.

TAMBAHAN LEMBARAN NEGARA REPUBLIK INDONESIA NOMOR 5165



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI LAMPIRAN I STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

1. LAMPIRAN I. 01 KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN
2. LAMPIRAN I.02 PSAP 01 PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN
3. LAMPIRAN I.03 PSAP 02 LAPORAN REALISASI ANGGARAN BERBASIS KAS
4. LAMPIRAN I.04 PSAP 03 LAPORAN ARUS KAS
5. LAMPIRAN I.05 PSAP 04 CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN
6. LAMPIRAN I.06 PSAP 05 AKUNTANSI PERSEDIAAN
7. LAMPIRAN I.07 PSAP 06 AKUNTANSI INVESTASI
8. LAMPIRAN I.08 PSAP 07 AKUNTANSI ASET TETAP
9. LAMPIRAN I.09 PSAP 08 AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan
10. LAMPIRAN I.10 PSAP 09 AKUNTANSI KEWAJIBAN
11. LAMPIRAN I.11 PSAP 10 KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN
12. LAMPIRAN I.12 PSAP 11 LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN
13. LAMPIRAN I.13 PSAP 12 LAPORAN OPERASIONAL



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.01
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

**KERANGKA KONSEPTUAL
AKUNTANSI PEMERINTAHAN**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-5
TUJUAN-----	1-3
RUANG LINGKUP -----	4-5
LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN -----	6-16
BENTUK UMUM PEMERINTAHAN DAN PEMISAHAN KEKUASAAN -----	8-9
SISTEM PEMERINTAHAN OTONOMI DAN TRANSFER PENDAPATAN ANTAR PEMERINTAH-----	10
PENGARUH PROSES POLITIK-----	11
HUBUNGAN ANTARA PEMBAYARAN PAJAK DAN PELAYANAN PEMERINTAH-----	12
ANGGARAN SEBAGAI PERNYATAAN KEBIJAKAN PUBLIK, TARGET FISKAL, DAN ALAT PENGENDALIAN -----	13
INVESTASI DALAM ASET YANG TIDAK LANGSUNG MENGHASILKAN PENDAPATAN-----	14
KEMUNGKINAN PENGGUNAAN AKUNTANSI DANA UNTUK TUJUAN PENGENDALIAN-----	15
PENYUSUTAN ASET TETAP-----	16
PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI PARA PENGGUNA -----	17-20
PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN -----	17
KEBUTUHAN INFORMASI PARA PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN -----	18-20
ENTITAS AKUNTANSI DAN PELAPORAN -----	21-23
PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN -----	24-27
PERANAN PELAPORAN KEUANGAN -----	24-25
TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN-----	26-27
KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN -----	28-29
DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN -----	30
ASUMSI DASAR -----	31-34
KEMANDIRIAN ENTITAS -----	32
KESINAMBUNGAN ENTITAS -----	33
KETERUKURAN DALAM SATUAN UANG (<i>MONETARY MEASUREMENT</i>)-----	34
KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN -----	35-40
RELEVAN -----	36-37
ANDAL -----	38
DAPAT DIBANDINGKAN-----	39
DAPAT DIPAHAMI -----	40
PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN -----	41-55
BASIS AKUNTANSI -----	42-45



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

NILAI HISTORIS (<i>HISTORICAL COST</i>)-----	46-47
REALISASI (<i>REALIZATION</i>) -----	48-49
SUBSTANSI MENGUNGGULI BENTUK FORMAL (<i>SUBSTANCE OVER FORM</i>)-----	50
PERIODISITAS (<i>PERIODICITY</i>) -----	51
KONSISTENSI (<i>CONSISTENCY</i>)-----	52
PENGUNGKAPAN LENGKAP (<i>FULL DISCLOSURE</i>) -----	53
PENYAJIAN WAJAR (<i>FAIR PRESENTATION</i>) -----	54-55
KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN ANDAL -----	56-59
MATERIALITAS-----	57
PERTIMBANGAN BIAYA DAN MANFAAT -----	58
KESEIMBANGAN ANTAR KARAKTERISTIK KUALITATIF -----	59
UNSUR LAPORAN KEUANGAN-----	60-83
LAPORAN REALISASI ANGGARAN-----	61-62
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH-----	63
NERACA-----	64-77
Aset -----	66-72
Kewajiban-----	73-76
Ekuitas-----	77
LAPORAN OPERASIONAL-----	78-79
LAPORAN ARUS KAS -----	80-81
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS-----	82
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN-----	83
PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN -----	84-97
KEMUNGKINAN BESAR MANFAAT EKONOMI MASA DEPAN TERJADI-----	87
KEANDALAN PENGUKURAN -----	88-89
PENGAKUAN ASET-----	90-92
PENGAKUAN KEWAJIBAN -----	93-94
PENGAKUAN PENDAPATAN -----	95
PENGAKUAN BEBAN DAN BELANJA -----	96-97
PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN -----	98-99



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **PENDAHULUAN**

2 **TUJUAN**

3 1. Kerangka Konseptual ini merumuskan konsep yang mendasari
4 penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan yang
5 selanjutnya dapat disebut standar. Tujuannya adalah sebagai acuan bagi:

- 6 (a) penyusun standar dalam melaksanakan tugasnya;
7 (b) penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi
8 yang belum diatur dalam standar;
9 (c) pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan
10 keuangan disusun sesuai dengan standar; dan
11 (d) para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang
12 disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan standar.

13 2. Kerangka Konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal
14 terdapat masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam standar akuntansi
15 pemerintahan.

16 3. Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan
17 standar, maka ketentuan standar diunggulkan relatif terhadap kerangka
18 konseptual ini. Dalam jangka panjang, konflik demikian diharapkan dapat
19 diselesaikan sejalan dengan pengembangan standar akuntansi pemerintahan di
20 masa depan.

21 **RUANG LINGKUP**

22 4. Kerangka konseptual ini membahas:

- 23 (a) tujuan kerangka konseptual;
24 (b) lingkungan akuntansi pemerintahan;
25 (c) pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna;
26 (d) entitas akuntansi dan entitas pelaporan;
27 (e) peranan dan tujuan pelaporan keuangan, komponen laporan keuangan,
28 serta dasar hukum;
29 (f) asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi
30 dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi;
31 dan
32 (g) unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan, pengakuan, dan
33 pengukurannya.

34 5. Kerangka konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan
35 pemerintah pusat dan daerah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

2 6. Lingkungan operasional organisasi pemerintah berpengaruh
3 terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.

4 7. Ciri-ciri penting lingkungan pemerintahan yang perlu
5 dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan
6 adalah sebagai berikut:

7 (a) Ciri utama struktur pemerintahan dan pelayanan yang diberikan:

8 (1) bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan;

9 (2) sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar
10 pemerintah;

11 (3) pengaruh proses politik;

12 (4) hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah.

13 (b) Ciri keuangan pemerintah yang penting bagi pengendalian:

14 (1) anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan
15 sebagai alat pengendalian;

16 (2) investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;

17 (3) kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk tujuan pengendalian;
18 dan

19 (4) Penyusutan nilai aset sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan
20 dalam kegiatan operasional pemerintahan.

21 **BENTUK UMUM PEMERINTAHAN DAN PEMISAHAN** 22 **KEKUASAAN**

23 8. Dalam Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berdasar
24 Pancasila, kekuasaan ada di tangan rakyat sesuai dengan sila keempat. Rakyat
25 mendelegasikan kekuasaan kepada pejabat publik melalui proses pemilihan.
26 Sejalan dengan pendelegasian kekuasaan ini terdapat pemisahan wewenang di
27 antara eksekutif, legislatif, yudikatif, dan penyelenggara negara lainnya
28 sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia
29 Tahun 1945. Sistem ini dimaksudkan untuk mengawasi dan menjaga
30 keseimbangan terhadap kemungkinan penyalahgunaan kekuasaan di antara
31 penyelenggara negara.

32 9. Sebagaimana berlaku dalam lingkungan keuangan negara,
33 pemerintah menyusun anggaran dan menyampaikannya kepada DPR/DPRD
34 untuk mendapatkan persetujuan. Setelah mendapat persetujuan, pemerintah
35 melaksanakannya dalam batas-batas apropriasi dan ketentuan peraturan
36 perundang-undangan yang berhubungan dengan apropriasi tersebut. Pemerintah
37 bertanggung jawab atas penyelenggaraan keuangan tersebut kepada
38 DPR/DPRD.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

SISTEM PEMERINTAHAN OTONOMI DAN TRANSFER PENDAPATAN ANTAR PEMERINTAH

10. Secara substansial, terdapat tiga lingkup pemerintahan dalam sistem pemerintahan Republik Indonesia, yaitu pemerintah pusat, pemerintah provinsi, dan pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah yang lebih luas cakupannya memberi arahan pada pemerintahan yang cakupannya lebih sempit. Adanya pemerintah yang menghasilkan pendapatan pajak atau bukan pajak yang lebih besar mengakibatkan diselenggarakannya sistem bagi hasil, alokasi dana umum, hibah, atau subsidi antar entitas pemerintahan.

PENGARUH PROSES POLITIK

11. Salah satu tujuan utama pemerintah adalah meningkatkan kesejahteraan seluruh rakyat. Sehubungan dengan itu, pemerintah berupaya untuk mewujudkan keseimbangan fiskal dengan mempertahankan kemampuan keuangan negara yang bersumber dari pendapatan pajak dan sumber-sumber lainnya guna memenuhi kebutuhan masyarakat. Salah satu ciri yang penting dalam mewujudkan keseimbangan tersebut adalah berlangsungnya proses politik untuk menyelaraskan berbagai kepentingan yang ada di masyarakat.

HUBUNGAN ANTARA PEMBAYARAN PAJAK DAN PELAYANAN PEMERINTAH

12. Walaupun dalam keadaan tertentu pemerintah memungut secara langsung atas pelayanan yang diberikan, pada dasarnya sebagian besar pendapatan pemerintah bersumber dari pungutan pajak dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Jumlah pajak yang dipungut tidak berhubungan langsung dengan pelayanan yang diberikan pemerintah kepada wajib pajak. Pajak yang dipungut dan pelayanan yang diberikan oleh pemerintah mengandung sifat-sifat tertentu yang wajib dipertimbangkan dalam mengembangkan laporan keuangan, antara lain sebagai berikut:

- (a) Pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya suka rela.
- (b) Jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak sebagaimana ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti penghasilan yang diperoleh, kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai tambah ekonomis, atau nilai kenikmatan yang diperoleh.
- (c) Efisiensi pelayanan yang diberikan pemerintah dibandingkan dengan pungutan yang digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur sehubungan dengan monopoli pelayanan oleh pemerintah. Dengan dibukanya kesempatan kepada pihak lain untuk menyelenggarakan pelayanan yang biasanya dilakukan pemerintah, seperti layanan pendidikan dan kesehatan, pengukuran efisiensi pelayanan oleh pemerintah menjadi lebih mudah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (d) Pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan
2 pemerintah adalah relatif sulit.

3 **ANGGARAN SEBAGAI PERNYATAAN KEBIJAKAN PUBLIK,**
4 **TARGET FISKAL, DAN ALAT PENGENDALIAN**

5 13. Anggaran pemerintah merupakan dokumen formal hasil
6 kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk
7 melaksanakan kegiatan pemerintah dan pendapatan yang diharapkan untuk
8 menutup keperluan belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila
9 diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan demikian, anggaran
10 mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah dan memberi landasan bagi
11 upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh pemerintah untuk suatu
12 periode tertentu yang biasanya mencakup periode tahunan. Namun, tidak tertutup
13 kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih atau kurang dari
14 satu tahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah
15 mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara
16 lain karena:

- 17 (a) Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
18 (b) Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan
19 antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
20 (c) Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi
21 hukum.
22 (d) Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah.
23 (e) Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan
24 pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada
25 publik.

26 **INVESTASI DALAM ASET YANG TIDAK LANGSUNG**
27 **MENGHASILKAN PENDAPATAN**

28 14. Pemerintah menginvestasikan dana yang besar dalam bentuk aset
29 yang tidak secara langsung menghasilkan pendapatan bagi pemerintah, seperti
30 gedung perkantoran, jembatan, jalan, taman, dan kawasan reservasi. Sebagian
31 besar aset dimaksud mempunyai masa manfaat yang lama sehingga program
32 pemeliharaan dan rehabilitasi yang memadai diperlukan untuk mempertahankan
33 manfaat yang hendak dicapai. Dengan demikian, fungsi aset dimaksud bagi
34 pemerintah berbeda dengan fungsinya bagi organisasi komersial. Sebagian besar
35 aset tersebut tidak menghasilkan pendapatan secara langsung bagi pemerintah,
36 bahkan menimbulkan komitmen pemerintah untuk memeliharanya di masa
37 mendatang.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

KEMUNGKINAN PENGGUNAAN AKUNTANSI DANA UNTUK TUJUAN PENGENDALIAN

15. Akuntansi dana (*fund accounting*) merupakan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang lazim diterapkan di lingkungan pemerintah yang memisahkan kelompok dana menurut tujuannya, sehingga masing-masing merupakan entitas akuntansi yang mampu menunjukkan keseimbangan antara belanja dan pendapatan atau transfer yang diterima. Akuntansi dana dapat diterapkan untuk tujuan pengendalian masing-masing kelompok dana selain kelompok dana umum (*the general fund*) sehingga perlu dipertimbangkan dalam pengembangan pelaporan keuangan pemerintah.

PENYUSUTAN ASET TETAP

16. Aset yang digunakan pemerintah, kecuali beberapa jenis aset tertentu seperti tanah, mempunyai masa manfaat dan kapasitas yang terbatas. Seiring dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset dilakukan penyesuaian nilai.

PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI PARA PENGGUNA

PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN

17. Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, namun tidak terbatas pada:

- (a) masyarakat;
- (b) wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- (c) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan
- (d) pemerintah.

KEBUTUHAN INFORMASI PARA PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN

18. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian, laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian, terhubung laporan keuangan pemerintah berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, maka komponen laporan yang disajikan setidaknya mencakup jenis laporan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (*statutory reports*). Selain itu, karena pajak merupakan sumber utama pendapatan pemerintah, maka ketentuan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para pembayar pajak
2 perlu mendapat perhatian.

3 19. Kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional pemerintahan
4 serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan
5 memadai apabila didasarkan pada basis akrual, yakni berdasarkan pengakuan
6 munculnya hak dan kewajiban, bukan berdasarkan pada arus kas semata.
7 Namun, apabila terdapat ketentuan peraturan perundang-undangan yang
8 mengharuskan penyajian suatu laporan keuangan dengan basis kas, maka
9 laporan keuangan dimaksud wajib disajikan demikian.

10 20. Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum
11 di dalam laporan keuangan, pemerintah wajib memperhatikan informasi yang
12 disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian,
13 dan pengambilan keputusan. Selanjutnya, pemerintah dapat menentukan bentuk
14 dan jenis informasi tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang
15 diatur dalam kerangka konseptual ini maupun standar-standar akuntansi yang
16 dinyatakan lebih lanjut.

17 **ENTITAS AKUNTANSI DAN PELAPORAN**

18 21. Entitas akuntansi merupakan unit pada pemerintahan yang
19 mengelola anggaran, kekayaan, dan kewajiban yang menyelenggarakan
20 akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang
21 diselenggarakannya.

22 22. Entitas pelaporan merupakan unit pemerintahan yang terdiri dari
23 satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-
24 undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan
25 keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari:

- 26 (a) Pemerintah pusat;
27 (b) Pemerintah daerah;
28 (c) Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah
29 pusat;
30 (d) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi
31 lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi
32 dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

33 23. Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat
34 pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap
35 aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan
36 wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN

PERANAN PELAPORAN KEUANGAN

24. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

25. Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

(a) Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

(b) Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

(c) Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

(d) Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

(e) Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan, terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN**

2 26. Pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan informasi
3 yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat
4 keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

- 5 (a) menyediakan informasi tentang sumber, alokasi dan penggunaan sumber
6 daya keuangan;
- 7 (b) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan
8 untuk membiayai seluruh pengeluaran;
- 9 (c) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang
10 digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah
11 dicapai;
- 12 (d) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai
13 seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
- 14 (e) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas
15 pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka
16 pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan
17 pajak dan pinjaman;
- 18 (f) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas
19 pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat
20 kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

21 27. Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan
22 menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya
23 keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan
24 anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-Laporan Operasional (LO), aset,
25 kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan.

26 **KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

27 28. Laporan keuangan pokok terdiri dari:

- 28 (a) Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
29 (b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL);
30 (c) Neraca;
31 (d) Laporan Operasional (LO);
32 (e) Laporan Arus Kas (LAK);
33 (f) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE);
34 (g) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

35 29. Selain laporan keuangan pokok seperti disebut pada paragraf 28,
36 entitas pelaporan wajib menyajikan laporan lain dan/atau elemen informasi
37 akuntansi yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan
38 (*statutory reports*).



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN**

2 30. Pelaporan keuangan pemerintah diselenggarakan berdasarkan
3 peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan pemerintah, antara
4 lain:

- 5 (a) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, khususnya
6 bagian yang mengatur keuangan negara;
- 7 (b) Undang-Undang di bidang keuangan negara;
- 8 (c) Undang-Undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan
9 peraturan daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah;
- 10 (d) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintah daerah,
11 khususnya yang mengatur keuangan daerah;
- 12 (e) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan
13 keuangan pusat dan daerah;
- 14 (f) Peraturan perundang-undangan tentang pelaksanaan Anggaran
15 Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah; dan
- 16 (g) Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan
17 pusat dan daerah.

18 **ASUMSI DASAR**

19 31. Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah
20 adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan
21 agar standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

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

25 **KEMANDIRIAN ENTITAS**

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **KESINAMBUNGAN ENTITAS**

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

5 **KETERUKURAN DALAM SATUAN UANG (MONETARY 6 MEASUREMENT)**

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

10 **KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN 11 KEUANGAN**

12 35.Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran
13 normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat
14 memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat
15 normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi
16 kualitas yang dikehendaki:

- 17 (a) Relevan;
18 (b) Andal;
19 (c) Dapat dibandingkan; dan
20 (d) Dapat dipahami.

21 **RELEVAN**

22 36.Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang
23 termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan
24 membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan
25 memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi
26 mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan
27 dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

28 37.Informasi yang relevan:

- 29 (a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)
30 Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi
31 ekspektasi mereka di masa lalu.
32 (b) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)
33 Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan
34 datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
35 (c) Tepat waktu
36 Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna
37 dalam pengambilan keputusan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (d) Lengkap
2 Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin,
3 mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi
4 pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada.
5 Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat
6 dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam
7 penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

8 **ANDAL**

9 38. Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang
10 menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta
11 dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau
12 penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara
13 potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

- 14 (a) Penyajian Jujur
15 Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya
16 yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk
17 disajikan.
18 (b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)
19 Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila
20 pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya
21 tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
22 (c) Netralitas
23 Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada
24 kebutuhan pihak tertentu.

25 **DAPAT DIBANDINGKAN**

26 39. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna
27 jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau
28 laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat
29 dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat
30 dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari
31 tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang
32 diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas
33 pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan
34 akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada
35 periode terjadinya perubahan.

36 **DAPAT DIPAHAMI**

37 40. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami
38 oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan
39 dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi
2 entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi
3 yang dimaksud.

4 **PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN** 5 **KEUANGAN**

6 41.Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai
7 ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam menyusun
8 standar, penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan dalam melakukan
9 kegiatannya, serta pengguna laporan keuangan dalam memahami laporan
10 keuangan yang disajikan. Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan
11 dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah:

- 12 (a) Basis akuntansi;
- 13 (b) Prinsip nilai historis;
- 14 (c) Prinsip realisasi;
- 15 (d) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal;
- 16 (e) Prinsip periodisitas;
- 17 (f) Prinsip konsistensi;
- 18 (g) Prinsip pengungkapan lengkap; dan
- 19 (h) Prinsip penyajian wajar.

20 **BASIS AKUNTANSI**

21 42.Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan
22 pemerintah adalah basis akrual, untuk pengakuan pendapatan-LO, beban, aset,
23 kewajiban, dan ekuitas. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan
24 disajikannya laporan keuangan dengan basis kas, maka entitas wajib menyajikan
25 laporan demikian.

26 43.Basis akrual untuk LO berarti bahwa pendapatan diakui pada saat
27 hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kas belum diterima
28 di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan beban
29 diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih
30 telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum
31 Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak
32 luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula pada LO.

33 44.Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas,
34 maka LRA disusun berdasarkan basis kas, berarti bahwa pendapatan dan
35 penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum
36 Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan; serta belanja, transfer dan
37 pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari Rekening Kas
38 Umum Negara/Daerah. Namun demikian, bilamana anggaran disusun dan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 dilaksanakan berdasarkan basis akrual, maka LRA disusun berdasarkan basis
2 akrual.

3 45. Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan
4 ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian
5 atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa
6 memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

7 **NILAI HISTORIS (*HISTORICAL COST*)**

8 46. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar
9 atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset
10 tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara
11 kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang
12 akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah.

13 47. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain
14 karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis,
15 dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

16 **REALISASI (*REALIZATION*)**

17 48. Bagi pemerintah, pendapatan basis kas yang tersedia yang telah
18 diotorisasikan melalui anggaran pemerintah suatu periode akuntansi akan
19 digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut.
20 Mengingat LRA masih merupakan laporan yang wajib disusun, maka pendapatan
21 atau belanja basis kas diakui setelah diotorisasi melalui anggaran dan telah
22 menambah atau mengurangi kas.

23 49. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against*
24 *revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan
25 sebagaimana dipraktekkan dalam akuntansi komersial.

26 **SUBSTANSI MENGUNGGLI BENTUK FORMAL (*SUBSTANCE*** 27 ***OVER FORM*)**

28 50. Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi
29 serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain
30 tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas
31 ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau
32 peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal
33 tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan
34 Keuangan.

35 **PERIODISITAS (*PERIODICITY*)**

36 51. Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan perlu
37 dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat diukur
38 dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama yang



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan semesteran
2 juga dianjurkan.

3 **KONSISTENSI (*CONSISTENCY*)**

4 52. Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang
5 serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi
6 internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu
7 metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai
8 dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu
9 memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas
10 perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
11 Keuangan.

12 **PENGUNGKAPAN LENGKAP (*FULL DISCLOSURE*)**

13 53. Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang
14 dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan
15 keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan
16 atau Catatan atas Laporan Keuangan.

17 **PENYAJIAN WAJAR (*FAIR PRESENTATION*)**

18 54. Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi
19 Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan
20 Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Catatan atas
21 Laporan Keuangan.

22 55. Dalam rangka penyajian wajar, faktor pertimbangan sehat
23 diperlukan bagi penyusun laporan keuangan ketika menghadapi ketidakpastian
24 peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan
25 mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan
26 sehat dalam penyusunan laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung
27 unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian
28 sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak
29 dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat
30 tidak memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja
31 menetapkan aset atau pendapatan yang terlampaui rendah, atau sengaja
32 mencatat kewajiban atau belanja yang terlampaui tinggi, sehingga laporan
33 keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.

34 **KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN** 35 **ANDAL**

36 56. Kendala informasi akuntansi dan laporan keuangan adalah setiap
37 keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam
38 mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 akibat keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan kepraktisan. Tiga hal
2 yang menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan
3 pemerintah, yaitu:

- 4 (a) Materialitas;
- 5 (b) Pertimbangan biaya dan manfaat;
- 6 (c) Keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

7 **MATERIALITAS**

8 57. Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan
9 pemerintah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria
10 materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan
11 atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi
12 keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

13 **PERTIMBANGAN BIAYA DAN MANFAAT**

14 58. Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya
15 penyusunannya. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah tidak semestinya
16 menyajikan segala informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya
17 penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan
18 proses pertimbangan yang substansial. Biaya itu juga tidak harus dipikul oleh
19 pengguna informasi yang menikmati manfaat. Manfaat mungkin juga dinikmati
20 oleh pengguna lain di samping mereka yang menjadi tujuan informasi, misalnya
21 penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor mungkin akan mengurangi biaya
22 yang dipikul oleh suatu entitas pelaporan.

23 **KESEIMBANGAN ANTAR KARAKTERISTIK KUALITATIF**

24 59. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk
25 mencapai suatu keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif
26 yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan pemerintah. Kepentingan relatif
27 antar karakteristik dalam berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan
28 keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif
29 tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional.

31 **UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

32 60. Laporan keuangan pemerintah terdiri dari laporan pelaksanaan
33 anggaran (*budgetary reports*), laporan finansial, dan CaLK. Laporan pelaksanaan
34 anggaran terdiri dari LRA dan Laporan Perubahan SAL. Laporan finansial terdiri
35 dari Neraca, LO, LPE, dan LAK. CaLK merupakan laporan yang merinci atau
36 menjelaskan lebih lanjut atas pos-pos laporan pelaksanaan anggaran maupun
37 laporan finansial dan merupakan laporan yang tidak terpisahkan dari laporan
38 pelaksanaan anggaran maupun laporan finansial.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

2 61.Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi,
3 dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah
4 pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan
5 realisasinya dalam satu periode pelaporan.

6 62.Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi
7 Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan.
8 Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :

- 9 (a) Pendapatan-LRA adalah penerimaan oleh Bendahara Umum
10 Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya
11 yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran
12 yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar
13 kembali oleh pemerintah.
- 14 (b) Belanja adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum
15 Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih
16 dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh
17 pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- 18 (c) Transfer adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas
19 pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan
20 dan dana bagi hasil.
- 21 (d) Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak
22 berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali
23 dan/atau akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan
24 maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran
25 pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau
26 memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan pembiayaan antara lain
27 dapat berasal dari pinjaman dan hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan
28 antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman,
29 pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan penyertaan modal oleh
30 pemerintah.

31 **LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH**

32 63.Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi
33 kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan
34 dengan tahun sebelumnya.

35 **NERACA**

36 64.Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan
37 mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

38 65.Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan
39 ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut :



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (a) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh
2 pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat
3 ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik
4 oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan
5 uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk
6 penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang
7 dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- 8 (b) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
9 penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi
10 pemerintah.
- 11 (c) Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara
12 aset dan kewajiban pemerintah.

13 **Aset**

14 66. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah
15 potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun
16 tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah, berupa aliran pendapatan
17 atau penghematan belanja bagi pemerintah.

18 67. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu
19 aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat
20 direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas)
21 bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria
22 tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.

23 68. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek,
24 piutang, dan persediaan.

25 69. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan
26 aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk
27 kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar
28 diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan,
29 dan aset lainnya.

30 70. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan
31 dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam
32 jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi
33 investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain
34 investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek
35 pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara
36 lain penyertaan modal pemerintah dan investasi permanen lainnya.

37 71. Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan
38 bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam
39 pengerjaan.

40 72. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya.
41 Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama
42 (kemitraan).



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Kewajiban**

2 73. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah
3 mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan
4 pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

5 74. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas
6 atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan,
7 kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman
8 dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah lain, atau lembaga
9 internasional. Kewajiban pemerintah juga terjadi karena perikatan dengan
10 pegawai yang bekerja pada pemerintah atau dengan pemberi jasa lainnya.

11 75. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai
12 konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

13 76. Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan
14 kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok
15 kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah
16 tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang
17 penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

18 **Ekuitas**

19 77. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih
20 antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di
21 Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

22 **LAPORAN OPERASIONAL**

23 78. Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi
24 yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah
25 pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode
26 pelaporan.

27 79. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional
28 terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-
29 masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

30 (a) Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai
31 kekayaan bersih.

32 (b) Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai
33 kekayaan bersih.

34 (c) Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh
35 suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana
36 perimbangan dan dana bagi hasil.

37 (d) Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang
38 terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa,



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau
2 pengaruh entitas bersangkutan.

3 **LAPORAN ARUS KAS**

4 80. Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan
5 aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan
6 saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah
7 pusat/daerah selama periode tertentu.

8 81. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari
9 penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai
10 berikut:

- 11 (a) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum
12 Negara/Daerah.
13 (b) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara
14 Umum Negara/Daerah.

15 **LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

16 82. Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau
17 penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

18 **CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

19 83. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau
20 rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan
21 Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan
22 Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi
23 tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan
24 informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam
25 Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan
26 untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas
27 Laporan Keuangan mengungkapkan/menyajikan/menyediakan hal-hal sebagai
28 berikut:

- 29 (a) Mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas
30 Akuntansi;
31 (b) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi
32 makro;
33 (c) Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan
34 berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
35 (d) Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan
36 kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-
37 transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
38 (e) Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada
39 lembar muka laporan keuangan;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (f) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar
2 Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan
3 keuangan;
4 (g) Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar,
5 yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;

6 **PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

7 84. Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya
8 kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi
9 sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas,
10 pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban,
11 sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang
12 bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap
13 pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.

14 85. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau
15 peristiwa untuk diakui yaitu:

- 16 (a) terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan
17 kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke
18 dalam entitas pelaporan yang bersangkutan;
19 (b) kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat
20 diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

21 86. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi
22 kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.

23 **KEMUNGKINAN BESAR MANFAAT EKONOMI MASA DEPAN** 24 **TERJADI**

25 87. Dalam kriteria pengakuan pendapatan, konsep kemungkinan besar
26 manfaat ekonomi masa depan terjadi digunakan dalam pengertian derajat
27 kepastian tinggi bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos
28 atau kejadian/peristiwa tersebut akan mengalir dari atau ke entitas pelaporan.
29 Konsep ini diperlukan dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan operasional
30 pemerintah. Pengkajian derajat kepastian yang melekat dalam arus manfaat
31 ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang dapat diperoleh pada saat
32 penyusunan laporan keuangan.

33 **KEANDALAN PENGUKURAN**

34 88. Kriteria pengakuan pada umumnya didasarkan pada nilai uang
35 akibat peristiwa atau kejadian yang dapat diandalkan pengukurannya. Namun
36 ada kalanya pengakuan didasarkan pada hasil estimasi yang layak. Apabila
37 pengukuran berdasarkan biaya dan estimasi yang layak tidak mungkin dilakukan,
38 maka pengakuan transaksi demikian cukup diungkapkan pada Catatan atas
39 Laporan Keuangan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 89. Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi
2 apabila kriteria pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi
3 peristiwa atau keadaan lain di masa mendatang.

4 **PENGAKUAN ASET**

5 90. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan
6 diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur
7 dengan andal.

8 91. Sejalan dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang
9 atau beban dibayar di muka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas
10 masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih
11 terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.

12 92. Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah antara lain
13 bersumber dari pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi,
14 pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain,
15 serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap
16 unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau
17 instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah
18 untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih
19 rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai
20 penyetorannya ke Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Aset tidak diakui jika
21 pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin
22 diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi berjalan.

23 **PENGAKUAN KEWAJIBAN**

24 93. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran
25 sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada
26 sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai
27 penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.

28 94. Sejalan dengan penerapan basis akrual, kewajiban diakui pada saat
29 dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

30 **PENGAKUAN PENDAPATAN**

31 95. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan
32 tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi. Pendapatan-LRA diakui
33 pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas
34 pelaporan.

35 **PENGAKUAN BEBAN DAN BELANJA**

36 96. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi
37 aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 97. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening
2 Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui
3 bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban
4 atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi
5 perbendaharaan.

6 **PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

7 98. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui
8 dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos
9 dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat
10 sebesar pengeluaran/penggunaan sumber daya ekonomi atau sebesar nilai wajar
11 dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat
12 sebesar nilai wajar sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk
13 memenuhi kewajiban yang bersangkutan.

14 99. Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang
15 rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih dahulu
16 dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.02
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 01

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	1 - 7
TUJUAN	1
RUANG LINGKUP	2 - 4
BASIS AKUNTANSI	5 - 7
DEFINISI	8
TUJUAN LAPORAN KEUANGAN	9 - 12
TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN	13
KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN	14 - 24
STRUKTUR DAN ISI	25-113
PENDAHULUAN	25 - 26
Identifikasi Laporan Keuangan	27 - 31
Periode Pelaporan.....	32 - 33
Tepat Waktu.....	34
LAPORAN REALISASI ANGGARAN	35 - 40
LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH	41 - 43
NERACA	44 - 85
Klasifikasi	45 - 53
Aset Lancar.....	54 - 55
Aset Nonlancar	56 - 66
Pengakuan Aset.....	67 - 68
Pengukuran Aset.....	69 - 74
Kewajiban Jangka Pendek	75 - 77
Kewajiban Jangka Panjang	78 - 80
Pengakuan Kewajiban.....	81 - 82
Pengukuran Kewajiban.....	83
Ekuitas.....	84 - 85
INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM NERACA ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN	86 - 88
LAPORAN ARUS KAS	89 - 91
LAPORAN OPERASIONAL	92 - 100
LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS	101 - 103
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN	104 - 113
Struktur	104 - 107
Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi.....	108 - 112
Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya.....	113
TANGGAL EFEKTIF	114 - 115



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Lampiran :

- Ilustrasi Lampiran I.02 PSAP 01.A : Contoh Format Neraca Pemerintah Pusat**
- Ilustrasi Lampiran I.02 PSAP 01.B : Contoh Format Neraca Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota**
- Ilustrasi Lampiran I.02 PSAP 01.C : Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas Pemerintah Pusat**
- Ilustrasi Lampiran I.02 PSAP 01.D : Contoh Format Laporan Perubahan Ekuitas Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota**
- Ilustrasi Lampiran I.02 PSAP 01.E : Contoh Format Laporan Perubahan SAL Pemerintah Pusat**
- Ilustrasi Lampiran I.02 PSAP 01.F : Contoh Format Laporan Perubahan SAL Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

2 BERBASIS AKRUAL

3 PERNYATAAN NO. 01

4 PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

5 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah*
6 *paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf*
7 *penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual*
8 *Akuntansi Pemerintahan.*

9 PENDAHULUAN

10 TUJUAN

11 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur penyajian laporan
12 keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam
13 rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap
14 anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Laporan keuangan untuk tujuan
15 umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan
16 bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif
17 sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.
18 Untuk mencapai tujuan tersebut, standar ini menetapkan seluruh pertimbangan
19 dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan,
20 dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun
21 dengan menerapkan basis akrual. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan
22 transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam
23 standar akuntansi pemerintahan lainnya.
24

25 RUANG LINGKUP

26 2. *Laporan keuangan untuk tujuan umum disusun dan disajikan*
27 *dengan basis akrual.*

28 3. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang
29 dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Yang dimaksud dengan
30 pengguna adalah masyarakat, termasuk lembaga legislatif, pemeriksa/pengawas,
31 fihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman,
32 serta pemerintah. Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan
33 terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik
34 lainnya seperti laporan tahunan.

35 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam*
36 *menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat, pemerintah*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 *daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan*
2 *negara/daerah.*

3 **BASIS AKUNTANSI**

4 *5. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan*
5 *pemerintah yaitu basis akrual.*

6 Entitas pelaporan menyelenggarakan akuntansi dan penyajian
7 laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual baik dalam pengakuan
8 pendapatan dan beban, maupun pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas.

9 *7. Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi berbasis*
10 *akrual, menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis yang*
11 *ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan tentang anggaran.*

12 **DEFINISI**

13 *8. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
14 *Pernyataan Standar dengan pengertian:*

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

19 *Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana*
20 *keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan*
21 *Perwakilan Rakyat Daerah.*

22 *Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) adalah rencana*
23 *keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan*
24 *Perwakilan Rakyat.*

25 *Apropriasi merupakan anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan*
26 *mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk*
27 *melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.*

28 *Arus Kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada*
29 *Bendahara Umum Negara/Daerah.*

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

37 *Aset tak berwujud adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan*
38 *tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 *menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya*
2 *termasuk hak atas kekayaan intelektual.*

3 **Aset tetap** *adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari*
4 *12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan,*
5 *dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.*

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

9 **Basis kas** *adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan*
10 *peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.*

11 **Belanja** *adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum*
12 *Negara/Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode*
13 *tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya*
14 *kembali oleh pemerintah.*

15 **Beban** *adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode*
16 *pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau*
17 *konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.*

18 **Dana Cadangan** *adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan*
19 *yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu*
20 *tahun anggaran.*

21 **Ekuitas** *adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara*
22 *aset dan kewajiban pemerintah.*

23 **Entitas Akuntansi** *adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/ pengguna*
24 *barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan*
25 *menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.*

26 **Entitas Pelaporan** *adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih*
27 *entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan*
28 *perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban*
29 *berupa laporan keuangan.*

30 **Investasi** *adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat*
31 *ekonomi seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga*
32 *dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan*
33 *kepada masyarakat*

34 **Kas** *adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat*
35 *digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.*

36 **Kas Daerah** *adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh*
37 *Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah*
38 *dan membayar seluruh pengeluaran-daerah.*

39 **Kas Negara** *adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh*
40 *Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung*
41 *seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Kebijakan akuntansi** adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-
2 konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu
3 entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

4 **Kemitraan** adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai
5 komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama
6 dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.

7 **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
8 penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi
9 pemerintah

10 **Laporan keuangan konsolidasian** adalah suatu laporan keuangan yang
11 merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan,
12 atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

13 **Laporan keuangan interim** adalah laporan keuangan yang diterbitkan di
14 antara dua laporan keuangan tahunan.

15 **Mata uang asing** adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.

16 **Mata uang pelaporan** adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam
17 menyajikan laporan keuangan.

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

23 **Nilai wajar** adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak
24 yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

25 **Otorisasi Kredit Anggaran (allotment)** adalah dokumen pelaksanaan
26 anggaran yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi
27 instansi dan digunakan untuk memperoleh uang dari Bendahara Umum
28 Negara/Daerah guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode
29 otorisasi tersebut.

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

35 **Pendapatan-LO** adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai
36 penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan
37 tidak perlu dibayar kembali.

38 **Pendapatan-LRA** adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum
39 Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun
40 anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu
41 dibayar kembali oleh pemerintah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 **Penyusutan** adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang
2 dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang
3 bersangkutan.
- 4 **Persediaan** adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan
5 yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan
6 barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam
7 rangka pelayanan kepada masyarakat.
- 8 **Piutang transfer** adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima
9 pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan
10 perundang-undangan.
- 11 **Pos** adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka
12 laporan keuangan.
- 13 **Pos luar biasa** adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang
14 terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa,
15 tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau
16 pengaruh entitas bersangkutan.
- 17 **Rekening Kas Umum Negara** adalah rekening tempat penyimpanan uang
18 negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum
19 Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar
20 seluruh pengeluaran negara pada bank sentral.
- 21 **Rekening Kas Umum Daerah** adalah rekening tempat penyimpanan uang
22 daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung
23 seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah
24 pada bank yang ditetapkan.
- 25 **Saldo Anggaran Lebih** adalah gunggung saldo yang berasal dari
26 akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun
27 berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.
- 28 **Selisih kurs** adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing
29 ke rupiah pada kurs yang berbeda.
- 30 **Setara kas** adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap
31 dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang
32 signifikan.
- 33 **Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)** adalah selisih
34 lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta
35 penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu
36 periode pelaporan.
- 37 **Surplus/defisit-LO** adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama
38 satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan
39 non operasional dan pos luar biasa.
- 40 **Surplus/defisit-LRA** adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan
41 belanja selama satu periode pelaporan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode**
2 **pelaporan.**

3 **Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan**
4 **dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana**
5 **bagi hasil.**

6 **Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan**
7 **pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-**
8 **undangan.**

9 **TUJUAN LAPORAN KEUANGAN**

10 9. Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai
11 posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas
12 pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi
13 mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas,
14 hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang bermanfaat
15 bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai
16 alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah
17 adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan
18 dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang
19 dipercayakan kepadanya, dengan:

- 20 a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban,
21 dan ekuitas pemerintah;
- 22 b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi,
23 kewajiban, dan ekuitas pemerintah;
- 24 c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber
25 daya ekonomi;
- 26 d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
- 27 e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai
28 aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- 29 f) menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai
30 penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
- 31 g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan
32 entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

33 10. Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan
34 prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi
35 besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan,
36 sumberdaya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan
37 ketidakpastian yang terkait. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi
38 pengguna mengenai:

- 39 a) indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan
40 anggaran; dan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 b) indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan
2 ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.

3 11. Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan menyediakan
4 informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:

- 5 a. aset;
- 6 b. kewajiban;
- 7 c. ekuitas;
- 8 d. pendapatan-LRA;
- 9 e. belanja;
- 10 f. transfer;
- 11 g. pembiayaan;
- 12 h. saldo anggaran lebih
- 13 i. pendapatan-LO;
- 14 j. beban; dan
- 15 k. arus kas.

16 12. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk
17 memenuhi tujuan sebagaimana terdapat dalam paragraf 9, namun tidak dapat
18 sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan
19 nonkeuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk
20 memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas
21 pelaporan selama satu periode.

22 **TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN**

23 13. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan
24 berada pada pimpinan entitas.

25 **KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

26 14. *Komponen-komponen yang terdapat dalam satu set laporan*
27 *keuangan terdiri dari laporan pelaksanaan anggaran (budgetary reports)*
28 *dan laporan finansial, sehingga seluruh komponen menjadi sebagai*
29 *berikut:*

- 30 *a) Laporan Realisasi Anggaran;*
- 31 *b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;*
- 32 *c) Neraca;*
- 33 *d) Laporan Operasional;*
- 34 *e) Laporan Arus Kas;*
- 35 *f) Laporan Perubahan Ekuitas;*
- 36 *g) Catatan atas Laporan Keuangan.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **15. *Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan***
2 ***oleh setiap entitas pelaporan, kecuali:***

3 ***(a) Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai***
4 ***fungsi perbendaharaan umum;***

5 ***(b) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang hanya disajikan oleh***
6 ***Bendahara Umum Negara dan entitas pelaporan yang menyusun***
7 ***laporan keuangan konsolidasiannya.***

8 16. Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum adalah unit
9 yang ditetapkan sebagai bendahara umum negara/daerah dan/atau sebagai
10 kuasa bendahara umum negara/daerah.

11 17. Kegiatan keuangan pemerintah dibatasi dengan anggaran dalam
12 bentuk apropriasi atau otorisasi anggaran. Laporan keuangan menyediakan
13 informasi mengenai apakah sumber daya ekonomi telah diperoleh dan digunakan
14 sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan. Laporan Realisasi Anggaran
15 memuat anggaran dan realisasi.

16 18. Entitas pelaporan pemerintah pusat juga menyajikan Saldo
17 Anggaran Lebih pemerintah yang mencakup Saldo Anggaran Lebih tahun
18 sebelumnya, penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan
19 Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan, dan penyesuaian lain yang
20 diperkenankan.

21 19. Laporan keuangan memberikan informasi tentang sumber daya
22 ekonomi dan kewajiban entitas pelaporan pada tanggal pelaporan dan arus
23 sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan
24 pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan entitas pelaporan
25 dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan di masa mendatang.

26 20. Entitas pelaporan menyajikan informasi untuk membantu para
27 pengguna dalam memperkirakan hasil operasi entitas dan pengelolaan aset,
28 seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi
29 sumber daya ekonomi.

30 21. Entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum menyajikan
31 informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama
32 suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

33 22. Entitas pelaporan menyajikan kekayaan bersih pemerintah yang
34 mencakup ekuitas awal, surplus/defisit periode bersangkutan, dan dampak
35 kumulatif akibat perubahan kebijakan dan kesalahan mendasar.

36 23. Untuk menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan
37 keuangan, entitas pelaporan harus mengungkapkan semua informasi penting
38 baik yang telah tersaji maupun yang tidak tersaji dalam lembar muka laporan
39 keuangan.

40 24. Entitas pelaporan mengungkapkan informasi tentang ketaatan
41 terhadap anggaran.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 STRUKTUR DAN ISI

2 PENDAHULUAN

3 25. Pernyataan Standar ini mensyaratkan adanya pengungkapan
4 tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan
5 pengungkapan pos-pos lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau
6 dalam Catatan atas Laporan Keuangan, dan merekomendasikan format ilustrasi
7 standar ini yang dapat diikuti oleh suatu entitas pelaporan sesuai dengan situasi
8 masing-masing.

9 26. Pernyataan Standar ini menggunakan istilah pengungkapan dalam
10 arti yang seluas-luasnya, meliputi pos-pos yang disajikan dalam setiap lembar
11 muka laporan keuangan maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
12 Pengungkapan yang disyaratkan dalam Pernyataan Standar Akuntansi
13 Pemerintahan lainnya disajikan sesuai dengan ketentuan dalam standar tersebut.
14 Kecuali ada standar yang mengatur sebaliknya, pengungkapan yang demikian
15 dibuat pada lembar muka laporan keuangan yang relevan atau dalam Catatan
16 atas Laporan Keuangan.

17 Identifikasi Laporan Keuangan

18 27. *Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas*
19 *dari informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama.*

20 28. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan hanya berlaku*
21 *untuk laporan keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan*
22 *dalam suatu laporan tahunan atau dokumen lainnya. Oleh karena itu,*
23 *penting bagi pengguna untuk dapat membedakan informasi yang disajikan*
24 *menurut Standar Akuntansi Pemerintahan dari informasi lain, namun bukan*
25 *merupakan subyek yang diatur dalam Pernyataan Standar ini.*

26 29. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara
27 jelas. Di samping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan
28 diulang pada setiap halaman laporan bilamana perlu untuk memperoleh
29 pemahaman yang memadai atas informasi yang disajikan:

- 30 a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
31 b) cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau konsolidasian
32 dari beberapa entitas pelaporan;
33 c) tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang
34 sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;
35 d) mata uang pelaporan; dan
36 e) tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan
37 keuangan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 30. Persyaratan dalam paragraf 27 dapat dipenuhi dengan penyajian
2 judul dan judul kolom yang singkat pada setiap halaman laporan keuangan.
3 Berbagai pertimbangan digunakan untuk pengaturan tentang penomoran
4 halaman, referensi, dan susunan lampiran sehingga dapat mempermudah
5 pengguna dalam memahami laporan keuangan.

6 31. Laporan keuangan seringkali lebih mudah dimengerti bilamana
7 informasi disajikan dalam ribuan atau jutaan rupiah. Penyajian demikian ini dapat
8 diterima sepanjang tingkat ketepatan dalam penyajian angka-angka diungkapkan
9 dan informasi yang relevan tidak hilang.

10 **Periode Pelaporan**

11 32. *Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam*
12 *setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan*
13 *laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih*
14 *panjang atau lebih pendek dari satu tahun, entitas pelaporan*
15 *mengungkapkan informasi berikut:*

16 *a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun,*

17 *b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti*
18 *arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.*

19 33. Dalam situasi tertentu suatu entitas pelaporan harus mengubah
20 tanggal pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun
21 anggaran. Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting
22 agar pengguna menyadari kalau jumlah-jumlah yang disajikan untuk periode
23 sekarang dan jumlah-jumlah komparatif tidak dapat diperbandingkan. Contoh
24 selanjutnya adalah dalam masa transisi dari akuntansi berbasis kas ke akrual,
25 suatu entitas pelaporan mengubah tanggal pelaporan entitas-entitas akuntansi
26 yang berada dalam entitas pelaporan untuk memungkinkan penyusunan laporan
27 keuangan konsolidasian.

28 **Tepat Waktu**

29 34. Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak
30 tersedia bagi pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan.
31 Faktor-faktor yang dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu entitas pelaporan
32 bukan merupakan alasan yang cukup atas kegagalan pelaporan yang tepat
33 waktu.

34 **LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

35 35. *Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan*
36 *keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap*
37 *APBN/APBD.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 36.Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi
2 dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah
3 pusat/daerah dalam satu periode pelaporan

4 37. **Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya**
5 **unsur-unsur sebagai berikut:**

6 **a. Pendapatan-LRA;**

7 **b. belanja;**

8 **c. transfer;**

9 **d. surplus/defisit-LRA;**

10 **e. pembiayaan;**

11 **f. sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.**

12 38.**Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan**
13 **antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan.**

14 39.Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan
15 atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang
16 mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter,
17 sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan
18 realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang
19 dianggap perlu untuk dijelaskan.

20 40.PSAP No. 02 mengatur persyaratan-persyaratan untuk penyajian
21 Laporan Realisasi Anggaran dan pengungkapan informasi terkait.

22 **LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH**

23 41.**Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara**
24 **komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:**

25 **a) Saldo Anggaran Lebih awal;**

26 **b) Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;**

27 **c) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;**

28 **d) Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya; dan**

29 **e) Lain-lain;**

30 **f) Saldo Anggaran Lebih Akhir.**

31 42. **Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian**
32 **lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan**
33 **Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

34 43. Contoh format Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disajikan
35 pada ilustrasi PSAP 01 E dan 01 F. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan
36 merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan
37 penerapan standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **NERACA**

2 44. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan
3 mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu.

4 **Klasifikasi**

5 45. *Setiap entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam*
6 *aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi*
7 *kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.*

8 46. *Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan*
9 *kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima*
10 *atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan*
11 *dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu*
12 *lebih dari 12 (dua belas) bulan.*

13 47. Apabila suatu entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang
14 akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya
15 klasifikasi terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca untuk
16 memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam
17 periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka
18 panjang.

19 48. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan
20 bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan.
21 Informasi tentang tanggal penyelesaian aset nonkeuangan dan kewajiban seperti
22 persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset
23 diklasifikasikan sebagai aset lancar dan nonlancar dan kewajiban diklasifikasikan
24 sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.

25 49. *Neraca menyajikan secara komparatif dengan periode*
26 *sebelumnya pos-pos berikut:*

- 27 a) *kas dan setara kas;*
28 b) *investasi jangka pendek;*
29 c) *piutang pajak dan bukan pajak;*
30 d) *persediaan;*
31 e) *investasi jangka panjang;*
32 f) *aset tetap;*
33 g) *kewajiban jangka pendek;*
34 h) *kewajiban jangka panjang;*
35 i) *ekuitas.*

36 50. *Pos-pos selain yang disebutkan pada paragraf 49 disajikan*
37 *dalam Neraca jika Standar Akuntansi Pemerintahan mensyaratkan, atau jika*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***penyajian demikian perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan***
2 ***suatu entitas pelaporan.***

3
4 51. Contoh format Neraca disajikan dalam ilustrasi PSAP 01.A dan 01.B
5 Standar ini. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari
6 standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan standar untuk
7 membantu dalam pelaporan keuangan.

8 52. Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah
9 didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:

- 10 a) Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
11 b) Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan;
12 c) Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.

13 53. Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi kadang-
14 kadang diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh,
15 sekelompok aset tetap tertentu dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok
16 lainnya dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasikan.

17 **Aset Lancar**

18 54. ***Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:***

- 19 a) ***diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk***
20 ***dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau***
21 ***berupa kas dan setara kas.***

22 ***Semua aset selain yang termasuk dalam (a) dan (b), diklasifikasikan sebagai***
23 ***aset nonlancar.***

24 55. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek,
25 piutang, dan persediaan. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito
26 berjangka 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dan surat berharga yang mudah
27 diperjualbelikan. Pos-pos piutang antara lain piutang pajak, retribusi, denda,
28 penjualan angsuran, tuntutan ganti rugi, dan piutang lainnya yang diharapkan
29 diterima dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
30 Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk
31 digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak habis
32 pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti
33 komponen bekas.

34 **Aset Nonlancar**

35 56. ***Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang***
36 ***dan aset tak berwujud, yang digunakan secara langsung atau tidak***
37 ***langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat***
38 ***umum.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **57. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka**
2 **panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya untuk mempermudah**
3 **pemahaman atas pos-pos aset nonlancar yang disajikan di neraca.**

4 **58. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan**
5 **untuk dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka**
6 **panjang terdiri dari investasi nonpermanen dan investasi permanen.**

7 **59. Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang**
8 **dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.**

9 **60. Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang**
10 **dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.**

11 **61. Investasi nonpermanen terdiri dari:**

- 12 a) **Investasi dalam Surat Utang Negara;**
13 b) **Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan**
14 **kepada pihak ketiga; dan**
15 c) **Investasi nonpermanen lainnya**

16 **62. Investasi permanen terdiri dari:**

- 17 a) **Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/perusahaan**
18 **daerah, lembaga keuangan negara, badan hukum milik negara, badan**
19 **internasional dan badan hukum lainnya bukan milik negara.**
20 b) **Investasi permanen lainnya.**

21 **63. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa**
22 **manfaat lebih dari dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan**
23 **pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.**

24 **64. Aset tetap terdiri dari:**

- 25 a) **Tanah;**
26 b) **Peralatan dan mesin;**
27 c) **Gedung dan bangunan;**
28 d) **Jalan, irigasi, dan jaringan;**
29 e) **Aset tetap lainnya; dan**
30 f) **Konstruksi dalam pengerjaan.**

31 **65. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk**
32 **menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak**
33 **dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dirinci menurut**
34 **tujuan pembentukannya.**

35 **66. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya.**
36 **Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud, tagihan penjualan**
37 **angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, aset kerjasama**
38 **dengan pihak ketiga (kemitraan), dan kas yang dibatasi penggunaannya.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Pengakuan Aset**

2 **67. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan**
3 **diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat**
4 **diukur dengan andal.**

5 **68. Aset diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau**
6 **kepenguasaannya berpindah.**

7 **Pengukuran Aset**

8 **69. Pengukuran aset adalah sebagai berikut:**

- 9 **a) Kas dicatat sebesar nilai nominal;**
10 **b) Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;**
11 **c) Piutang dicatat sebesar nilai nominal;**
12 **d) Persediaan dicatat sebesar:**
13 **(1) Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;**
14 **(2) Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;**
15 **(3) Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti**
16 **donasi/rampasan.**

17 **70. Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan**
18 **termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh**
19 **kepemilikan yang sah atas investasi tersebut;**

20 **71. Aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila penilaian**
21 **aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan**
22 **maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.**

23 **72. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset**
24 **tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.**

25 **73. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola**
26 **meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak**
27 **langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga**
28 **listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan**
29 **pembangunan aset tetap tersebut.**

30 **74. Aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan**
31 **dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing**
32 **menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.**

33 **Kewajiban Jangka Pendek**

34 **75. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka**
35 **pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai***
2 ***kewajiban jangka panjang.***

3 76. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang
4 sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang
5 transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang
6 akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

7 77. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh
8 tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya
9 bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang perhitungan pihak
10 ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

11 **Kewajiban Jangka Panjang**

12 78. ***Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban***
13 ***jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan untuk***
14 ***diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan***
15 ***jika:***

16 ***a) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas)***
17 ***bulan;***

18 ***b) entitas bermaksud mendanai kembali (refinance) kewajiban tersebut atas***
19 ***dasar jangka panjang; dan***

20 ***c) maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan***
21 ***kembali (refinancing), atau adanya penjadualan kembali terhadap***
22 ***pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.***

23 ***Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek***
24 ***sesuai dengan paragraf ini, bersama-sama dengan informasi yang***
25 ***mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan***
26 ***Kuangan.***

27 79. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun
28 berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau
29 digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan
30 tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian
31 dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang
32 dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di
33 mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam
34 kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini
35 tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan
36 sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan
37 kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi
38 kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

39 80. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu
40 (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait
2 dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian,
3 kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

- 4 a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai
5 konsekuensi adanya pelanggaran, dan
6 b) tidak mungkin terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas)
7 bulan setelah tanggal pelaporan.

8 **Pengakuan Kewajiban**

9 **81. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran**
10 **sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban**
11 **yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut**
12 **mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.**

13 **82. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada**
14 **saat kewajiban timbul.**

15 **Pengukuran Kewajiban**

16 **83. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam**
17 **mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.**
18 **Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada**
19 **tanggal neraca.**

20 **Ekuitas**

21 **84. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan**
22 **selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan.**

23 **85. Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada**
24 **Laporan Perubahan Ekuitas.**

25 **INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM NERACA ATAU DALAM** 26 **CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

27 **86. Suatu entitas pelaporan mengungkapkan, baik dalam Neraca**
28 **maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan subklasifikasi pos-pos**
29 **yang disajikan, diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi**
30 **entitas yang bersangkutan. Suatu pos disubklasifikasikan lebih lanjut,**
31 **bilamana perlu, sesuai dengan sifatnya.**

32 **87. Rincian yang tercakup dalam subklasifikasi di Neraca atau di**
33 **Catatan atas Laporan Keuangan tergantung pada persyaratan dari Standar**
34 **Akuntansi Pemerintahan dan materialitas jumlah pos yang bersangkutan. Faktor-**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 faktor yang disebutkan dalam paragraf 86 dapat digunakan dalam menentukan
2 dasar bagi subklasifikasi.

3 88. Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya:

- 4 (a) piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi, penjualan, fihak
5 terkait, uang muka, dan jumlah lainnya; piutang transfer dirinci menurut
6 sumbernya;
- 7 (b) persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan standar yang mengatur
8 akuntansi untuk persediaan;
- 9 (c) aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan standar
10 yang mengatur tentang aset tetap;
- 11 (d) utang transfer dianalisis menurut entitas penerimanya;
- 12 (e) dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya;
- 13 (f) pengungkapan kepentingan pemerintah dalam perusahaan
14 negara/daerah/lainnya adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat
15 pengendalian dan metode penilaian.

16 LAPORAN ARUS KAS

17 89. Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber,
18 penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan
19 saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

20 90. ***Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan***
21 ***aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.***

22 91. Penyajian Laporan Arus Kas dan pengungkapan yang
23 berhubungan dengan arus kas diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi
24 Pemerintahan Nomor 03 tentang Laporan Arus Kas.

25 LAPORAN OPERASIONAL

26 92. ***Laporan finansial mencakup laporan operasional yang***
27 ***menyajikan pos-pos sebagai berikut:***

- 28 a) ***Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;***
- 29 b) ***Beban dari kegiatan operasional ;***
- 30 c) ***Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada;***
- 31 d) ***Pos luar biasa, bila ada;***
- 32 e) ***Surplus/defisit-LO.***

33 ***Penambahan pos-pos, judul dan subtotal disajikan dalam laporan***
34 ***operasional jika standar ini mensyaratkannya, atau jika diperlukan untuk***
35 ***menyajikan dengan wajar hasil operasi suatu entitas pelaporan.***

36 93. Dalam hubungannya dengan laporan operasional, kegiatan
37 operasional suatu entitas pelaporan dapat dianalisis menurut klasifikasi ekonomi
38 atau klasifikasi fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 94. Penambahan pos-pos pada laporan operasional dan deskripsi yang
2 digunakan serta susunan pos-pos dapat diubah apabila diperlukan untuk
3 menjelaskan operasi dimaksud. Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan
4 meliputi materialitas dan sifat serta fungsi komponen pendapatan-LO dan beban.

5 95. Dalam laporan operasional yang dianalisis menurut suatu klasifikasi
6 beban, beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi (sebagai
7 contoh beban penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban transportasi,
8 dan beban gaji dan tunjangan pegawai), dan tidak direalokasikan pada berbagai
9 fungsi dalam suatu entitas pelaporan. Metode ini sederhana untuk diaplikasikan
10 dalam kebanyakan entitas kecil karena tidak memerlukan alokasi beban
11 operasional pada berbagai fungsi.

12 96. Dalam laporan operasional yang dianalisis menurut klasifikasi
13 fungsi, beban-beban dikelompokkan menurut program atau yang
14 dimaksudkannya. Penyajian laporan ini memberikan informasi yang lebih relevan
15 bagi pemakai dibandingkan dengan laporan menurut klasifikasi ekonomi, walau
16 dalam hal ini pengalokasian beban ke fungsi-fungsi adakalanya bersifat arbitrer
17 dan atas dasar pertimbangan tertentu.

18 97. Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut klasifikasi
19 fungsi mengungkapkan pula tambahan informasi beban menurut klasifikasi
20 ekonomi, a.l. meliputi beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan tunjangan
21 pegawai, dan beban bunga pinjaman.

22 98. Untuk memilih metode klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi
23 tergantung pada faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta
24 hakikat organisasi. Kedua metode ini dapat memberikan indikasi beban yang
25 mungkin, baik langsung maupun tidak langsung, berbeda dengan output entitas
26 pelaporan bersangkutan. Karena penerapan masing-masing metode pada
27 entitas yang berbeda mempunyai kelebihan tersendiri, maka standar ini
28 memperbolehkan entitas pelaporan memilih salah satu metode yang dipandang
29 dapat menyajikan unsur operasi secara layak.

30 99. Dalam Laporan Operasional, surplus/defisit penjualan aset
31 nonlancar dan pendapatan/beban luar biasa dikelompokkan dalam kelompok
32 tersendiri.

33 100. PSAP 12 menguraikan secara lebih rinci Laporan Operasional
34 yang beban-bebannya dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi. Laporan
35 Operasional disajikan dalam bentuk perbandingan dengan tahun sebelumnya,
36 yang contoh formatnya dapat dilihat pada ilustrasi PSAP 12.A dan 12.B.

37 **LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

38 101. *Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan sekurang-*
39 *kurangnya pos-pos:*

40 a) *Ekuitas awal*

41 b) *Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 c) **Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang**
2 **antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh**
3 **perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar,**
4 **misalnya:**

5 1. **koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada**
6 **periode-periode sebelumnya;**

7 2. **perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.**

8 d) **Ekuitas akhir.**

9 102. **Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan rincian**
10 **lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan**
11 **Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

12 103. Contoh format Laporan Perubahan Ekuitas disajikan pada ilustrasi
13 PSAP 01.C dan 01.D. Ilustrasi hanya merupakan contoh dan bukan merupakan
14 bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan
15 standar untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

16 **CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

17 **Struktur**

18 104. **Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan**
19 **membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan**
20 **atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:**

21 a) **Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;**

22 b) **Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;**

23 c) **Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut**
24 **kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;**

25 d) **Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-**
26 **kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-**
27 **transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;**

28 e) **Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar**
29 **muka laporan keuangan;**

30 f) **Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi**
31 **Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan**
32 **keuangan;**

33 g) **Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang**
34 **tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.**

35 105. **Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis.**
36 **Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo**
37 **Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Laporan Perubahan Ekuitas harus mempunyai referensi silang dengan**
2 **informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

3 106. **Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau**
4 **daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam**
5 **Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih,**
6 **Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan**
7 **Ekuitas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah**
8 **penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar**
9 **Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang**
10 **diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti**
11 **kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.**

12 107. Dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan untuk mengubah
13 susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam Catatan atas Laporan
14 Keuangan. Misalnya informasi tingkat bunga dan penyesuaian nilai wajar dapat
15 digabungkan dengan informasi jatuh tempo surat-surat berharga.

16 **Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi**

17 108. **Bagian kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan**
18 **Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:**

- 19 **(a) dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan**
20 **keuangan;**
21 **(b) sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan**
22 **dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Standar Akuntansi**
23 **Pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan; dan**
24 **(c) setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami**
25 **laporan keuangan.**

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

32 110. Dalam menentukan apakah suatu kebijakan akuntansi perlu
33 diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan apakah pengungkapan
34 tersebut dapat membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang
35 tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu
36 dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal
37 sebagai berikut:

- 38 (a) Pengakuan pendapatan-LRA dan pendapatan-LO;
39 (b) Pengakuan belanja;
40 (c) Pengakuan beban;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (d) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
2 (e) Investasi;
3 (f) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak
4 berwujud;
5 (g) Kontrak-kontrak konstruksi;
6 (h) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
7 (i) Kemitraan dengan pihak ketiga;
8 (j) Biaya penelitian dan pengembangan;
9 (k) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
10 (l) Dana cadangan;
11 (m) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

12 111. Setiap entitas pelaporan perlu mempertimbangkan sifat kegiatan-
13 kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas
14 Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan
15 pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib (*nonreciprocal*
16 *revenue*), penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih
17 kurs.

18 112. Kebijakan akuntansi bisa menjadi signifikan walaupun nilai pos-
19 pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain
20 itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang
21 tidak diatur dalam Pernyataan Standar ini.

22 **Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya**

23 113. *Suatu entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini*
24 *apabila belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan*
25 *keuangan, yaitu:*

- 26 *a. domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi dimana entitas*
27 *tersebut beroperasi;*
28 *b. penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;*
29 *c. ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan*
30 *operasionalnya.*

31 **TANGGAL EFEKTIF**

32 114. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini*
33 *berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban*
34 *pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.*

35 115. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP*
36 *ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual*
37 *paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 01.A

Contoh Format Neraca Pemerintah Pusat

PEMERINTAH PUSAT

NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Bank Indonesia	xxx	xxx
5	Kas di Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
7	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
8	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
9	Piutang Pajak	xxx	xxx
10	Piutang Penerimaan Negara Bukan Pajak	xxx	xxx
11	Penyisihan Piutang	(xxx)	(xxx)
12	Beban Dibayar Dimuka	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx
16	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
17	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
18	Piutang Lainnya	xxx	xxx
19	Persediaan	xxx	xxx
20	Jumlah Aset Lancar (4 s/d 19)	xxx	xxx
21			
22	INVESTASI JANGKA PANJANG		
23	Investasi Nonpermanen		
24	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
25	Dana Bergulir	xxx	xxx
26	Investasi dalam Obligasi	xxx	xxx
27	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
28	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
29	Jumlah Investasi Nonpermanen (24 s/d 28)	xxx	xxx
30	Investasi Permanen		
31	Penyertaan Modal Pemerintah	xxx	xxx
32	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
33	Jumlah Investasi Permanen (31 s/d 32)	xxx	xxx
34	Jumlah Investasi Jangka Panjang (29 + 33)	xxx	xxx
35			
36	ASET TETAP		
37	Tanah	xxx	xxx
38	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
39	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 01.A

Contoh Format Neraca Pemerintah Pusat

PEMERINTAH PUSAT

NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
40	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
41	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
42	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
43	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
44	Jumlah Aset Tetap (37 s/d 43)	xxx	xxx
45			
46	ASET LAINNYA		
47	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
48	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
49	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
50	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
51	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
52	Jumlah Aset Lainnya (47 s/d 51)	xxx	xxx
53			
54	JUMLAH ASET (20+34+44+52)	xxxx	xxxx
55			
56	KEWAJIBAN		
57			
58	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
59	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
60	Utang Bunga	xxx	xxx
61	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
62	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
63	Utang Belanja	xxx	xxx
64	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
65	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (59 s/d 64)	xxx	xxx
66			
67	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
68	Utang Luar Negeri	xxx	xxx
69	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
70	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
71	Premium (Diskonto) Obligasi	xxx	xxx
72	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
73	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (68 s/d 72)	xxx	xxx
74	JUMLAH KEWAJIBAN (65+73)	xxx	xxx
75			
76	EKUITAS		
77	EKUITAS	xxx	xxx
78	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (74+77)	xxxx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.03
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 02

**LAPORAN REALISASI ANGGARAN
BERBASIS KAS**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-6
TUJUAN-----	1-2
RUANG LINGKUP-----	3-4
MANFAAT INFORMASI REALISASI ANGGARAN-----	5-6
DEFINISI -----	7
STRUKTUR LAPORAN REALISASI ANGGARAN -----	8-9
PERIODE PELAPORAN -----	10
TEPAT WAKTU -----	11
ISI LAPORAN REALISASI ANGGARAN -----	12-15
INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN -----	16-17
AKUNTANSI ANGGARAN -----	18-20
AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA -----	21-30
AKUNTANSI BELANJA -----	31-46
AKUNTANSI SURPLUS/DEFISIT-LRA -----	47-49
AKUNTANSI PEMBIAYAAN -----	50
AKUNTANSI PENERIMAAN PEMBIAYAAN -----	51-54
AKUNTANSI PENGELUARAN PEMBIAYAAN -----	55-57
AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO -----	58-59
AKUNTANSI SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA/SIKPA) -----	60-62
TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING -----	63-66
TANGGAL EFEKTIF -----	67-68



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Lampiran :

- Ilustrasi Lampiran I.03 PSAP 02.A : Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Pusat**
- Ilustrasi Lampiran I.03 PSAP 02.B : Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Provinsi**
- Ilustrasi Lampiran I.03 PSAP 02.C : Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kabupaten/Kota**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL PERNYATAAN NO. 02

LAPORAN REALISASI ANGGARAN BERBASIS KAS

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

TUJUAN

1. Tujuan standar Laporan Realisasi Anggaran adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran untuk pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

2. Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi realisasi dan anggaran entitas pelaporan. Perbandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

RUANG LINGKUP

3. Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian Laporan Realisasi Anggaran yang disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis kas.

4. Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBN/APBD, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

MANFAAT INFORMASI REALISASI ANGGARAN

5. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dengan:



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (a). menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan
2 sumber daya ekonomi;
- 3 (b). menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh
4 yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi
5 dan efektivitas penggunaan anggaran.

6 6. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna
7 dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai
8 kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara
9 menyajikan laporan secara komparatif. Laporan Realisasi Anggaran dapat
10 menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi
11 perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi:

- 12 (a). telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;
- 13 (b). telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD); dan
- 14 (c). telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

15 DEFINISI

16 7. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam
17 Pernyataan Standar dengan pengertian:

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

22 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)** adalah rencana
23 keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan
24 Perwakilan Rakyat Daerah.

25 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)** adalah rencana
26 keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan
27 Perwakilan Rakyat.

28 **Apropriasi** merupakan anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan
29 mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk
30 melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.

31 **Azas Bruto** adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan
32 secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit
33 organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah
34 dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

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

37 **Belanja** adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum
38 Negara/Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya
2 kembali oleh pemerintah.

3 **Dana Cadangan** adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan
4 yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu
5 tahun anggaran.

6 **Entitas Pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih
7 entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan
8 perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban
9 berupa laporan keuangan.

10 **Kas Daerah** adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh
11 Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah
12 dan membayar seluruh pengeluaran daerah.

13 **Kas Negara** adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh
14 Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung
15 seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.

16 **Kebijakan akuntansi** adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-
17 konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu
18 entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

19 **Kurs** adalah rasio pertukaran dua mata uang.

20 **Otorisasi Kredit Anggaran (allotment)** adalah dokumen pelaksanaan
21 anggaran yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi
22 instansi dan digunakan untuk memperoleh uang dari Rekening Kas Umum
23 Negara/Daerah guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode
24 otorisasi tersebut.

25 **Pendapatan-LRA** adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum
26 Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun
27 anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu
28 dibayar kembali oleh pemerintah.

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

34 **Perusahaan daerah** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
35 modalnya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.

36 **Perusahaan negara** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
37 modalnya dimiliki oleh Pemerintah Pusat.

38 **Rekening Kas Umum Negara** adalah rekening tempat penyimpanan uang
39 negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 *Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar*
2 *seluruh pengeluaran negara pada bank sentral.*

3 *Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang*
4 *daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung*
5 *seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah*
6 *pada bank yang ditetapkan.*

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

10 *Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih*
11 *lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan belanja, serta*
12 *penerimaan dan pengeluaran pembiayaan dalam APBN/APBD selama satu*
13 *periode pelaporan.*

14 *Surplus/defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan*
15 *belanja selama satu periode pelaporan.*

16 *Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan*
17 *dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana*
18 *bagi hasil.*

19 **STRUKTUR LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

20 *8. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi*
21 *pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan,*
22 *yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu*
23 *periode.*

24 *9. Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi*
25 *secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu,*
26 *informasi berikut:*

- 27 *(a). nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;*
28 *(b). cakupan entitas pelaporan;*
29 *(c). periode yang dicakup;*
30 *(d). mata uang pelaporan; dan*
31 *(e). satuan angka yang digunakan.*

32 **PERIODE PELAPORAN**

33 *10. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sekurang-kurangnya*
34 *sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas*
35 *berubah dan Laporan Realisasi Anggaran tahunan disajikan dengan suatu*
36 *periode yang lebih panjang atau pendek dari satu tahun, entitas*
37 *mengungkapkan informasi sebagai berikut:*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 **(a). alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;**
2 **(b). fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Realisasi**
3 **Anggaran dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.**

4 **TEPAT WAKTU**

5 11. Manfaat suatu Laporan Realisasi Anggaran berkurang jika laporan
6 tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas
7 operasi pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan
8 entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu. Suatu entitas
9 pelaporan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran selambat-lambatnya 6
10 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

11 **ISI LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

12 12. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga
13 menonjolkan berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan
14 pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan Realisasi
15 Anggaran menyandingkan realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer,
16 surplus/defisit-LRA, dan pembiayaan dengan anggarannya. Laporan Realisasi
17 Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang
18 memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan
19 fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara
20 anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-
21 angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

22 **13. Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup**
23 **pos-pos sebagai berikut:**

- 24 **(a). Pendapatan-LRA;**
25 **(b). Belanja;**
26 **(c). Transfer;**
27 **(d). Surplus/defisit-LRA;**
28 **(e). Penerimaan pembiayaan;**
29 **(f). Pengeluaran pembiayaan;**
30 **(g). Pembiayaan neto; dan**
31 **(h). Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA / SiKPA).**

32 **14. Pos, judul, dan sub jumlah lainnya disajikan dalam Laporan**
33 **Realisasi Anggaran apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi**
34 **Pemerintahan ini, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk**
35 **menyajikan Laporan Realisasi Anggaran secara wajar.**

36 15. Contoh format Laporan Realisasi Anggaran disajikan dalam
37 ilustrasi PSAP 02.A, 02.B, dan 02.C standar ini. Ilustrasi merupakan contoh dan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 bukan merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah memberikan
2 gambaran penerapan standar untuk membantu dalam klarifikasi artinya.

3 **INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN** 4 **REALISASI ANGGARAN ATAU DALAM CATATAN** 5 **ATAS LAPORAN KEUANGAN**

6 *16. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut*
7 *jenis pendapatan-LRA dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan rincian lebih*
8 *lanjut jenis pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.*

9 *17. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis*
10 *belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran. Klasifikasi belanja menurut*
11 *organisasi disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau di Catatan*
12 *atas Laporan Keuangan. Klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam*
13 *Catatan atas Laporan Keuangan.*

14 **AKUNTANSI ANGGARAN**

15 18. Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan
16 pengendalian manajemen yang digunakan untuk membantu pengelolaan
17 pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan.

18 19. Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur
19 anggaran yang terdiri dari anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan.
20 Anggaran pendapatan meliputi estimasi pendapatan yang dijabarkan menjadi
21 alokasi estimasi pendapatan. Anggaran belanja terdiri dari apropriasi yang
22 dijabarkan menjadi otorisasi kredit anggaran (*allotment*). Anggaran pembiayaan
23 terdiri dari penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.

24 20. Akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran
25 disahkan dan anggaran dialokasikan.

26 **AKUNTANSI PENDAPATAN-LRA**

27 *21. Pendapatan-LRA diakui pada saat diterima pada Rekening Kas*
28 *Umum Negara/Daerah.*

29 *22. Pendapatan-LRA diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.*

30 *23. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas*
31 *pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah*
32 *pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi.*

33 *24. Akuntansi pendapatan-LRA dilaksanakan berdasarkan azas*
34 *bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat*
35 *jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **25. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto**
2 **(biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat**
3 **dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas**
4 **bruto dapat dikecualikan.**

5 **26. Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan**
6 **mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan**
7 **layanan umum.**

8 **27. Pengembalian yang sifatnya sistemik (normal) dan berulang**
9 **(recurring) atas penerimaan pendapatan-LRA pada periode penerimaan**
10 **maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang**
11 **pendapatan-LRA.**

12 **28. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-**
13 **recurring) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode**
14 **penerimaan pendapatan-LRA dibukukan sebagai pengurang pendapatan-**
15 **LRA pada periode yang sama.**

16 **29. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-**
17 **recurring) atas penerimaan pendapatan-LRA yang terjadi pada periode**
18 **sebelumnya dibukukan sebagai pengurang Saldo Anggaran Lebih pada**
19 **periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.**

20 **30. Akuntansi pendapatan-LRA disusun untuk memenuhi kebutuhan**
21 **pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan**
22 **pengendalian bagi manajemen pemerintah pusat dan daerah.**

23 **AKUNTANSI BELANJA**

24 **31. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening**
25 **Kas Umum Negara/Daerah.**

26 **32. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran**
27 **pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran**
28 **tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.**

29 **33. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan**
30 **mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan**
31 **layanan umum.**

32 **34. Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis**
33 **belanja), organisasi, dan fungsi.**

34 **35. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang**
35 **didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi**
36 **ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu belanja pegawai, belanja barang, belanja**
37 **modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain. Klasifikasi**
38 **ekonomi untuk pemerintah daerah meliputi belanja pegawai, belanja barang,**
39 **belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja tak terduga.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 36. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan
2 sehari-hari pemerintah pusat/daerah yang memberi manfaat jangka pendek.
3 Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang, bunga,
4 subsidi, hibah, bantuan sosial.

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

9 38. Belanja lain-lain/tak terduga adalah pengeluaran anggaran untuk
10 kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti
11 penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga
12 lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan
13 pemerintah pusat/daerah.

14 39. Contoh klasifikasi belanja menurut ekonomi (jenis belanja) adalah
15 sebagai berikut:

16 Belanja Operasi:

17 - Belanja Pegawai xxx

18 - Belanja Barang xxx

19 - Bunga xxx

20 - Subsidi xxx

21 - Hibah xxx

22 - Bantuan Sosial xxx

23 Belanja Modal

24 - Belanja Aset Tetap xxx

25 - Belanja Aset Lainnya xxx

26 Belanja Lain-lain/Tak Terduga xxx

27 Transfer xxx

28
29 **40. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas**
30 **pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan**
31 **oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah.**

32 41. Klasifikasi menurut organisasi yaitu klasifikasi berdasarkan unit
33 organisasi pengguna anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi di
34 lingkungan pemerintah pusat antara lain belanja per kementerian
35 negara/lembaga beserta unit organisasi di bawahnya. Klasifikasi belanja menurut
36 organisasi di pemerintah daerah antara lain belanja Sekretariat Dewan
37 Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Sekretariat Daerah pemerintah



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 provinsi/kabupaten/kota, dinas pemerintah tingkat provinsi/kabupaten/kota, dan
2 lembaga teknis daerah provinsi/kabupaten/kota.

3 42. Klasifikasi menurut fungsi adalah klasifikasi yang didasarkan pada
4 fungsi-fungsi utama pemerintah pusat/daerah dalam memberikan pelayanan
5 kepada masyarakat.

6 43. Contoh klasifikasi belanja menurut fungsi adalah sebagai berikut:

7 Belanja :

8	- Pelayanan Umum	xxx
9	- Pertahanan	xxx
10	- Ketertiban dan Keamanan	xxx
11	- Ekonomi	xxx
12	- Perlindungan Lingkungan Hidup	xxx
13	- Perumahan dan Permukiman	xxx
14	- Kesehatan	xxx
15	- Pariwisata dan Budaya	xxx
16	- Agama	xxx
17	- Pendidikan	xxx
18	- Perlindungan sosial	xxx

19
20 **44. Realisasi anggaran belanja dilaporkan sesuai dengan**
21 **klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran.**

22 **45. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali**
23 **belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai**
24 **pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode**
25 **berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan-**
26 **LRA dalam pos pendapatan lain-lain-LRA.**

27 46. Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan
28 pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk
29 keperluan pengendalian bagi manajemen untuk mengukur efektivitas dan
30 efisiensi belanja tersebut.

31 **AKUNTANSI SURPLUS/DEFISIT-LRA**

32 **47. Selisih antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu**
33 **periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit-LRA.**

34 48. Surplus-LRA adalah selisih lebih antara pendapatan-LRA dan
35 belanja selama satu periode pelaporan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 49. Defisit-LRA adalah selisih kurang antara pendapatan-LRA dan
2 belanja selama satu periode pelaporan.

3 **AKUNTANSI PEMBIAYAAN**

4 50. Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan
5 pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan
6 diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan
7 untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran. Penerimaan
8 pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil divestasi.
9 Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran
10 kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, dan
11 penyertaan modal oleh pemerintah.

12 **AKUNTANSI PENERIMAAN PEMBIAYAAN**

13 51. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas
14 Umum Negara/Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan
15 obligasi pemerintah, hasil privatisasi perusahaan negara/daerah, penerimaan
16 kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan investasi
17 permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.

18 **52. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada**
19 **Rekening Kas Umum Negara/Daerah.**

20 **53. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan**
21 **azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak**
22 **mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).**

23 54. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang
24 bersangkutan.

25 **AKUNTANSI PENGELUARAN PEMBIAYAAN**

26 55. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening
27 Kas Umum Negara/Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga,
28 penyertaan modal pemerintah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam
29 periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.

30 **56. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari**
31 **Rekening Kas Umum Negara/Daerah.**

32 57. Pembentukan Dana Cadangan menambah Dana Cadangan yang
33 bersangkutan. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di
34 pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan. Hasil tersebut dicatat
35 sebagai pendapatan-LRA dalam pos pendapatan asli daerah lainnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO**

2 58. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan
3 setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran
4 tertentu.

5 **59. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran**
6 **pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam Pembiayaan**
7 **Neto.**

8 **AKUNTANSI SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN** 9 **ANGGARAN (SILPA/SIKPA)**

10 60. SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi
11 penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan.

12 **61. Selisih lebih/kurang antara realisasi pendapatan-LRA dan**
13 **Belanja, serta penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu**
14 **periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.**

15 62. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran pada akhir periode
16 pelaporan dipindahkan ke Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih.

17 **TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING**

18 **63. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam**
19 **mata uang rupiah.**

20 **64. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama**
21 **dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang**
22 **asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah**
23 **berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.**

24 **65. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang**
25 **digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan**
26 **rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam**
27 **rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan**
28 **untuk memperoleh valuta asing tersebut.**

29 **66. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang**
30 **digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan**
31 **mata uang asing lainnya, maka:**

32 **(a). Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan**
33 **dengan menggunakan kurs transaksi;**

34 **(b). Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah**
35 **berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **TANGGAL EFEKTIF**

2 *67. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini*
3 *berlaku efektif untuk laporan keuangan pertanggungjawaban pelaksanaan*
4 *anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.*

5 *68. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP*
6 *ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual*
7 *paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 02.B

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Provinsi

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

(Dalam Rupiah)					
NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (13 s/d 12)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
21	Total Pendapatan Transfer (15 + 20)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
22					
23	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
24	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
25	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
26	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
27	Jumlah Pendapatan Lain-lain yang Sah (24 s/d 26)	xxx	xxx	xx	xxx
28	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 21 + 27)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
29	BELANJA				
30	BELANJA OPERASI				
31	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
32	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
33	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
34	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
35	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
36	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
37	Jumlah Belanja Operasi (31 s/d 36)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
38					
39	BELANJA MODAL				
40	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
41	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
42	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
43	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
44	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
45	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
46	Jumlah Belanja Modal (40 s/d 45)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
47					
48	BELANJA TAK TERDUGA				
49	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
50	Jumlah Belanja Tak Terduga (49 s/d 49)	xxx	xxx	xx	xxx
51	Jumlah Belanja (37 + 46 + 50)	xxx	xxx	xx	xxx
52					
53	TRANSFER				
54	TRANSFER/BAGI HASIL PENDAPATAN KE KABUPATEN/KOTA				
55	Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
56	Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
57	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
58	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan ke Kab./Kota (55 s/d 57)	xxx	xxx	xx	xxx
59	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (51 + 58)	xxx	xxx	xx	xxx
60					
61	SURPLUS/DEFISIT (28 - 59)	xxx	xxx	xxx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

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

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
62					
63	PEMBIAYAAN				
64					
65	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
66	Penggunaan SILPA	xxx	xxx	xx	xxx
67	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
68	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
69	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
70	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
71	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
72	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
73	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
74	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
75	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
76	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
77	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
78	Jumlah Penerimaan (66 s/d 77)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
79					
80	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
81	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
88	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
82	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
83	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
84	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
85	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
86	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
87	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
92	Jumlah Pengeluaran (81 s/d 91)	xxx	xxx	xx	xxx
93	PEMBIAYAAN NETO (78 - 92)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
94					
95	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (61 + 93)	xxxx	xxxx	xx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIC INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 24 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 02.C

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kabupaten/Kota

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya (18 s/d 19)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
21					
22	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
26	Total Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
27					
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s/d 31)	xxx	xxx	xx	xxx
33	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
34					
35	BELANJA				
36	BELANJA OPERASI				
37	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
38	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
39	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
40	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
41	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
42	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
43	Jumlah Belanja Operasi (37 s/d 42)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
44					
45	BELANJA MODAL				
46	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
47	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
48	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
49	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
50	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
51	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
52	Jumlah Belanja Modal (46 s/d 51)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
53					
54	BELANJA TAK TERDUGA				
55	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
56	Jumlah Belanja Tak Terduga (55 s/d 55)	xxx	xxx	xx	xxx
57	JUMLAH BELANJA (43 + 52 + 56)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
58					



PRESIDEN
REPUBLIC INDONESIA

**PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
59	TRANSFER				
60	TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA				
61	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
62	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xx	xxx
63	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
64	JUMLAH TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA (61 s/d 63)	xxx	xxx	xx	xxx
65	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (57 + 64)				
66					
67	SURPLUS/DEFISIT (33 - 65)	xxx	xxx	xxx	xxx
68					
69	PEMBIAYAAN				
70					
71	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
72	Penggunaan SiLPA	xxx	xxx	xx	xxx
73	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
74	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
75	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
76	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
77	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
78	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
79	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
80	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
81	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
82	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
83	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
84	Jumlah Penerimaan (72 s/d 83)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
85					
86	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
87	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
88	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
92	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
93	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
94	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
92	Jumlah Pengeluaran (87 s/d 91)	xxx	xxx	xx	xxx
93	PEMBIAYAAN NETO (84 - 92)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
94					
95	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (67 + 93)	xxxx	xxxx	xx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIC INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 02.A

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Pusat

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN REALISASI ANGGARAN
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN PERPAJAKAN				
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
7	Pendapatan Cukai	xxx	xxx	xx	xxx
8	Pendapatan Bea Masuk	xxx	xxx	xx	xxx
9	Pendapatan Pajak Ekspor	xxx	xxx	xx	xxx
10	Pendapatan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
11	Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10)	xxx	xxx	xx	xxx
12					
13	PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK				
14	Pendapatan Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
15	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxx	xxx	xx	xxx
16	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
17	Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16)	xxx	xxx	xx	xxx
18					
19	PENDAPATAN HIBAH				
20	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
21	Jumlah Pendapatan Hibah (20 s/d 20)	xxx	xxx	xx	xxx
22	JUMLAH PENDAPATAN (11 + 17 + 21)	xxx	xxx	xx	xxx
23					
24	BELANJA				
25	BELANJA OPERASI				
26	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
27	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
28	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
29	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
30	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
31	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
32	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
33	Jumlah Belanja Operasi (26 s/d 32)	xxx	xxx	xx	xxx
34					
35	BELANJA MODAL				
36	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
37	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
38	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
39	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
40	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
41	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
42	Jumlah Belanja Modal (36 s/d 41)	xxx	xxx	xx	xxx
43	JUMLAH BELANJA (33 + 42)	xxx	xxx	xx	xxx
44					



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN REALISASI ANGGARAN

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

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
45	TRANSFER				
46	DANA PERIMBANGAN				
47	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
48	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
49	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
50	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
51	Jumlah Dana Perimbangan (47 s/d 50)	xxx	xxx	xx	xxx
52					
53	TRANSFER LAINNYA (d disesuaikan dengan program yang ada)				
54	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
55	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
56	Jumlah Transfer Lainnya (54 s/d 55)	xxx	xxx	xx	xxx
57	JUMLAH TRANSFER (51 + 56)	xxx	xxx	xx	xxx
58	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (43 + 57)	xxx	xxx	xx	xxx
59					
60	SURPLUS / DEFISIT (22 - 58)	xxx	xxx	xx	xxx
61	PEMBIAYAAN				
62	PENERIMAAN				
63	PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
64	Penggunaan SAL	xxx	xxx	xx	xxx
65	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx	xx	xxx
66	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
67	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
68	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx	xx	xxx
69	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
70	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
71	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (64 s/d 70)	xxx	xxx	xx	xxx
72					
73	PENERIMAAN PEMBIAYAAN LUAR NEGERI				
74	Penerimaan Pinjaman Luar Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
75	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx	xx	xxx
76	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Luar Negeri (74 s/d 75)	xxx	xxx	xx	xxx
77	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN (71 + 76)	xxx	xxx	xx	xxx
78					
79	PENGELUARAN				
80	PENGELUARAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
81	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx	xx	xxx
82	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
83	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
84	Pengeluaran Penyertaan Modal Pemerintah (PMP)	xxx	xxx	xx	xxx
85	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
86	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
87	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (81 s/d 86)	xxx	xxx	xx	xxx
88					
89	PENGELUARAN PEMBIAYAAN LUAR NEGERI	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pemberian Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx	xx	xxx
92	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan Luar Negeri (90 s/d 91)	xxx	xxx	xx	xxx
93	JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN (87 + 92)	xxx	xxx	xx	xxx
94	PEMBIAYAAN NETO (77 - 93)	xxx	xxx	xx	xxx
95					
96	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (62 + 94)	xxxx	xxxx	xx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.04
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 03

LAPORAN ARUS KAS



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-7
TUJUAN-----	1- 2
RUANG LINGKUP-----	3-4
MANFAAT INFORMASI ARUS KAS-----	5-7
DEFINISI-----	8
KAS DAN SETARA KAS-----	9-11
ENTITAS PELAPORAN ARUS KAS -----	12-14
PENYAJIAN LAPORAN ARUS KAS -----	15-36
AKTIVITAS OPERASI-----	21-26
AKTIVITAS INVESTASI-----	27-30
AKTIVITAS PENDANAAN-----	31-34
AKTIVITAS TRANSITORIS-----	35-38
PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI, INVESTASI, PENDANAAN, DAN TRANSITORIS -----	39-41
PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS BERSIH -----	42
ARUS KAS MATA UANG ASING -----	43-45
BUNGA DAN BAGIAN LABA -----	46-49
PEROLEHAN DAN PELEPASAN INVESTASI PEMERINTAH DALAM PERUSAHAAN NEGARA/DAERAH/KEMITRAAN DAN UNIT OPERASI LAINNYA -----	50-56
TRANSAKSI BUKAN KAS -----	57-58
KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS -----	59
PENGUNGKAPAN LAINNYA -----	60-62
TANGGAL EFEKTIF -----	63-64

Lampiran :

**Ilustrasi Lampiran I.04 PSAP 03.A : Contoh Format Laporan Arus Kas
Pemerintah Pusat**

**Ilustrasi Lampiran I.04 PSAP 03.B : Contoh Format Laporan Arus Kas
Pemerintah Provinsi**

**Ilustrasi Lampiran I.04 PSAP 03.C : Contoh Format Laporan Arus Kas
Pemerintah Kabupaten/Kota**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL PERNYATAAN NO. 03

LAPORAN ARUS KAS

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

TUJUAN

1. Tujuan Pernyataan Standar Laporan Arus Kas adalah mengatur penyajian laporan arus kas yang memberikan informasi historis mengenai perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris selama satu periode akuntansi.

2. Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi serta saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Informasi ini disajikan untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

RUANG LINGKUP

3. Pemerintah pusat dan daerah yang menyusun dan menyajikan laporan keuangan dengan basis akuntansi akrual wajib menyusun laporan arus kas sesuai dengan standar ini untuk setiap periode penyajian laporan keuangan sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok.

4. Pernyataan Standar ini berlaku untuk penyusunan laporan arus kas pemerintah pusat dan daerah, satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat dan daerah, atau organisasi lainnya jika menurut peraturan perundang-undangan atau menurut standar, satuan organisasi dimaksud wajib menyusun laporan arus kas, kecuali perusahaan negara/daerah.

MANFAAT INFORMASI ARUS KAS

5. Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 6. Laporan arus kas juga menjadi alat pertanggung-jawaban arus kas
2 masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan.

3 7. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, laporan arus
4 kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam
5 mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas suatu entitas pelaporan dan
6 struktur keuangan pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas)

7 **DEFINISI**

8 8. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
9 *Pernyataan Standar dengan pengertian:*

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

17 ***Arus kas** adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada*
18 *Bendahara Umum Negara/Daerah.*

19 ***Aktivitas operasi** adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang*
20 *ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode*
21 *akuntansi.*

22 ***Aktivitas investasi** adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang*
23 *ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap serta investasi lainnya*
24 *yang tidak termasuk dalam setara kas.*

25 ***Aktivitas pendanaan** adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar*
26 *kembali dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang*
27 *mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi utang dan piutang*
28 *jangka panjang.*

29 ***Aktivitas nonanggaran** adalah aktivitas penerimaan atau pengeluaran kas*
30 *yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, transfer, dan*
31 *pembiayaan pemerintah.*

32 ***Aktivitas Transitoris** adalah aktivitas penerimaan atau pengeluaran kas*
33 *yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.*

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

37 ***Beban** adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode*
38 *pelaporan yang menurunkan ekuitas yang dapat berupa pengeluaran atau*
39 *konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 **Beban Transfer** adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban
2 untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas
3 pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
- 4 **Dana cadangan** adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan
5 yang memerlukan dana relatif cukup besar yang tidak dapat dipenuhi dalam
6 satu tahun anggaran
- 7 **Ekuitas** adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara
8 aset dan kewajiban pemerintah.
- 9 **Entitas pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih
10 entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan
11 perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban
12 berupa laporan keuangan.
- 13 **Kas** adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat
14 digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.
- 15 **Kas Daerah** adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh
16 Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah
17 dan membayar seluruh pengeluaran-daerah.
- 18 **Kas Daerah** adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh
19 Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah
20 dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
- 21 **Kas Negara** adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh
22 Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung
23 seluruh penerimaan negara dan membayar seluruh pengeluaran negara.
- 24 **Kemitraan** adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai
25 komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama
26 dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.
- 27 **Kurs** adalah rasio pertukaran dua mata uang.
- 28 **Mata uang asing** adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.
- 29 **Mata uang pelaporan** adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam
30 menyajikan laporan keuangan.
- 31 **Metode biaya** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi
32 berdasarkan harga perolehan.
- 33 **Metode ekuitas** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai
34 investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut
35 kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan
36 bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi
37 sesudah perolehan awal investasi.
- 38 **Metode Langsung** adalah metode penyajian arus kas dimana
39 pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto harus
40 diungkapkan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Metode Tidak Langsung adalah metode penyajian laporan arus kas dimana**
2 **surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-transaksi operasional**
3 **nonkas, penangguhan (deferral) atau pengakuan (accrual) penerimaan kas**
4 **atau pembayaran yang lalu/yang akan datang, serta unsur penerimaan dan**
5 **pengeluaran dalam bentuk kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi**
6 **dan pendanaan.**

7 **Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah**
8 **ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.**

9 **Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak**
10 **untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan**
11 **lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.**

12 **Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum**
13 **Negara/Daerah.**

14 **Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara**
15 **Umum Negara/Daerah.**

16 **Periode akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas**
17 **pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.**

18 **Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian**
19 **modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.**

20 **Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap**
21 **dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang**
22 **signifikan.**

23 **Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode**
24 **pelaporan.**

25 **Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang**
26 **terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa,**
27 **tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau**
28 **pengaruh entitas bersangkutan.**

29 **KAS DAN SETARA KAS**

30 **9. Kas dan setara kas harus disajikan dalam laporan arus kas.**

31 10. Setara kas pemerintah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas
32 jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara
33 kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam
34 jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan.
35 Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud
36 mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal
37 perolehannya.

38 11. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam
39 laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 kas dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan
2 transitoris.

3 **ENTITAS PELAPORAN ARUS KAS**

4 12. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu
5 atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-
6 undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan
7 keuangan. Entitas pelaporan dimaksud terdiri dari:

- 8 (a) Pemerintah pusat;
- 9 (b) Pemerintah daerah;
- 10 (c) Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah
11 pusat; dan
- 12 (d) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi
13 lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi
14 dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

15 **13. Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan**
16 **laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi**
17 **perbendaharaan umum.**

18 14. Unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum
19 adalah unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah
20 dan/atau kuasa bendaharawan umum negara/daerah.

21 **PENYAJIAN LAPORAN ARUS KAS**

22 **15. Laporan arus kas adalah bagian dari laporan finansial yang**
23 **menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode**
24 **tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi,**
25 **pendanaan, dan transitoris.**

26 16. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi, pendanaan,
27 dan transitoris memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna
28 laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan
29 setara kas pemerintah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk
30 mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan
31 transitoris.

32 17. Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa
33 aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok
34 utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam
35 aktivitas pendanaan sedangkan pembayaran bunga utang pada umumnya akan
36 diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi kecuali bunga yang dikapitalisasi akan
37 diklasifikasikan ke dalam aktivitas investasi.

38 18. Contoh format laporan arus kas yang disusun atas dasar akun-akun
39 finansial disajikan dalam ilustrasi PSAP 03.A, 03.B, dan 03.C standar ini. Ilustrasi



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 hanya merupakan contoh untuk membantu pemahaman dan bukan bagian dari
2 standar.

3 **19. Dalam hal entitas bersangkutan masih membukukan**
4 **penerimaan dan pengeluaran dalam buku kas berdasarkan akun**
5 **pelaksanaan anggaran maka laporan arus kas dapat disajikan dengan**
6 **mengacu pada akun-akun pelaksanaan anggaran tersebut.**

7 20. Yang dimaksud dengan akun-akun pelaksanaan anggaran adalah
8 akun yang berhubungan dengan pendapatan, belanja, transfer, pembiayaan, dan
9 transaksi nonanggaran, yang dalam Laporan Arus Kas dikelompokkan menjadi
10 aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.

11 **AKTIVITAS OPERASI**

12 **21. Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran**
13 **kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu**
14 **periode akuntansi.**

15 22. Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang
16 menunjukkan kemampuan operasi pemerintah dalam menghasilkan kas yang
17 cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa
18 mengandalkan sumber pendanaan dari luar.

19 23. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

- 20 (a) Penerimaan Perpajakan;
21 (b) Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP);
22 (c) Penerimaan Hibah;
23 (d) Penerimaan Bagian Laba perusahaan negara/daerah dan Investasi Lainnya;
24 (e) Penerimaan Lain-lain/penerimaan dari pendapatan Luar Biasa; dan
25 (f) Penerimaan Transfer.

26 24. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk:

- 27 (a) Pembayaran Pegawai;
28 (b) Pembayaran Barang;
29 (c) Pembayaran Bunga;
30 (d) Pembayaran Subsidi;
31 (e) Pembayaran Hibah;
32 (f) Pembayaran Bantuan Sosial;
33 (g) Pembayaran Lain-lain/Kejadian Luar Biasa; dan
34 (h) Pembayaran Transfer.

35 **25. Jika suatu entitas pelaporan mempunyai surat berharga yang**
36 **sifatnya sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan**
37 **dan penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas**
38 **operasi.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **26. Jika entitas pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan**
2 **suatu entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal**
3 **kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan,**
4 **maka pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas**
5 **operasi. Kejadian ini dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan.**

6 **AKTIVITAS INVESTASI**

7 **27. Aktivitas investasi adalah aktivitas penerimaan dan**
8 **pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap**
9 **serta investasi lainnya yang tidak termasuk dalam setara kas.**

10 28. Arus kas dari aktivitas investasi mencerminkan penerimaan dan
11 pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya
12 ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan
13 pemerintah kepada masyarakat di masa yang akan datang.

14 29. Arus masuk kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

- 15 (a) Penjualan Aset Tetap;
16 (b) Penjualan Aset Lainnya;
17 (c) Pencairan Dana Cadangan;
18 (d) Penerimaan dari Divestasi;
19 (e) Penjualan Investasi dalam bentuk Sekuritas.

20 30. Arus keluar kas dari aktivitas investasi terdiri dari:

- 21 (a) Perolehan Aset Tetap;
22 (b) Perolehan Aset Lainnya;
23 (c) Pembentukan Dana Cadangan;
24 (d) Penyertaan Modal Pemerintah;
25 (e) Pembelian Investasi dalam bentuk Sekuritas.

26 **AKTIVITAS PENDANAAN**

27 **31. Aktivitas Pendanaan adalah aktivitas penerimaan dan**
28 **pengeluaran kas yang berhubungan dengan pemberian piutang jangka**
29 **panjang dan/atau pelunasan utang jangka panjang yang mengakibatkan**
30 **perubahan dalam jumlah dan komposisi piutang jangka panjang dan utang**
31 **jangka panjang.**

32 32. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan
33 pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman
34 jangka panjang.

35 33. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain:

- 36 (a) Penerimaan utang luar negeri;
37 (b) Penerimaan dari utang obligasi;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (c) Penerimaan kembali pinjaman kepada pemerintah daerah;
2 (d) Penerimaan kembali pinjaman kepada perusahaan negara.
3 34. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain:
4 (a) Pembayaran pokok utang luar negeri;
5 (b) Pembayaran pokok utang obligasi;
6 (c) Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada pemerintah daerah;
7 (d) Pengeluaran kas untuk dipinjamkan kepada perusahaan negara.

8 **AKTIVITAS TRANSITORIS**

9 **35. *Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan***
10 ***pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan***
11 ***pendanaan.***

12 36. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan
13 pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan
14 pendanaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain transaksi
15 Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), pemberian/penerimaan kembali uang
16 persediaan kepada/dari bendahara pengeluaran, serta kiriman uang. PFK
17 menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat
18 Perintah Membayar atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya
19 potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar
20 rekening kas umum negara/daerah.

21 37. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK
22 dan penerimaan transitoris seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali
23 uang persediaan dari bendahara pengeluaran.

24 38. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK
25 dan pengeluaran transitoris seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang
26 persediaan kepada bendahara pengeluaran.

27 **PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS** 28 **OPERASI, INVESTASI, PENDANAAN, DAN** 29 **TRANSITORIS**

30 **39. *Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok utama***
31 ***penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi, investasi,***
32 ***pendanaan, dan transitoris kecuali yang tersebut dalam paragraf 40.***

33 **40. *Entitas pelaporan dapat menyajikan arus kas dari aktivitas***
34 ***operasi dengan cara:***

35 (a) ***Metode Langsung***

36 ***Metode ini mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan***
37 ***pengeluaran kas bruto.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **(b) Metode Tidak Langsung**

2 *Dalam metode ini, surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-*
3 *transaksi operasional nonkas, penangguhan (deferral) atau*
4 *pengakuan (accrual) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/yang*
5 *akan datang, serta unsur penerimaan dan pengeluaran dalam bentuk*
6 *kas yang berkaitan dengan aktivitas investasi dan pendanaan.*

7 41. Entitas pelaporan pemerintah pusat/daerah sebaiknya
8 menggunakan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas
9 operasi. Keuntungan penggunaan metode langsung adalah sebagai berikut:

- 10 (a) Menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di
11 masa yang akan datang;
12 (b) Lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan
13 (c) Data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat
14 langsung diperoleh dari catatan akuntansi.

15 **PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS**
16 **BERSIH**

17 42. Arus kas yang timbul dari aktivitas operasi dapat dilaporkan
18 atas dasar arus kas bersih dalam hal:

- 19 (a) *Penerimaan dan pengeluaran kas untuk kepentingan penerima*
20 *manfaat (beneficiaries) arus kas tersebut lebih mencerminkan aktivitas*
21 *pihak lain daripada aktivitas pemerintah. Salah satu contohnya adalah*
22 *hasil kerjasama operasional.*
23 (b) *Penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang*
24 *perputarannya cepat, volume transaksi banyak, dan jangka waktunya*
25 *singkat.*

26 **ARUS KAS MATA UANG ASING**

27 43. Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus
28 dibukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan
29 mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs
30 pada tanggal transaksi.

31 44. Arus kas yang timbul dari aktivitas entitas pelaporan di luar
32 negeri harus dijabarkan ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada
33 tanggal transaksi.

34 45. Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasikan akibat
35 perubahan kurs mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

BUNGA DAN BAGIAN LABA

46. *Arus kas dari transaksi penerimaan pendapatan bunga dan pengeluaran beban untuk pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan negara/daerah harus diungkapkan secara terpisah. Setiap akun yang terkait dengan transaksi tersebut harus diklasifikasikan kedalam aktivitas operasi secara konsisten dari tahun ke tahun.*

47. Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari pendapatan bunga pada periode akuntansi yang bersangkutan.

48. Jumlah pengeluaran beban pembayaran bunga utang yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk pembayaran bunga dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

49. Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan negara/daerah yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari bagian laba perusahaan negara/daerah dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

PEROLEHAN DAN PELEPASAN INVESTASI PEMERINTAH DALAM PERUSAHAAN NEGARA/DAERAH/KEMITRAAN DAN UNIT OPERASI LAINNYA

50. Pencatatan investasi pada perusahaan negara/daerah dan kemitraan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu metode ekuitas dan metode biaya.

51. *Investasi pemerintah dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dicatat sebesar nilai kas yang dikeluarkan.*

52. *Entitas melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas investasi.*

53. *Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya harus disajikan secara terpisah dalam aktivitas investasi.*

54. *Entitas mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode. Hal-hal yang diungkapkan adalah:*

(a) *Jumlah harga pembelian atau pelepasan;*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 **(b) Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan**
2 **kas dan setara kas;**
- 3 **(c) Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan negara/daerah dan unit**
4 **operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan**
- 5 **(d) Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh**
6 **perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh**
7 **atau dilepas.**

8 55. Penyajian terpisah arus kas dari perusahaan negara/daerah dan
9 unit operasi lainnya sebagai suatu perkiraan tersendiri akan membantu untuk
10 membedakan arus kas tersebut dari arus kas yang berasal dari aktivitas operasi,
11 investasi, pendanaan, dan transitoris. Arus kas masuk dari pelepasan tersebut
12 tidak dikurangkan dengan perolehan investasi lainnya.

13 **56. Aset dan utang selain kas dan setara kas dari perusahaan**
14 **negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepaskan**
15 **perlu diungkapkan hanya jika transaksi tersebut telah diakui sebelumnya**
16 **sebagai aset atau utang oleh perusahaan negara/daerah dan unit operasi**
17 **lainnya.**

18 **TRANSAKSI BUKAN KAS**

19 **57. Transaksi operasi, investasi, dan pendanaan yang tidak**
20 **mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara kas tidak**
21 **dilaporkan dalam Laporan Arus Kas. Transaksi tersebut harus diungkapkan**
22 **dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

23 58. Pengecualian transaksi bukan kas dari Laporan Arus Kas konsisten
24 dengan tujuan laporan arus kas karena transaksi bukan kas tersebut tidak
25 mempengaruhi kas periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan kas yang
26 tidak mempengaruhi laporan arus kas adalah perolehan aset melalui pertukaran
27 atau hibah.

28 **KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS**

29 **59. Entitas pelaporan mengungkapkan komponen kas dan setara**
30 **kas dalam Laporan Arus Kas yang jumlahnya sama dengan pos terkait di**
31 **Neraca.**

32 **PENGUNGKAPAN LAINNYA**

33 **60. Entitas pelaporan mengungkapkan jumlah saldo kas dan setara**
34 **kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas. Hal ini**
35 **dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 61. Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi
2 pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas
3 pelaporan.

4 62. Contoh kas dan setara kas yang tidak boleh digunakan oleh entitas
5 adalah kas yang ditempatkan sebagai jaminan, dan kas yang dikhususkan
6 penggunaannya untuk kegiatan tertentu.

7 **TANGGAL EFEKTIF**

8 ***63. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini***
9 ***berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban***
10 ***pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.***

11 ***64. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP***
12 ***ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual***
13 ***paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 03.A

CONTOH FORMAT LAPORAN ARUS KAS PEMERINTAH PUSAT

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN ARUS KAS

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Penerimaan Pajak Penghasilan	XXX	XXX
4	Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	XXX	XXX
5	Penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan	XXX	XXX
6	Penerimaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	XXX	XXX
7	Penerimaan Cukai	XXX	XXX
8	Penerimaan Pajak Lainnya	XXX	XXX
9	Penerimaan Bea Masuk	XXX	XXX
10	Penerimaan Pajak Ekspor	XXX	XXX
11	Penerimaan Sumber Daya Alam	XXX	XXX
12	Penerimaan Bagian Pemerintah atas Laba BUMN	XXX	XXX
13	Penerimaan Negara Bukan Pajak Lainnya	XXX	XXX
14	Penerimaan Hibah	XXX	XXX
15	Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa	XXX	XXX
16	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 15)	XXX	XXX
17	Arus Keluar Kas		
18	Pembayaran Pegawai	XXX	XXX
19	Pembayaran Barang	XXX	XXX
20	Pembayaran Bunga	XXX	XXX
21	Pembayaran Subsidi	XXX	XXX
22	Pembayaran Bantuan Sosial	XXX	XXX
23	Pembayaran Hibah	XXX	XXX
24	Pembayaran Lain-lain	XXX	XXX
25	Pembayaran Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
26	Pembayaran Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
27	Pembayaran Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
28	Pembayaran Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
29	Pembayaran Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
30	Pembayaran Dana Penyesuaian	XXX	XXX
31	Pembayaran Kejadian Luar Biasa	XXX	XXX
32	Jumlah Arus Keluar Kas (18 s/d 31)	XXX	XXX
33	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (16 - 32)	XXX	XXX
34	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
35	Arus Masuk Kas		
36	Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
37	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
38	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
39	Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
40	Penjualan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
41	Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
42	Penerimaan dari Divestasi	XXX	XXX
43	Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen	XXX	XXX
44	Jumlah Arus Masuk Kas (36 s/d 43)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

CANTOH FORMAT LAPORAN ARUS KAS PEMERINTAH PUSAT

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN ARUS KAS

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
45	Arus Keluar Kas		
46	Perolehan Tanah	XXX	XXX
47	Perolehan Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
48	Perolehan Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
49	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
50	Perolehan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
51	Perolehan Aset Lainnya	XXX	XXX
52	Pengeluaran Penyertaan Modal Negara	XXX	XXX
53	Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen	XXX	XXX
54	Jumlah Arus Keluar Kas (46 s/d 53)	XXX	XXX
55	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (44 - 54)	XXX	XXX
56	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
57	Arus Masuk Kas		
58	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	XXX	XXX
59	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
60	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
61	Penerimaan Pinjaman Luar Negeri	XXX	XXX
62	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Daerah	XXX	XXX
63	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
64	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
65	Jumlah Arus Masuk Kas (58 s/d 64)	XXX	XXX
66	Arus Keluar Kas		
67	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	XXX	XXX
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri	XXX	XXX
71	Pemberian Pinjaman kepada Daerah	XXX	XXX
72	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
73	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
74	Jumlah Arus Keluar Kas (67 s/d 73)	XXX	XXX
75	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (65 - 74)	XXX	XXX
76	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
77	Arus Masuk Kas		
78	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
79	Kiriman Uang Masuk	XXX	XXX
80	Jumlah Arus Masuk Kas (78 s/d 79)	XXX	XXX
81	Arus Keluar Kas		
82	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
83	Kiriman Uang Keluar	XXX	XXX
84	Jumlah Arus Keluar Kas (82 s/d 83)	XXX	XXX
85	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (80 - 84)	XXX	XXX
86	Kenaikan/Penurunan Kas (33+55+75+85)	XXX	XXX
87	Saldo Awal Kas di BUN & Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
88	Saldo Akhir Kas di BUN & Kas di Bendahara Pengeluaran (86+87)	XXX	XXX
89	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
90	Saldo Akhir Kas (88+89)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 03.B

CONTOH FORMAT LAPORAN ARUS KAS PEMERINTAH PROVINSI

PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN ARUS KAS

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Penerimaan Pajak Daerah	XXX	XXX
4	Penerimaan Retribusi Daerah	XXX	XXX
5	Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
6	Penerimaan Lain-lain PAD yang sah	XXX	XXX
7	Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
8	Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
9	Penerimaan Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
10	Penerimaan Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
11	Penerimaan Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
12	Penerimaan Dana Penyesuaian	XXX	XXX
13	Penerimaan Hibah	XXX	XXX
14	Penerimaan Dana Darurat	XXX	XXX
15	Penerimaan Lainnya	XXX	XXX
16	Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa		
17	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 16)	XXX	XXX
18	Arus Keluar Kas		
19	Pembayaran Pegawai	XXX	XXX
20	Pembayaran Barang	XXX	XXX
21	Pembayaran Bunga	XXX	XXX
22	Pembayaran Subsidi	XXX	XXX
23	Pembayaran Beban Hibah	XXX	XXX
24	Pembayaran Beban Bantuan Sosial	XXX	XXX
25	Pembayaran Tak Terduga	XXX	XXX
26	Pembayaran Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
27	Pembayaran Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
28	Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
29	Pembayaran Kejadian Luar Biasa	XXX	XXX
30	Jumlah Arus Keluar Kas (19 s/d 29)	XXX	XXX
31	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (17 - 30)	XXX	XXX
32	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
33	Arus Masuk Kas		
34	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX
35	Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
36	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
37	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
38	Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
39	Penjualan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
40	Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
41	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
42	Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen	XXX	XXX
43	Jumlah Arus Masuk Kas (34 s/d 42)	XXX	XXX
44	Arus Keluar Kas		
45	Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX
46	Perolehan Tanah	XXX	XXX
47	Perolehan Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
48	Perolehan Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
49	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

CONTOH FORMAT LAPORAN ARUS KAS PEMERINTAH PROVINSI

PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN ARUS KAS

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
50	Perolehan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
51	Perolehan Aset Lainnya	XXX	XXX
52	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	XXX	XXX
53	Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen	XXX	XXX
54	Jumlah Arus Keluar Kas (45 s/d 53)	XXX	XXX
55	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (43 - 54)	XXX	XXX
56	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
57	Arus Masuk Kas		
58	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
59	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
60	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
61	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
62	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
63	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
64	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
65	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
66	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
67	Jumlah Arus Masuk Kas (58 s/d 66)	XXX	XXX
68	Arus Keluar Kas		
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
73	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
74	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
75	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
76	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
77	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
78	Jumlah Arus Keluar Kas (69 s/d 77)	XXX	XXX
79	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (67 - 78)	XXX	XXX
80	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
81	Arus Masuk Kas		
82	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
83	Jumlah Arus Masuk Kas (82)	XXX	XXX
84	Arus Keluar Kas		
85	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
86	Jumlah Arus Keluar Kas (85)	XXX	XXX
87	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Transitoris (83 - 86)	XXX	XXX
88	Kenaikan/Penurunan Kas (31+55+79+87)	XXX	XXX
89	Saldo Awal Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
90	Saldo Akhir Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran (88+89)	XXX	XXX
91	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
92	Saldo Akhir Kas (90+91)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 03.C

CONTOH FORMAT LAPORAN ARUS KAS PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA

LAPORAN ARUS KAS

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Penerimaan Pajak Daerah	XXX	XXX
4	Penerimaan Retribusi Daerah	XXX	XXX
5	Penerimaan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
6	Penerimaan Lain-lain PAD yang sah	XXX	XXX
7	Penerimaan Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
8	Penerimaan Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
9	Penerimaan Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
10	Penerimaan Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
11	Penerimaan Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
12	Penerimaan Dana Penyesuaian	XXX	XXX
13	Penerimaan Pendapatan Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
14	Penerimaan Bagi Hasil Lainnya	XXX	XXX
15	Penerimaan Hibah	XXX	XXX
16	Penerimaan Dana Darurat	XXX	XXX
17	Penerimaan Lainnya	XXX	XXX
18	Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa	XXX	XXX
19	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 18)	XXX	XXX
20	Arus Keluar Kas		
21	Pembayaran Pegawai	XXX	XXX
22	Pembayaran Barang	XXX	XXX
23	Pembayaran Bunga	XXX	XXX
24	Pembayaran Subsidi	XXX	XXX
25	Pembayaran Hibah	XXX	XXX
26	Pembayaran Bantuan Sosial	XXX	XXX
27	Pembayaran Tak Terduga	XXX	XXX
28	Pembayaran Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
29	Pembayaran Bagi Hasil Retribusi	XXX	XXX
30	Pembayaran Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	XXX	XXX
31	Pembayaran Kejadian Luar Biasa	XXX	XXX
32	Jumlah Arus Keluar Kas (21 s/d 31)	XXX	XXX
33	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (19 - 32)	XXX	XXX
34	Arus Kas dari Aktivitas Investasi		
35	Arus Masuk Kas		
36	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX
37	Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
38	Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
39	Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
40	Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
41	Penjualan Aset Tetap	XXX	XXX
42	Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
43	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
44	Penerimaan Penjualan Investasi Non Permanen	XXX	XXX
45	Jumlah Arus Masuk Kas (36 s/d 44)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIC INDONESIA

CONTOH FORMAT LAPORAN ARUS KAS PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN ARUS KAS

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
46	Arus Keluar Kas		
47	Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX
48	Perolehan Tanah	XXX	XXX
49	Perolehan Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
50	Perolehan Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
51	Perolehan Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
52	Perolehan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
53	Perolehan Aset Lainnya	XXX	XXX
54	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	XXX	XXX
55	Pengeluaran Pembelian Investasi Non Permanen	XXX	XXX
56	Jumlah Arus Keluar Kas (47 s/d 55)	XXX	XXX
57	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi (45 - 56)	XXX	XXX
58	Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan		
59	Arus Masuk Kas		
60	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
61	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
62	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
63	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
64	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
65	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
66	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
67	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
68	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
69	Jumlah Arus Masuk Kas (60 s/d 68)	XXX	XXX
70	Arus Keluar Kas		
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
73	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
74	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
75	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
76	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
77	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
78	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
79	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
80	Jumlah Arus Keluar Kas (71 s/d 79)	XXX	XXX
81	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pendanaan (69 - 80)	XXX	XXX
82	Arus Kas dari Aktivitas Transitoris		
83	Arus Masuk Kas		
84	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
85	Jumlah Arus Masuk Kas (84)	XXX	XXX
86	Arus Keluar Kas		
87	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
88	Jumlah Arus Keluar Kas (87)	XXX	XXX
89	Arus Kas Bersih dari Aktivitas transitoris (84 - 87)	XXX	XXX
90	Kenaikan/Penurunan Kas (33+57+81+89)	XXX	XXX
91	Saldo Awal Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
92	Saldo Akhir Kas di BUD & Kas di Bendahara Pengeluaran (90+91)	XXX	XXX
93	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
94	Saldo Akhir Kas (92+93)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.05
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 04**

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-6
TUJUAN -----	1-2
RUANG LINGKUP -----	3-6
DEFINISI -----	7
KETENTUAN UMUM -----	8-11
STRUKTUR DAN ISI -----	12-64
PENYAJIAN INFORMASI UMUM TENTANG ENTITAS PELAPORAN DAN ENTITAS AKUNTANSI -----	17-18
PENYAJIAN INFORMASI TENTANG KEBIJAKAN FISKAL/KEUANGAN DAN EKONOMI MAKRO -----	19-23
PENYAJIAN IKHTISAR PENCAPAIAN TARGET KEUANGAN SELAMA TAHUN PELAPORAN BERIKUT KENDALA DAN HAMBATAN YANG DIHADAPI DALAM PENCAPAIAN TARGET -----	24-29
DASAR PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAN PENGUNGKAPAN KEBIJAKAN AKUNTANSI KEUANGAN -----	30-50
ASUMSI DASAR AKUNTANSI -----	31-35
PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN-----	36-38
KEBIJAKAN AKUNTANSI -----	39-50
PENYAJIAN RINCIAN DAN PENJELASAN MASING-MASING POS YANG DISAJIKAN PADA LEMBAR MUKA LAPORAN KEUANGAN -----	51-57
PENGUNGKAPAN INFORMASI YANG DIHARUSKAN OLEH PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN YANG BELUM DISAJIKAN DALAM LEMBAR MUKA LAPORAN KEUANGAN -----	58-60
PENGUNGKAPAN-PENGUNGKAPAN LAINNYA -----	61-63
SUSUNAN -----	64
TANGGAL EFEKTIF -----	65-66



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**
2 **BERBASIS AKRUAL**
3 **PERNYATAAN NO. 04**

4 **CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

5 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah*
6 *paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf*
7 *penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual*
8 *Akuntansi Pemerintahan.*

9 **PENDAHULUAN**

10 **TUJUAN**

11 1. Tujuan Pernyataan Standar Catatan atas Laporan Keuangan adalah
12 mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas
13 Laporan Keuangan.

14 2. Tujuan penyajian Catatan atas Laporan Keuangan adalah untuk
15 meningkatkan transparansi Laporan Keuangan dan penyediaan pemahaman yang
16 lebih baik, atas informasi keuangan pemerintah.

17 **RUANG LINGKUP**

18 **3. Standar ini harus diterapkan pada:**

19 **(a) Laporan Keuangan untuk tujuan umum untuk entitas pelaporan;**

20 **(b) Laporan Keuangan yang diharapkan menjadi Laporan Keuangan untuk**
21 **tujuan umum oleh entitas yang bukan merupakan entitas pelaporan.**

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

30 5. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam
31 menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan
32 keuangan konsolidasian, tidak termasuk badan usaha milik negara/daerah.

33 6. Suatu entitas yang bukan merupakan entitas pelaporan dapat
34 menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum. Bila hal ini diinginkan, maka
35 standar ini harus diterapkan oleh entitas tersebut walaupun tidak memenuhi kriteria



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 satu entitas pelaporan sesuai dengan peraturan dan/atau standar akuntansi
2 mengenai entitas pelaporan pemerintah.

3 **DEFINISI**

4 *7. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
5 *Pernyataan Standar dengan pengertian:*

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

10 ***Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, selanjutnya disebut APBD,** adalah*
11 *rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan*
12 *Perwakilan Rakyat Daerah.*

13 ***Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, selanjutnya disebut APBN,** adalah*
14 *rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan*
15 *Perwakilan Rakyat.*

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

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

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

28 ***Belanja** adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah*
29 *yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran*
30 *bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh*
31 *pemerintah.*

32 ***Beban** adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode*
33 *pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau*
34 *konsumsi aset atau timbulnya kewajiban*

35 ***Ekuitas** adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara*
36 *aset dan kewajiban pemerintah.*

37 ***Entitas pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih*
38 *entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan*
39 *perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban*
40 *berupa laporan keuangan.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi,**
2 **aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas**
3 **pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.**

4 **Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang**
5 **penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi**
6 **pemerintah.**

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

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

17 **Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum**
18 **Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun**
19 **anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu**
20 **dibayar kembali oleh pemerintah.**

21 **Pendapatan-LO adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai**
22 **penambah ekuitas dalam periode pelaporan yang bersangkutan.**

23 **Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka**
24 **laporan keuangan.**

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

28 **KETENTUAN UMUM**

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

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

39 **10. Kesalahpahaman dapat saja disebabkan oleh persepsi dari**
40 **pembaca laporan keuangan. Pembaca yang terbiasa dengan orientasi anggaran**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 mempunyai potensi kesalahpahaman dalam memahami konsep akuntansi akrual.
2 Pembaca yang terbiasa dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung
3 melihat laporan keuangan pemerintah seperti laporan keuangan perusahaan.
4 Pembahasan umum dan referensi ke pos-pos laporan keuangan menjadi penting
5 bagi pembaca laporan keuangan.

6 11. Selain itu, pengungkapan basis akuntansi dan kebijakan akuntansi
7 yang diterapkan akan dapat membantu pembaca menghindari kesalahpahaman
8 dalam memahami laporan keuangan.

9 STRUKTUR DAN ISI

10 12. ***Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara***
11 ***sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan***
12 ***Operasional dan Laporan Arus Kas dapat mempunyai referensi silang dengan***
13 ***informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

14 13. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar
15 terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi
16 Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan
17 Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Termasuk pula
18 dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang
19 diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan serta
20 pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar
21 atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen
22 lainnya.

23 14. ***Dalam rangka pengungkapan yang memadai, Catatan atas***
24 ***Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:***

- 25 (a) ***Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;***
26 (b) ***Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;***
27 (c) ***Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut***
28 ***kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;***
29 (d) ***Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-***
30 ***kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi***
31 ***dan kejadian-kejadian penting lainnya;***
32 (e) ***Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar***
33 ***muka laporan keuangan;***
34 (f) ***Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi***
35 ***Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan***
36 ***keuangan; dan***
37 (g) ***Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak***
38 ***disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.***

39 15. Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan
40 mengikuti pernyataan standar akuntansi berlaku yang mengatur tentang



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 pengungkapan untuk pos-pos yang terkait. Misalnya, Pernyataan Standar
2 Akuntansi Pemerintahan tentang Persediaan mengharuskan pengungkapan
3 kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.

4 16. Untuk memudahkan pembaca dalam memahami laporan
5 keuangan, pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat disajikan
6 secara narasi, bagan, grafik, daftar, dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang
7 mengikhtisarkan secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas
8 pelaporan dan hasil-hasilnya selama satu periode.

9 **PENYAJIAN INFORMASI UMUM TENTANG ENTITAS PELAPORAN** 10 **DAN ENTITAS AKUNTANSI**

11 ***17. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan***
12 ***informasi yang merupakan gambaran entitas secara umum.***

13 18. Untuk membantu pemahaman para pembaca laporan keuangan,
14 perlu ada penjelasan awal mengenai baik entitas pelaporan maupun entitas
15 akuntansi yang meliputi:

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

21 **PENYAJIAN INFORMASI TENTANG KEBIJAKAN FISKAL/** 22 **KEUANGAN DAN EKONOMI MAKRO**

23 ***19. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat membantu***
24 ***pembaca memahami realisasi dan posisi keuangan entitas pelaporan secara***
25 ***keseluruhan, termasuk kebijakan fiskal/keuangan dan kondisi ekonomi***
26 ***makro.***

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

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

38 22. Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas
39 Laporan Keuangan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah dalam peningkatan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan
2 pembiayaan. Misalnya penjabaran rencana strategis dalam kebijakan penyusunan
3 APBN/APBD, sasaran, program dan prioritas anggaran, kebijakan
4 intensifikasi/ekstensifikasi perpajakan, pengembangan pasar surat utang negara.

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

11 **PENYAJIAN IKHTISAR PENCAPAIAN TARGET KEUANGAN** 12 **SELAMA TAHUN PELAPORAN BERIKUT KENDALA DAN** 13 **HAMBATAN YANG DIHADAPI DALAM PENCAPAIAN TARGET**

14 *24. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat menjelaskan*
15 *perubahan anggaran yang penting selama periode berjalan dibandingkan*
16 *dengan anggaran yang pertama kali disetujui oleh DPR/DPRD, hambatan dan*
17 *kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan, serta*
18 *masalah lainnya yang dianggap perlu oleh manajemen entitas pelaporan*
19 *untuk diketahui pembaca laporan keuangan.*

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

27 26. Ikhtisar pencapaian target keuangan merupakan perbandingan
28 secara garis besar antara target sebagaimana yang tertuang dalam APBN/APBD
29 dengan realisasinya.

30 27. Ikhtisar ini disajikan untuk memperoleh gambaran umum tentang
31 kinerja keuangan pemerintah dalam merealisasikan potensi pendapatan-LRA dan
32 alokasi belanja yang telah ditetapkan dalam APBN/APBD.

33 28. Ikhtisar ini disajikan baik untuk pendapatan-LRA, belanja, maupun
34 pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:

- 35 (a) nilai target total;
- 36 (b) nilai realisasi total;
- 37 (c) prosentase perbandingan antara target dan realisasi; dan
- 38 (d) alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.

39 29. Untuk membantu pembaca laporan keuangan, manajemen entitas
40 pelaporan mungkin merasa perlu untuk memberikan informasi keuangan lainnya



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 yang dianggap perlu untuk diketahui pembaca, misalnya kewajiban yang
2 memerlukan ketersediaan dana dalam anggaran periode mendatang.

3 **DASAR PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAN** 4 **PENGUNGKAPAN KEBIJAKAN AKUNTANSI KEUANGAN**

5 *30. Entitas pelaporan mengungkapkan dasar penyajian laporan*
6 *keuangan dan kebijakan akuntansi dalam Catatan atas Laporan Keuangan.*

7 **ASUMSI DASAR AKUNTANSI**

8 *31. Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu yang*
9 *mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak perlu diungkapkan*
10 *secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika entitas pelaporan tidak*
11 *mengikuti asumsi atau konsep tersebut dan disertai alasan dan penjelasan.*

12 32. Sesuai dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan,
13 asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah
14 anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar
15 standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

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

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

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

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

36 **PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN**

37 *36. Pengguna/pemakai laporan keuangan pemerintah meliputi:*
38 *(a) Masyarakat;*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **(b) Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;**

2 **(c) Pihak yang memberi atau yang berperan dalam proses donasi, investasi,**
3 **dan pinjaman; dan**

4 **(d) Pemerintah.**

5 37. Para pemakai/pengguna laporan keuangan membutuhkan
6 keterangan kebijakan akuntansi terpilih sebagai bagian dari informasi yang
7 dibutuhkan, untuk membuat penilaian, dan keputusan keuangan dan keperluan
8 lain. Mereka tidak dapat membuat penilaian secara andal jika laporan keuangan
9 tidak mengungkapkan dengan jelas kebijakan akuntansi terpilih yang penting dalam
10 penyusunan laporan keuangan.

11 38. Pengungkapan kebijakan akuntansi dalam laporan keuangan
12 dimaksudkan agar laporan keuangan tersebut dapat dimengerti. Pengungkapan
13 kebijakan tersebut merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari laporan
14 keuangan yang sangat membantu pengguna/pemakai laporan keuangan, karena
15 kadang-kadang perlakuan yang tidak tepat atau salah digunakan untuk suatu
16 komponen laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih,
17 neraca, laporan operasional, laporan arus kas, atau laporan perubahan ekuitas
18 terbias dari pengungkapan kebijakan terpilih.

19 **KEBIJAKAN AKUNTANSI**

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

24 40. Empat pertimbangan pemilihan untuk penerapan kebijakan
25 akuntansi yang paling tepat dan penyiapan laporan keuangan oleh manajemen:

26 (a) Pertimbangan Sehat

27 (b) Ketidakpastian melingkupi banyak transaksi. Hal tersebut seharusnya diakui
28 dalam penyusunan laporan keuangan. Sikap hati-hati tidak membenarkan
29 penciptaan cadangan rahasia atau disembunyikan

30 (c) Substansi Mengungguli Bentuk

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

34 (d) Materialitas

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

37 **41. Pengungkapan kebijakan akuntansi harus**
38 **mengidentifikasi dan menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang**
39 **digunakan oleh entitas pelaporan dan metode-metode penerapannya yang**
40 **secara material mempengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran,**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional,**
2 **Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Pengungkapan juga**
3 **harus meliputi pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam**
4 **memilih prinsip-prinsip yang sesuai.**

5 **42. Secara umum, kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan**
6 **Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:**

7 **(a) Entitas pelaporan;**

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

9 **(c) Dasar pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan**
10 **keuangan;**

11 **(d) sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan**
12 **dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini diterapkan oleh**
13 **suatu entitas pelaporan pada masa transisi. Sebaliknya penerapan lebih**
14 **dini disarankan berdasarkan kesiapan entitas.**

15 **(e) setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami**
16 **laporan keuangan.**

17 43. Diungkapkannya entitas pelaporan dalam kebijakan akuntansi
18 adalah untuk menyatakan bahwa entitas yang berhak membuat kebijakan
19 akuntansi hanyalah entitas pelaporan. Entitas akuntansi hanya mengikuti kebijakan
20 akuntansi yang ditetapkan oleh entitas pelaporan di atasnya. Ketiadaan informasi
21 mengenai entitas pelaporan dan komponennya mempunyai potensi
22 kesalahpahaman pembaca dalam mengidentifikasi permasalahan yang ada.

23 44. Walaupun Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan telah
24 menyarankan penggunaan basis akuntansi tertentu untuk penyusunan laporan
25 keuangan pemerintah, pernyataan penggunaan basis akuntansi yang mendasari
26 laporan keuangan pemerintah semestinya diungkapkan pada Catatan atas Laporan
27 Keuangan. Pernyataan tersebut juga termasuk pernyataan kesesuaiannya dengan
28 Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. Hal ini akan memudahkan
29 pembaca laporan tanpa harus melihat kembali basis akuntansi yang tertera pada
30 Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

31 45. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui dasar-dasar
32 pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan.
33 Apabila lebih dari satu dasar pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan
34 keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat
35 mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan dasar pengukuran
36 tersebut.

37 46. Dalam menentukan perlu tidaknya suatu kebijakan akuntansi
38 diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan manfaat pengungkapan
39 tersebut dalam membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang
40 tercermin dalam laporan keuangan. Pertimbangan dalam paragraf 40 dapat
41 dijadikan pedoman dalam mempertimbangkan kebijakan akuntansi yang perlu



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 diungkapkan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk
2 disajikan antara lain:

- 3 (a) Pengakuan pendapatan-LRA;
- 4 (b) Pengakuan pendapatan-LO;
- 5 (c) Pengakuan belanja;
- 6 (d) Pengakuan beban;
- 7 (e) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
- 8 (f) Investasi;
- 9 (g) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;
- 10 (h) Kontrak-kontrak konstruksi;
- 11 (i) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
- 12 (j) Kemitraan dengan pihak ketiga;
- 13 (k) Biaya penelitian dan pengembangan;
- 14 (l) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
- 15 (m) Pembentukan dana cadangan;
- 16 (n) Pembentukan dana kesejahteraan pegawai;
- 17 (o) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

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

23 **48. Kebijakan akuntansi dapat menjadi signifikan walaupun nilai**
24 **pos-pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak**
25 **material. Selain itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih**
26 **dan diterapkan yang tidak diatur dalam Standar ini.**

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

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

34 PENYAJIAN RINCIAN DAN PENJELASAN MASING-MASING POS 35 YANG DISAJIKAN PADA LEMBAR MUKA LAPORAN KEUANGAN

36 **51. Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan rincian dan**
37 **penjelasan atas masing-masing pos dalam Laporan Realisasi Anggaran,**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional,**
2 **Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas.**

3 52. Penjelasan atas Laporan Realisasi Anggaran disajikan untuk pos
4 pendapatan-LRA, belanja, dan pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:

- 5 (a) Anggaran;
6 (b) Realisasi;
7 (c) Prosentase pencapaian;
8 (d) Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi;
9 (e) Perbandingan dengan periode yang lalu;
10 (f) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
11 (g) Rincian lebih lanjut pendapatan-LRA menurut sumber pendapatan;
12 (h) Rincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan
13 fungsi;
14 (i) Rincian lebih lanjut pembiayaan; dan
15 (j) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

16 53. Penjelasan atas Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
17 disajikan untuk Saldo Anggaran Lebih awal periode, penggunaan Saldo Anggaran
18 Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan,
19 koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, dan SAL akhir periode dengan
20 struktur sebagai berikut:

- 21 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
22 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
23 (c) Rincian yang diperlukan; dan
24 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

25 54. Penjelasan atas Laporan Operasional disajikan untuk pos
26 pendapatan-LO dan beban dengan struktur sebagai berikut:

- 27 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
28 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
29 (c) Rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber pendapatan;
30 (d) Rincian lebih lanjut beban menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi;
31 dan
32 (e) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

33 55. Penjelasan atas Neraca disajikan untuk pos aset, kewajiban, dan
34 ekuitas dengan struktur sebagai berikut:

- 35 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
36 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam aset lancar, investasi
2 jangka panjang, aset tetap, aset lainnya, kewajiban jangka pendek, kewajiban
3 jangka panjang, dan ekuitas; dan
4 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

5 56. Penjelasan atas Laporan Arus Kas disajikan untuk pos arus kas
6 dari aktivitas operasi, aktivitas investasi aset non keuangan, aktivitas pembiayaan,
7 dan aktivitas nonanggaran dengan struktur sebagai berikut:

- 8 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
9 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
10 (c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam masing-masing
11 aktivitas; dan
12 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

13 57. Penjelasan atas Laporan Perubahan Ekuitas disajikan untuk
14 ekuitas awal periode, surplus/defisit-LO, dampak kumulatif perubahan
15 kebijakan/kesalahan mendasar, dan ekuitas akhir periode dengan struktur sebagai
16 berikut:

- 17 (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
18 (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
19 (c) Rincian yang diperlukan; dan
20 (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.

21 **PENGUNGKAPAN INFORMASI YANG DIHARUSKAN OLEH**
22 **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN YANG**
23 **BELUM DISAJIKAN DALAM LEMBAR MUKA LAPORAN**
24 **KEUANGAN**

25 ***58. Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi***
26 ***yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi***
27 ***Pemerintahan lainnya serta pengungkapan-pengungkapan lain yang***
28 ***diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban***
29 ***kontinjensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam***
30 ***Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat memberikan informasi lain yang***
31 ***belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.***

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 60. Pengungkapan informasi dalam catatan atas laporan keuangan
2 harus menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian (misalnya rincian
3 persediaan, rincian aset tetap, atau rincian pengeluaran belanja) dari seperti yang
4 telah ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus,
5 pengungkapan kebijakan akuntansi, untuk dapat meningkatkan pemahaman
6 pembaca, harus merujuk ke rincian yang disajikan pada tempat lain di laporan
7 keuangan. Dalam kebijakan akuntansi pos aset tetap disebutkan dasar pengukuran
8 adalah harga perolehan. Penelitian terhadap akun-akun yang mendukung pos aset
9 tersebut menunjukkan ada salah satu akun aset dengan harga selain harga
10 perolehan, karena aset dimaksud diperoleh dari donasi.

11 **PENGUNGKAPAN-PENGUNGKAPAN LAINNYA**

12 **61. Catatan atas Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan**
13 **informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca**
14 **laporan.**

15 62. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan kejadian-
16 kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti:

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

23 63. Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap standar berlaku sebagai
24 pelengkap standar ini.

25 **SUSUNAN**

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

- 29 (a) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
30 (b) Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
31 (c) Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;
32 (d) Kebijakan akuntansi yang penting:
33 i. Entitas pelaporan;
34 ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
35 iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan
36 keuangan;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan
2 ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh
3 suatu entitas pelaporan;
4 v. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami
5 laporan keuangan.
6 (e) Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
7 i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
8 ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar
9 Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka
10 Laporan Keuangan.
11 (f) Informasi tambahan lainnya yang diperlukan.

12 **TANGGAL EFEKTIF**

13 ***65. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini***
14 ***berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban***
15 ***pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.***

16 ***66. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP***
17 ***ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrua***
18 ***paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.06
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL

PERNYATAAN NO. 05

AKUNTANSI PERSEDIAAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-3
TUJUAN -----	1
RUANG LINGKUP -----	2-3
DEFINISI -----	4
UMUM -----	5-12
PENGAJUAN -----	13-14
PENGUKURAN -----	15-21
BEBAN PERSEDIAAN -----	22-25
PENGUNGKAPAN -----	26
TANGGAL EFEKTIF -----	27-28



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**
2 **BERBASIS AKRUAL**
3 **PERNYATAAN NO. 05**

4 **AKUNTANSI PERSEDIAAN**

5 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf*
6 *standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang*
7 *ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.*

8 **PENDAHULUAN**

9 **TUJUAN**

10 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan
11 akuntansi persediaan yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

12 **RUANG LINGKUP**

13 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian seluruh*
14 *persediaan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum. Standar ini*
15 *diterapkan untuk seluruh entitas pemerintah pusat dan daerah tidak termasuk*
16 *perusahaan negara/daerah.*

17 3. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- 18 a. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan
19 dibebankan ke suatu akun konstruksi dalam pengerjaan; dan
20 b. Instrumen keuangan.

21 **DEFINISI**

22 4. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
23 *Pernyataan Standar dengan pengertian:*

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

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Persediaan*** adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang
2 ***dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-***
3 ***barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka***
4 ***pelayanan kepada masyarakat.***

5 ***Perusahaan negara/daerah*** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
6 ***modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.***

7 **UMUM**

8 **5. *Persediaan merupakan aset yang berupa:***

- 9 ***a. Barang atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam rangka***
10 ***kegiatan operasional pemerintah;***
11 ***b. Bahan atau perlengkapan (supplies) yang akan digunakan dalam proses***
12 ***produksi;***
13 ***c. Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau***
14 ***diserahkan kepada masyarakat;***
15 ***d. Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat***
16 ***dalam rangka kegiatan pemerintahan.***

17 6. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan
18 disimpan untuk digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor,
19 barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas
20 pakai seperti komponen bekas.

21 7. Dalam hal pemerintah memproduksi sendiri, persediaan juga
22 meliputi bahan yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku
23 pembuatan alat-alat pertanian.

24 8. Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai
25 persediaan, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.

26 9. Persediaan dapat terdiri dari:

- 27 a. Barang konsumsi;
28 b. Amunisi;
29 c. Bahan untuk pemeliharaan;
30 d. Suku cadang;
31 e. Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
32 f. Pita cukai dan leges;
33 g. Bahan baku;
34 h. Barang dalam proses/setengah jadi;
35 i. Tanah/bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
36 j. Hewan dan tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.

37 10. Dalam hal pemerintah menyimpan barang untuk tujuan cadangan
38 strategis seperti cadangan energi (misalnya minyak) atau untuk tujuan berjaga-jaga



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 seperti cadangan pangan (misalnya beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai
2 persediaan.

3 11. Persediaan hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan
4 kepada masyarakat sebagaimana dimaksud pada paragraf 9 butir j, misalnya sapi,
5 kuda, ikan, benih padi dan bibit tanaman.

6 12. Persediaan dalam kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam
7 neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

8 **PENGAKUAN**

9 13. ***Persediaan diakui (a) pada saat potensi manfaat ekonomi masa***
10 ***depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur***
11 ***dengan andal, (b) pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan/ atau***
12 ***kepenguasaannya berpindah.***

13 14. Pada akhir periode akuntansi catatan persediaan disesuaikan
14 dengan hasil inventarisasi fisik.

15 **PENGUKURAN**

16 15. ***Persediaan disajikan sebesar:***

17 ***a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;***

18 ***b. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;***

19 ***c. Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/***
20 ***rampasan.***

21 16. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya
22 pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat
23 dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang
24 serupa mengurangi biaya perolehan.

25 17. ***Persediaan dapat dinilai dengan menggunakan:***

26 ***a. Metode sistematis seperti FIFO atau rata-rata tertimbang***

27 ***b. Harga pembelian terakhir apabila setiap unit persediaan nilainya tidak***
28 ***material dan bermacam-macam jenis.***

29 18. Barang persediaan yang memiliki nilai nominal yang dimaksudkan
30 untuk dijual, seperti pita cukai, dinilai dengan biaya perolehan terakhir.

31 19. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang
32 terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang
33 dialokasikan secara sistematis.

34 20. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai
35 dengan menggunakan nilai wajar.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 21. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau
2 penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan
3 transaksi wajar (*arm length transaction*).

4 **BEBAN PERSEDIAAN**

5 22. *Beban persediaan dicatat sebesar pemakaian persediaan (use*
6 *of goods)*.

7 23. Penghitungan beban persediaan dilakukan dalam rangka penyajian
8 Laporan Operasional.

9 24. Dalam hal persediaan dicatat secara perpetual, maka pengukuran
10 pemakaian persediaan dihitung berdasarkan catatan jumlah unit yang dipakai
11 dikalikan nilai per unit sesuai metode penilaian yang digunakan.

12 25. Dalam hal persediaan dicatat secara periodik, maka pengukuran
13 pemakaian persediaan dihitung berdasarkan inventarisasi fisik, yaitu dengan cara
14 saldo awal persediaan ditambah pembelian atau perolehan persediaan dikurangi
15 dengan saldo akhir persediaan dikalikan nilai per unit sesuai dengan metode
16 penilaian yang digunakan.

17 **PENGUNGKAPAN**

18 26. *Laporan keuangan mengungkapkan:*

- 19 *a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;*
20 *b. Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang*
21 *digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang*
22 *digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau*
23 *diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses*
24 *produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada*
25 *masyarakat; dan*
26 *c. Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.*

27 **TANGGAL EFEKTIF**

28 27. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini*
29 *berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan*
30 *anggaran mulai tahun anggaran 2010.*

31 28. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP*
32 *ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual*
33 *paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.07
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 06

AKUNTANSI INVESTASI



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	1 - 5
TUJUAN	1
RUANG LINGKUP	2 - 5
DEFINISI	6
BENTUK INVESTASI	7 - 8
KLASIFIKASI INVESTASI	9 - 19
PENGAKUAN INVESTASI	20 - 22
PENGUKURAN INVESTASI	23 - 35
METODE PENILAIAN INVESTASI	36 - 38
PENGAKUAN HASIL INVESTASI	39 - 40
PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI	41 - 42
PENGUNGKAPAN	43
TANGGAL EFEKTIF	44 - 45



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

2 BERBASIS AKRUAL

3 PERNYATAAN NO. 06

4 AKUNTANSI INVESTASI

5 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah*
6 *paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf*
7 *penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual*
8 *Akuntansi Pemerintahan.*

9 PENDAHULUAN

10 TUJUAN

11 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan
12 akuntansi untuk investasi dan pengungkapan informasi penting lainnya yang
13 harus disajikan dalam laporan keuangan.

14 RUANG LINGKUP

15 2. *Pernyataan Standar ini harus diterapkan dalam penyajian*
16 *seluruh investasi pemerintah dalam laporan keuangan untuk tujuan umum*
17 *yang disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi*
18 *Pemerintahan.*

19 3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam
20 menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan
21 keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

22 4. *Pernyataan Standar ini mengatur perlakuan akuntansi investasi*
23 *pemerintah pusat dan daerah baik investasi jangka pendek maupun*
24 *investasi jangka panjang yang meliputi saat pengakuan, klasifikasi,*
25 *pengukuran dan metode penilaian investasi, serta pengungkapannya pada*
26 *laporan keuangan.*

27 5. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- 28 (a) Penempatan uang yang termasuk dalam lingkup setara kas;
- 29 (b) Investasi dalam perusahaan asosiasi;
- 30 (c) Kerjasama operasi; dan
- 31 (d) Investasi dalam properti.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DEFINISI

6. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

Biaya investasi adalah seluruh biaya yang dikeluarkan oleh entitas investor dalam perolehan suatu investasi misalnya komisi broker, jasa bank, biaya legal dan pungutan lainnya dari pasar modal.

Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

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

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

Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk dalam investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.

Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.

Manfaat sosial yang dimaksud dalam standar ini adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan satuan uang namun berpengaruh pada peningkatan pelayanan pemerintah pada masyarakat luas maupun golongan masyarakat tertentu.

Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan.

Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.

Nilai historis adalah jumlah kas atau ekuivalen kas yang dibayarkan/dikeluarkan atau nilai wajar berdasarkan pertimbangan tertentu untuk mendapatkan suatu aset investasi pada saat perolehannya.

Nilai nominal adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang tertera dalam lembar saham dan obligasi.

Nilai pasar adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan suatu investasi dalam pasar yang aktif antara pihak-pihak yang independen.

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Perusahaan asosiasi adalah suatu perusahaan yang investornya***
2 ***mempunyai pengaruh signifikan dan bukan merupakan anak perusahaan***
3 ***maupun joint venture dari investornya.***

4 ***Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian***
5 ***modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.***

6 **BENTUK INVESTASI**

7 7. Pemerintah melakukan investasi dimaksudkan antara lain untuk
8 memperoleh pendapatan dalam jangka panjang atau memanfaatkan dana yang
9 belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.

10 8. Terdapat beberapa jenis investasi yang dapat dibuktikan dengan
11 sertifikat atau dokumen lain yang serupa. Hakikat suatu investasi dapat berupa
12 pembelian surat utang baik jangka pendek maupun jangka panjang, serta
13 instrumen ekuitas.

14 **KLASIFIKASI INVESTASI**

15 ***9. Investasi pemerintah diklasifikasikan menjadi dua yaitu***
16 ***investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka***
17 ***pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka***
18 ***panjang merupakan kelompok aset nonlancar.***

19 10. Investasi jangka pendek harus memenuhi karakteristik sebagai
20 berikut:

- 21 (a) Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan;
22 (b) Investasi tersebut ditujukan dalam rangka manajemen kas, artinya
23 pemerintah dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan kas;
24 (c) Berisiko rendah.

25 11. Dengan memperhatikan kriteria tersebut pada paragraf 10, maka
26 pembelian surat-surat berharga yang berisiko tinggi bagi pemerintah, karena
27 dipengaruhi oleh fluktuasi harga pasar surat berharga, tidak termasuk dalam
28 investasi jangka pendek. Jenis investasi yang tidak termasuk dalam kelompok
29 investasi jangka pendek antara lain adalah:

- 30 (a) Surat berharga yang dibeli pemerintah dalam rangka mengendalikan suatu
31 badan usaha, misalnya pembelian surat berharga untuk menambah
32 kepemilikan modal saham pada suatu badan usaha;
33 (b) Surat berharga yang dibeli pemerintah untuk tujuan menjaga hubungan
34 kelembagaan yang baik dengan pihak lain, misalnya pembelian surat
35 berharga yang dikeluarkan oleh suatu lembaga baik dalam negeri maupun
36 luar negeri untuk menunjukkan partisipasi pemerintah; atau
37 (c) Surat berharga yang tidak dimaksudkan untuk dicairkan dalam memenuhi
38 kebutuhan kas jangka pendek.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 12. Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka
2 pendek, antara lain terdiri atas:

- 3 (a) Deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan dan/atau yang
4 dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*);
5 (b) Pembelian Surat Utang Negara (SUN) pemerintah jangka pendek oleh
6 pemerintah pusat maupun daerah dan pembelian Sertifikat Bank Indonesia
7 (SBI).

8 13. ***Investasi jangka panjang dibagi menurut sifat penanaman***
9 ***investasinya, yaitu permanen dan nonpermanen. Investasi Permanen adalah***
10 ***investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara***
11 ***berkelanjutan, sedangkan Investasi Nonpermanen adalah investasi jangka***
12 ***panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.***

13 14. Pengertian berkelanjutan adalah investasi yang dimaksudkan
14 untuk dimiliki terus menerus tanpa ada niat untuk memperjualbelikan atau
15 menarik kembali. Sedangkan pengertian tidak berkelanjutan adalah kepemilikan
16 investasi yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, dimaksudkan
17 untuk tidak dimiliki terus menerus atau ada niat untuk memperjualbelikan atau
18 menarik kembali.

19 15. Investasi permanen yang dilakukan oleh pemerintah adalah
20 investasi yang tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk
21 mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang
22 dan/atau menjaga hubungan kelembagaan. Investasi permanen dapat berupa:

- 23 (a) Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/daerah, badan
24 internasional dan badan usaha lainnya yang bukan milik negara;
25 (b) Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh pemerintah untuk
26 menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada
27 masyarakat.

28 16. Investasi nonpermanen yang dilakukan oleh pemerintah, antara
29 lain dapat berupa:

- 30 (a) Pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan
31 untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh pemerintah;
32 (b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan
33 kepada pihak ketiga;
34 (c) Dana yang disisihkan pemerintah dalam rangka pelayanan masyarakat
35 seperti bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat;
36 (d) Investasi nonpermanen lainnya, yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk
37 dimiliki pemerintah secara berkelanjutan, seperti penyertaan modal yang
38 dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian.

39 17. Penyertaan modal pemerintah dapat berupa surat berharga
40 (saham) pada suatu perseroan terbatas dan non surat berharga yaitu kepemilikan
41 modal bukan dalam bentuk saham pada perusahaan yang bukan perseroan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 18. Investasi permanen lainnya merupakan bentuk investasi yang tidak
2 bisa dimasukkan ke penyertaan modal, surat obligasi jangka panjang yang dibeli
3 oleh pemerintah, dan penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat
4 dialihkan kepada pihak ketiga, misalnya investasi dalam properti yang tidak
5 tercakup dalam pernyataan ini.

6 19. Akuntansi untuk investasi pemerintah dalam properti dan
7 kerjasama operasi akan diatur dalam standar akuntansi tersendiri.

8 **PENGAKUAN INVESTASI**

9 ***20. Pengeluaran kas dan/atau aset, penerimaan hibah dalam***
10 ***bentuk investasi dan perubahan piutang menjadi investasi dapat diakui***
11 ***sebagai investasi apabila memenuhi kriteria sebagai berikut :***

12 ***(a) Kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa***
13 ***potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut***
14 ***dapat diperoleh pemerintah;***

15 ***(b) Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara***
16 ***memadai (reliable).***

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

26 22. Kriteria pengakuan investasi sebagaimana dinyatakan pada
27 paragraf 20 butir b, biasanya dapat dipenuhi karena adanya transaksi pertukaran
28 atau pembelian yang didukung dengan bukti yang
29 menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya. Dalam hal tertentu, suatu
30 investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya perolehannya, atau
31 berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam kasus yang demikian,
32 penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.

33 **PENGUKURAN INVESTASI**

34 ***23. Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat***
35 ***membentuk nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian, nilai pasar***
36 ***dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Sedangkan untuk***
37 ***investasi yang tidak memiliki pasar yang aktif dapat dipergunakan nilai***
38 ***nominal, nilai tercatat atau nilai wajar lainnya.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **24. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga,**
2 **misalnya saham dan obligasi jangka pendek (efek), dicatat sebesar biaya**
3 **perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu**
4 **sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank, dan biaya lainnya**
5 **yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.**

6 **25. Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh**
7 **tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar**
8 **investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila**
9 **tidak ada nilai wajar, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain**
10 **yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.**

11 **26. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya**
12 **dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal**
13 **deposito tersebut.**

14 **27. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya**
15 **penyertaan modal pemerintah, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi**
16 **harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam**
17 **rangka perolehan investasi tersebut.**

18 **28. Investasi nonpermanen dalam bentuk pembelian obligasi**
19 **jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki**
20 **berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.**

21 **29. Investasi nonpermanen yang dimaksudkan untuk**
22 **penyehatan/penyelamatan perekonomian, dinilai sebesar nilai bersih yang**
23 **dapat direalisasikan.**

24 **30. Investasi nonpermanen untuk penyehatan/penyelamatan**
25 **perekonomian misalnya dana talangan dalam rangka penyehatan perbankan**

26 **31. Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di**
27 **proyek-proyek pembangunan pemerintah (seperti Proyek PIR) dinilai**
28 **sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk**
29 **perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian**
30 **proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.**

31 **32. Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran**
32 **aset pemerintah, maka nilai investasi yang diperoleh pemerintah adalah**
33 **sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga**
34 **perolehannya tidak ada.**

35 **33. Harga perolehan investasi dalam valuta asing yang dibayar**
36 **dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan**
37 **menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada**
38 **tanggal transaksi.**

39 **34. Diskonto atau premi pada pembelian investasi diamortisasi**
40 **selama periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil**
41 **yang konstan diperoleh dari investasi tersebut.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 35. Diskonto atau premi yang diamortisasi tersebut dikreditkan atau
2 didebetkan pada pendapatan bunga, sehingga merupakan penambahan atau
3 pengurangan dari nilai tercatat investasi (*carrying value*) tersebut.

4 **METODE PENILAIAN INVESTASI**

5 36. *Penilaian investasi pemerintah dilakukan dengan tiga metode*
6 *yaitu:*

7 (a) *Metode biaya;*

8 *Dengan menggunakan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya*
9 *perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian*
10 *hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada*
11 *badan usaha/badan hukum yang terkait.*

12 (b) *Metode ekuitas;*

13 *Dengan menggunakan metode ekuitas pemerintah mencatat investasi*
14 *awal sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi sebesar*
15 *bagian laba atau rugi pemerintah setelah tanggal perolehan. Bagian*
16 *laba kecuali dividen dalam bentuk saham yang diterima pemerintah*
17 *akan mengurangi nilai investasi pemerintah. Penyesuaian terhadap*
18 *nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan*
19 *investasi pemerintah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat*
20 *pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.*

21 (c) *Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan;*

22 *Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama*
23 *untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu*
24 *dekat.*

25 37. *Penggunaan metode pada paragraf 36 didasarkan pada*
26 *kriteria sebagai berikut:*

27 (a) *Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya;*

28 (b) *Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20%*
29 *tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode*
30 *ekuitas;*

31 (c) *Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas;*

32 (d) *Kepemilikan bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih*
33 *yang direalisasikan.*

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

39 (a) Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (b) Kemampuan untuk menunjuk atau menggantikan direksi;
2 (c) Kemampuan untuk menetapkan dan mengganti dewan direksi perusahaan
3 *investee*;
4 (d) Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam
5 rapat/pertemuan dewan direksi.

6 **PENGAKUAN HASIL INVESTASI**

7 **39. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek,**
8 **antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi, dan dividen tunai (cash**
9 **dividend), diakui pada saat diperoleh dan dicatat sebagai pendapatan.**

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

17 **PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI**

18 **41. Pelepasan investasi pemerintah dapat terjadi karena**
19 **penjualan, pelepasan hak karena peraturan pemerintah, dan lain**
20 **sebagainya.**

21 **42. Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai**
22 **tercatatnya harus dibebankan atau dikreditkan kepada keuntungan/rugi**
23 **pelepasan investasi. Keuntungan/rugi pelepasan investasi disajikan dalam**
24 **laporan operasional.**

25 **PENGUNGKAPAN**

26 **43. Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan**
27 **pemerintah berkaitan dengan investasi pemerintah, antara lain:**

- 28 (a) **Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;**
29 (b) **Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;**
30 (c) **Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun**
31 **investasi jangka panjang;**
32 (d) **Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan**
33 **tersebut;**
34 (e) **Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;**
35 (f) **Perubahan pos investasi.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **TANGGAL EFEKTIF**

2 *44. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini*
3 *berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban*
4 *pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.*

5 *45. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP*
6 *ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual*
7 *paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.08
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL
PERNYATAAN NO. 07**

AKUNTANSI ASET TETAP



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-3
TUJUAN -----	1
RUANG LINGKUP -----	2-3
DEFINISI -----	4
UMUM -----	5-6
KLASIFIKASI ASET TETAP -----	7-14
PENGAKUAN ASET TETAP -----	15-19
PENGUKURAN ASET TETAP -----	20-22
PENILAIAN AWAL ASET TETAP -----	23-48
KOMPONEN BIAYA-----	28-37
KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan-----	38-40
PEROLEHAN SECARA GABUNGAN-----	41
PERTUKARAN ASET (<i>EXCHANGES OF ASSETS</i>)-----	42-44
ASET DONASI -----	45-48
PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN (<i>SUBSEQUENT EXPENDITURES</i>) -----	49-51
PENGUKURAN BERIKUTNYA (<i>SUBSEQUENT MEASUREMENT</i>)	
TERHADAP PENGAKUAN AWAL -----	52-60
PENYUSUTAN-----	53-58
PENILAIAN KEMBALI ASET TETAP (<i>REVALUATION</i>)-----	59-60
AKUNTANSI TANAH -----	61-64
ASET BERSEJARAH (<i>HERITAGE ASSETS</i>) -----	65-72
ASET INFRASTRUKTUR (<i>INFRASTRUCTURE ASSETS</i>) -----	73-75
ASET MILITER (<i>MILITARY ASSETS</i>) -----	76
PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (<i>RETIREMENT AND DISPOSAL</i>) -----	77-79
PENGUNGKAPAN -----	80-83
TANGGAL EFEKTIF -----	84-85



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN BERBASIS AKRUAL PERNYATAAN NO. 07

AKUNTANSI ASET TETAP

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

TUJUAN

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap meliputi pengakuan, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset tetap.

RUANG LINGKUP

2. *Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.*

3. Pernyataan Standar ini tidak diterapkan untuk:

- (a) Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural resources*); dan
- (b) Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-regenerative natural resources*).

Namun demikian, Pernyataan ini berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup dalam (a) dan (b) di atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas atau aset tersebut.

DEFINISI

4. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:*

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan
2 uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk
3 penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang
4 dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

5 **Aset tetap** adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari
6 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan,
7 dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.

8 **Biaya perolehan** adalah jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang
9 masih wajib dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang
10 masih wajib diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan
11 atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat
12 yang siap untuk dipergunakan.

13 **Masa manfaat** adalah:

14 (a) Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas
15 pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau

16 (b) Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset
17 untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.

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

20 **Nilai tercatat (carrying amount) aset** adalah nilai buku aset, yang dihitung
21 dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.

22 **Nilai wajar** adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak
23 yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

24 **Penyusutan** adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang
25 dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang
26 bersangkutan.

27 UMUM

28 5. Aset tetap sering merupakan suatu bagian utama aset pemerintah,
29 dan karenanya signifikan dalam penyajian neraca. Termasuk dalam aset tetap
30 pemerintah adalah:

31 (a) Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh
32 entitas lainnya, misalnya instansi pemerintah lainnya, universitas, dan
33 kontraktor;

34 (b) Hak atas tanah.

35 6. Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang dikuasai
36 untuk dikonsumsi dalam operasi pemerintah, seperti bahan (*materials*) dan
37 perlengkapan (*supplies*).



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

KLASIFIKASI ASET TETAP

7. *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; dan*
- (f) *Konstruksi dalam Pengerjaan.*

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

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

10. 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.

11. 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.

12. 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.

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

14. 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.

PENGAKUAN ASET TETAP

15. *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;*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 **(b) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;**
2 **(c) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;**
3 **(d) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan**
4 **(e) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.**

5 16. Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mempunyai manfaat
6 lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomi
7 masa depan yang dapat diberikan oleh aset tetap tersebut, baik langsung
8 maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah. Manfaat tersebut
9 dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah.
10 Manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan
11 bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait.
12 Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika manfaat dan risiko telah diterima
13 entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.

14 17. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan
15 oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan
16 dimaksudkan untuk dijual.

17 18. Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau
18 diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

19 19. Saat pengakuan aset akan dapat diandalkan apabila terdapat bukti
20 bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara
21 hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor.
22 Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum
23 dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti
24 pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan
25 sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus
26 diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah
27 berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat
28 tanah atas nama pemilik sebelumnya.

29 **PENGUKURAN ASET TETAP**

30 20. ***Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian***
31 ***aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan***
32 ***maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.***

33 21. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi
34 pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi
35 biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu
36 pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi
37 pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga
38 kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.

39 22. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola
40 meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga
2 listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan
3 pembangunan aset tetap tersebut.

4 **PENILAIAN AWAL ASET TETAP**

5 **23. *Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui***
6 ***sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya***
7 ***harus diukur berdasarkan biaya perolehan.***

8 **24. *Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut***
9 ***adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.***

10 25. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah sebagai hadiah atau
11 donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh
12 pengembang (*developer*) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah
13 daerah untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan
14 kaki. Suatu aset juga mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian
15 wewenang yang dimiliki pemerintah. Sebagai contoh, dikarenakan wewenang
16 dan peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang
17 tanah dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi
18 pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai
19 berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.

20 26. Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat
21 perolehan untuk kondisi pada paragraf 24 bukan merupakan suatu proses
22 penilaian kembali (*revaluasi*) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan seperti
23 pada paragraf 23. Penilaian kembali yang dimaksud pada paragraf 59 dan
24 paragraf yang berhubungan lainnya hanya diterapkan pada penilaian untuk
25 periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.

26 **27. *Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya***
27 ***perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca***
28 ***awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca***
29 ***awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya***
30 ***perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.***

31 **KOMPONEN BIAYA**

32 **28. *Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau***
33 ***konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat***
34 ***diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi***
35 ***yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang***
36 ***dimaksudkan.***

37 29. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

38 (a) biaya persiapan tempat;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat
2 (*handling cost*);
3 (c) biaya pemasangan (*installation cost*);
4 (d) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
5 (e) biaya konstruksi.

6 30. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya
7 perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang
8 dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan, pengukuran,
9 penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan maupun yang masih harus
10 dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai
11 bangunan tua yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua
12 tersebut dimaksudkan untuk dimusnahkan.

13 31. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah
14 pengeluaran yang telah dan yang masih harus dilakukan untuk memperoleh
15 peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi
16 harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung
17 lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin
18 tersebut siap digunakan.

19 32. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh
20 biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh
21 gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga
22 pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan
23 pajak.

24 33. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan
25 seluruh biaya yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk
26 memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya
27 perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai
28 jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.

29 34. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya
30 yang dikeluarkan dan yang masih harus dikeluarkan untuk memperoleh aset
31 tersebut sampai siap pakai.

32 35. Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan suatu
33 komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan
34 secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke kondisi
35 kerjanya. Demikian pula biaya permulaan (*start-up cost*) dan pra-produksi serupa
36 tidak merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu untuk
37 membawa aset ke kondisi kerjanya.

38 36. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola
39 ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.

40 37. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga
41 pembelian.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

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

6 39. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 08 mengenai
7 Konstruksi Dalam Pengerjaan mengatur secara rinci mengenai perlakuan aset
8 dalam pengerjaan, termasuk di dalamnya adalah rincian biaya konstruksi aset
9 tetap baik yang dikerjakan secara swakelola maupun yang dikerjakan oleh
10 kontraktor. Apabila tidak disebutkan lain dalam PSAP ini maka berlaku prinsip
11 dan rincian yang ada pada PSAP 08.

12 40. Konstruksi Dalam Pengerjaan yang sudah selesai dibuat atau
13 dibangun dan telah siap dipakai harus segera direklasifikasikan ke-salah satu
14 akun yang sesuai dalam pos aset tetap.

15 PEROLEHAN SECARA GABUNGAN

16 41. *Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh*
17 *secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan*
18 *tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang*
19 *bersangkutan.*

20 PERTUKARAN ASET (EXCHANGES OF ASSETS)

21 42. *Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau*
22 *pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya*
23 *dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh*
24 *yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan*
25 *dengan jumlah setiap kas atau setara kas dan kewajiban lain yang*
26 *ditransfer/diserahkan.*

27 43. *Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu*
28 *aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai*
29 *wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran*
30 *dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada*
31 *keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya aset yang*
32 *baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (carrying amount) atas aset*
33 *yang dilepas.*

34 44. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti
35 adanya suatu pengurangan (*impairment*) nilai atas aset yang dilepas. Dalam
36 kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (*written down*)
37 dan nilai setelah diturun-nilai-bukukan (*written down*) tersebut merupakan nilai
38 aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk
39 pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila
40 terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas atau kewajiban lainnya,



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai
2 nilai yang sama.

3 **ASET DONASI**

4 **45. *Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus***
5 ***dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.***

6 46. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa
7 persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan
8 nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh
9 satu unit pemerintah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut
10 akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya
11 secara hukum, seperti adanya akta hibah.

12 47. Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset
13 tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah.
14 Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk
15 pemerintah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah telah dianggap
16 selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset
17 tetap dengan pertukaran.

18 48. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset
19 donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional.

20 **PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN** 21 ***(SUBSEQUENT EXPENDITURES)***

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

27 50. Kapitalisasi biaya dimaksud pada paragraf 49 harus ditetapkan
28 dalam kebijakan akuntansi suatu entitas berupa kriteria seperti pada paragraf 49
29 dan/atau suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk
30 dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus dikapitalisasi
31 atau tidak.

32 51. Dikarenakan organisasi pemerintah sangatlah beragam dalam
33 jumlah dan penggunaan aset tetap, maka suatu batasan jumlah biaya kapitalisasi
34 (*capitalization thresholds*) tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas yang
35 ada. Masing-masing entitas harus menetapkan batasan jumlah tersebut dengan
36 mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasionalnya. Bila telah terbentuk
37 maka batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus
38 diterapkan secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
39 Keuangan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PENGUKURAN BERIKUTNYA (*SUBSEQUENT MEASUREMENT*) TERHADAP PENGAKUAN AWAL

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

PENYUSUTAN

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

54. *Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.*

55. 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.

56. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

57. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:

- (a) Metode garis lurus (*straight line method*); atau
- (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)
- (c) Metode unit produksi (*unit of production method*)

58. *Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.*

PENILAIAN KEMBALI ASET TETAP (*REVALUATION*)

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

60. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam akun ekuitas.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

AKUNTANSI TANAH

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

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

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

64. Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar negeri, misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar negeri, harus memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik Indonesia berada. Hal ini diperlukan untuk menentukan apakah penguasaan atas tanah tersebut bersifat permanen atau sementara. Penguasaan atas tanah dianggap permanen apabila hak atas tanah tersebut merupakan hak yang kuat diantara hak-hak atas tanah yang ada di negara tersebut dengan tanpa batas waktu.

ASET BERSEJARAH (*HERITAGE ASSETS*)

65. ***Pernyataan ini tidak mengharuskan pemerintah untuk menyajikan aset bersejarah (*heritage assets*) di neraca namun aset tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

66. Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala (*archaeological sites*) seperti candi, dan karya seni (*works of art*). Beberapa karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas suatu aset bersejarah:

- (a) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;
- (b) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat pelepasannya untuk dijual;
- (c) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (d) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus
2 dapat mencapai ratusan tahun.

3 67. Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam
4 waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan
5 perundang-undangan.

6 68. Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang
7 diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk
8 pembelian, donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai
9 dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan
10 akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan
11 tersebut.

12 69. Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya jumlah
13 unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas Laporan
14 Keuangan dengan tanpa nilai.

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

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

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

27 **ASET INFRASTRUKTUR (INFRASTRUCTURE** 28 **ASSETS)**

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

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

36 74. **Walaupun kepemilikan dari aset infrastruktur tidak hanya oleh**
37 **pemerintah, aset infrastruktur secara signifikan sering dijumpai sebagai**
38 **aset pemerintah. Aset infrastruktur memenuhi definisi aset tetap dan harus**
39 **diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

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

3 **ASET MILITER (*MILITARY ASSETS*)**

4 76. *Peralatan militer, baik yang umum maupun khusus, memenuhi*
5 *definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip*
6 *yang ada pada Pernyataan ini.*

7 **PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (*RETIREMENT*** 8 ***AND DISPOSAL*)**

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

12 78. *Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus*
13 *dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan*
14 *Kuangan.*

15 79. *Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah*
16 *tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset*
17 *lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.*

18 **PENGUNGKAPAN**

19 80. *Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-*
20 *masing jenis aset tetap sebagai berikut:*

- 21 (a) *Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat*
22 *(carrying amount);*
- 23 (b) *Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang*
24 *menunjukkan:*
- 25 (1) *Penambahan;*
- 26 (2) *Pelepasan;*
- 27 (3) *Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;*
- 28 (4) *Mutasi aset tetap lainnya.*
- 29 (c) *Informasi penyusutan, meliputi:*
- 30 (1) *Nilai penyusutan;*
- 31 (2) *Metode penyusutan yang digunakan;*
- 32 (3) *Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;*
- 33 (4) *Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir*
34 *periode;*
- 35



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 81. *Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:*

- 2 (a) *Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;*
3 (b) *Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset*
4 *tetap;*
5 (c) *Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan*
6 (d) *Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.*

7 82. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, maka hal-
8 hal berikut harus diungkapkan:

- 9 (a) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
10 (b) Tanggal efektif penilaian kembali;
11 (c) Jika ada, nama penilai independen;
12 (d) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya
13 pengganti;
14 (e) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.

15 83. *Aset bersejarah diungkapkan secara rinci, antara lain nama,*
16 *jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.*

17 **TANGGAL EFEKTIF**

18 84. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini*
19 *berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban*
20 *pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.*

21 85. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP*
22 *ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrua*
23 *paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.09
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 08

**AKUNTANSI
KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1 - 5
TUJUAN -----	1 - 2
RUANG LINGKUP -----	3 - 5
DEFINISI -----	6
KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan -----	7 - 8
KONTRAK KONSTRUKSI -----	9-10
PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK	
KONSTRUKSI -----	11-13
PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan -----	14-17
PENGUKURAN -----	18-33
BIAYA KONSTRUKSI -----	19-33
PENGUNGKAPAN -----	34-36
TANGGAL EFEKTIF -----	37-38



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**
2 **BERBASIS AKRUAL**
3 **PERNYATAAN NO. 08**

4 **AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

5 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah*
6 *paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf*
7 *penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual*
8 *Akuntansi Pemerintahan.*

9 **PENDAHULUAN**

10 **TUJUAN**

11 1. Tujuan Pernyataan Standar Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah
12 mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan.

13 2. Pernyataan Standar ini memberikan panduan untuk:

- 14 (a) identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai Konstruksi Dalam
15 Pengerjaan;
16 (b) penetapan besarnya biaya yang dikapitalisasi dan disajikan di neraca;
17 (c) penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

18 **RUANG LINGKUP**

19 3. *Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset*
20 *tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan*
21 *dan/atau masyarakat dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan*
22 *pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga, wajib*
23 *menerapkan standar ini.*

24 4. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya
25 berjangka panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal
26 selesainya aktivitas tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang
27 berlainan.

28 5. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan
29 adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset tetap yang harus dicatat sampai
30 dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

31 **DEFINISI**

32 6. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
33 *Pernyataan Standar dengan pengertian:*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN 2 BERBASIS AKRUAL 3 PERNYATAAN NO. 08

4 AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

5 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah*
6 *paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf*
7 *penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual*
8 *Akuntansi Pemerintahan.*

9 PENDAHULUAN

10 TUJUAN

- 11 1. Tujuan Pernyataan Standar Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah
12 mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan.
13 2. Pernyataan Standar ini memberikan panduan untuk:
14 (a) identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai Konstruksi Dalam
15 Pengerjaan;
16 (b) penetapan besarnya biaya yang dikapitalisasi dan disajikan di neraca;
17 (c) penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

18 RUANG LINGKUP

19 3. *Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset*
20 *tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan*
21 *dan/atau masyarakat dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan*
22 *pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga, wajib*
23 *menerapkan standar ini.*

24 4. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya
25 berjangka panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal
26 selesainya aktivitas tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang
27 berlainan.

28 5. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan
29 adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset tetap yang harus dicatat sampai
30 dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

31 DEFINISI

32 6. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
33 *Pernyataan Standar dengan pengertian:*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

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

8 **Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari**
9 **12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau dimaksudkan untuk digunakan,**
10 **dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.**

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

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

17 **Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk**
18 **membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan**
19 **entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak**
20 **konstruksi.**

21 **Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum**
22 **pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.**

23 **Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai**
24 **penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.**

25 **Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan**
26 **pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.**

27 **Retensi adalah jumlah termin (progress billing) yang belum dibayar hingga**
28 **pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran**
29 **jumlah tersebut.**

30 **Termin (progress billing) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang**
31 **dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum**
32 **dibayar oleh pemberi kerja.**

33 **KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

34 7. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan
35 mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset tetap lainnya
36 yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu
37 periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi
38 pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu
39 perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 8. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri
2 (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

3 **KONTRAK KONSTRUKSI**

4 9. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset
5 yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal
6 rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak
7 seperti ini misalnya konstruksi jaringan irigasi.

8 10. Kontrak konstruksi dapat meliputi:

- 9 (a) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan
10 perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
11 (b) kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
12 (c) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan
13 pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value*
14 *engineering*;
15 (d) kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

16 **PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK** 17 **KONSTRUKSI**

18 11. Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah
19 untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu
20 untuk menerapkan pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi
21 tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak
22 konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi
23 atau kelompok kontrak konstruksi.

24 **12. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset,**
25 **konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi**
26 **yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:**

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

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (a) *aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan,*
2 *teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak*
3 *semula; atau*
4 (b) *harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga*
5 *kontrak semula.*

6 **PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM** 7 **PENGERJAAN**

8 **14. Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam**
9 **Pengerjaan jika:**

- 10 (a) *besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang*
11 *berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;*
12 (b) *biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan*
13 (c) *aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.*

14 **15. Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang**
15 **dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan**
16 **oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan**
17 **dalam aset tetap.**

18 **16. Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap**
19 **yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:**

- 20 (a) *Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan*
21 (b) *Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;*

22 **17. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap yang**
23 **bersangkutan (tanah; peralatan dan mesin; gedung dan bangunan; jalan, irigasi,**
24 **dan jaringan; aset tetap lainnya) setelah pekerjaan konstruksi tersebut**
25 **dinyatakan selesai dan siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.**

26 **PENGUKURAN**

27 **18. Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.**

28 **BIAYA KONSTRUKSI**

29 **19. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola:**

- 30 (a) *biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;*
31 (b) *biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan*
32 *dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan*
33 (c) *biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi*
34 *yang bersangkutan.*

35 **20. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan**
36 **konstruksi antara lain meliputi:**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (a) Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
2 (b) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
3 (c) Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi
4 pelaksanaan konstruksi;
5 (d) Biaya penyewaan sarana dan peralatan;
6 (e) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan
7 dengan konstruksi.

8 21. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada
9 umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

- 10 (a) Asuransi;
11 (b) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung
12 berhubungan dengan konstruksi tertentu;
13 (c) Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang
14 bersangkutan seperti biaya inspeksi.

15 Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis
16 dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang
17 mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan
18 adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

19 **22. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak**
20 **konstruksi meliputi:**

- 21 (a) **Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan**
22 **tingkat penyelesaian pekerjaan;**
23 (b) **Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung**
24 **dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada**
25 **tanggal pelaporan;**
26 (c) **Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan**
27 **dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.**

28 23. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya.

29 24. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan
30 secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan
31 dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai
32 penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.

33 25. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang
34 disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan
35 perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

36 **26. Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman**
37 **yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya**
38 **konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan**
39 **secara andal.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 27. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang
2 timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai
3 konstruksi.

4 **28. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi**
5 **jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada**
6 **periode yang bersangkutan.**

7 **29. Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis**
8 **aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode**
9 **yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan**
10 **metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.**

11 **30. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan**
12 **sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat force majeure maka**
13 **biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara**
14 **pembangunan konstruksi dikapitalisasi.**

15 31. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi
16 karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur tangan
17 dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika
18 pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja
19 atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara
20 dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force*
21 *majeur*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga
22 pada periode yang bersangkutan.

23 **32. Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan**
24 **yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis**
25 **pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya**
26 **pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam**
27 **proses pengerjaan.**

28 33. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang
29 masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf 12.
30 Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan
31 maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian
32 kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan
33 yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

34 **PENGUNGKAPAN**

35 **34. Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai**
36 **Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:**

- 37 **(a) Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat**
38 **penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;**
39 **(b) Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya.**
40 **(c) Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar;**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **(d) Uang muka kerja yang diberikan;**

2 **(e) Retensi.**

3 35. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang
4 retensi, misalnya termin pembayaran terakhir yang masih ditahan oleh pemberi
5 kerja selama masa pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan
6 atas Laporan Keuangan.

7 36. Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman sumber
8 dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya
9 sampai tanggal tertentu.

10 **TANGGAL EFEKTIF**

11 **37. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku**
12 **efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan**
13 **anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.**

14 **38. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini,**
15 **entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual**
16 **paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.10
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 09

AKUNTANSI KEWAJIBAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-4
TUJUAN -----	1
RUANG LINGKUP -----	2-4
DEFINISI -----	5
UMUM -----	6-8
KLASIFIKASI KEWAJIBAN -----	9-17
PENGAKUAN KEWAJIBAN -----	18-31
PENGUKURAN KEWAJIBAN -----	32-61
UTANG KEPADA PIHAK KETIGA (<i>ACCOUNT PAYABLE</i>) -----	35-37
UTANG TRANSFER-----	38-39
UTANG BUNGA (<i>ACCRUED INTEREST</i>)-----	40-41
UTANG PERHITUNGAN PIHAK KETIGA (PFK) -----	42-43
BAGIAN LANCAR UTANG JANGKA PANJANG -----	44-45
KEWAJIBAN LANCAR LAINNYA (<i>OTHER CURRENT LIABILITIES</i>)-----	46
UTANG PEMERINTAH YANG TIDAK DIPERJUALBELIKAN DAN YANG DIPERJUALBELIKAN-----	47-55
Utang Pemerintah Yang Tidak Diperjualbelikan (<i>Non-Traded Debt</i>)-----	48-50
Utang Pemerintah Yang Diperjualbelikan (<i>Traded Debt</i>)-----	51-55
PERUBAHAN VALUTA ASING -----	56-61
PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO -----	62-64
TUNGGAKAN -----	65-68
RESTRUKTURISASI UTANG -----	69-81
PENGHAPUSAN UTANG -----	76-81
BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN UTANG PEMERINTAH -----	82-86
PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN -----	87-88
TANGGAL EFEKTIF -----	89-90



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**
2 **BERBASIS AKRUAL**
3 **PERNYATAAN NO. 09**

4 **KEWAJIBAN**

5 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah*
6 *paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf*
7 *penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual*
8 *Akuntansi Pemerintahan.*

9 **PENDAHULUAN**

10 **TUJUAN**

11 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan
12 akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat,
13 amortisasi, dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

14 **RUANG LINGKUP**

15 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit*
16 *pemerintahan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan*
17 *mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan,*
18 *pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.*

19 3. *Pernyataan Standar ini mengatur:*

- 20 (a) *Akuntansi Kewajiban Pemerintah termasuk kewajiban jangka pendek*
21 *dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam*
22 *Negeri dan Utang Luar Negeri.*
23 (b) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang*
24 *asing.*
25 (c) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi*
26 *pinjaman.*
27 (d) *Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.*
28 *Huruf (b), (c), dan (d) diatas berlaku sepanjang belum ada pengaturan*
29 *khusus dalam pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut.*

30 4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- 31 (a) Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi.
32 (b) Akuntansi Instrumen Derivatif dan Aktivitas Lindung Nilai.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (c) Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari
2 transaksi pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti
3 pada paragraf 3(b).

4 Huruf (a) dan (b) diatur dalam pernyataan standar tersendiri.

5 **DEFINISI**

6 **5. Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam**
7 **Pernyataan Standar dengan pengertian:**

8 **Amortisasi utang adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto**
9 **selama umur utang pemerintah.**

10 **Aset Tertentu yang memenuhi syarat (Qualifying Asset), selanjutnya disebut**
11 **Aset Tertentu adalah aset yang membutuhkan waktu yang cukup lama agar**
12 **siap untuk dipergunakan atau dijual sesuai dengan tujuannya.**

13 **Biaya Pinjaman adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung**
14 **oleh pemerintah sehubungan dengan peminjaman dana.**

15 **Debitur adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.**

16 **Diskonto adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (present**
17 **value) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) dari suatu utang**
18 **karena tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.**

19 **Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih**
20 **entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan**
21 **perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban**
22 **berupa laporan keuangan.**

23 **Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang**
24 **penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi**
25 **pemerintah.**

26 **Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.**

27 **Kewajiban diestimasi adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum**
28 **pasti.**

29 **Kewajiban kontinjensi adalah:**

30 **(a) kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan**
31 **keberadaannya menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya**
32 **suatu peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya**
33 **berada dalam kendali suatu entitas; atau**

34 **(b) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui**
35 **karena:**

36 **(1) tidak terdapat kemungkinan besar (not probable) bahwa suatu**
37 **entitas mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat**
38 **ekonomi untuk menyelesaikan kewajibannya; atau**

39 **(2) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 **Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.**
- 2 **Metode garis lurus adalah metode alokasi premium atau diskonto dengan**
3 **jumlah yang sama sepanjang periode sekuritas utang pemerintah.**
- 4 **Nilai nominal adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali**
5 **transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang**
6 **pemerintah.**
- 7 **Nilai tercatat (carrying amount) kewajiban adalah nilai buku kewajiban yang**
8 **dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau**
9 **premium yang belum diamortisasi.**
- 10 **Obligasi Negara adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu lebih dari**
11 **12 (dua belas) bulan dengan kupon dan/atau dengan pembayaran bunga**
12 **secara diskonto.**
- 13 **Perhitungan Fihak Ketiga, selanjutnya disebut PFK, merupakan utang**
14 **pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah**
15 **sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan**
16 **(PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum.**
- 17 **Premium adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (present**
18 **value) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) karena tingkat**
19 **bunga nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.**
- 20 **Restrukturisasi Utang adalah kesepakatan antara kreditur dan debitur untuk**
21 **memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa**
22 **pengurangan jumlah utang.**
- 23 **Sekuritas utang pemerintah adalah surat berharga berupa surat pengakuan**
24 **utang oleh pemerintah yang dapat diperjualbelikan dan mempunyai nilai**
25 **jatuh tempo atau nilai pelunasan pada saat diterbitkan, misalnya Surat**
26 **Utang Negara (SUN).**
- 27 **Surat Perbendaharaan Negara adalah Surat Utang Negara yang berjangka**
28 **waktu sampai dengan 12 (dua belas) bulan dengan pembayaran bunga**
29 **secara diskonto.**
- 30 **Surat Utang Negara adalah surat berharga yang berupa surat pengakuan**
31 **utang dalam mata uang rupiah maupun valuta asing yang dijamin**
32 **pembayaran pokok utang dan bunganya oleh Negara Republik Indonesia,**
33 **sesuai dengan masa berlakunya.**
- 34 **Tunggakan adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan**
35 **entitas membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.**

36 **UMUM**

- 37 6. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah
38 mempunyai kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya
39 mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 7. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan
2 tugas atau tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks
3 pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber
4 pendanaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan
5 lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah dapat juga terjadi karena
6 perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah, kewajiban kepada
7 masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi, ganti rugi, kelebihan
8 setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya,
9 atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya.

10 8. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai
11 konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

12 **KLASIFIKASI KEWAJIBAN**

13 9. **Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos**
14 **kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan**
15 **diselesaikan setelah tanggal pelaporan.**

16 10. Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan
17 bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan.
18 Informasi tentang tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga
19 dan utang bunga juga bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan
20 sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka panjang.

21 11. **Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka**
22 **pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah**
23 **tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai**
24 **kewajiban jangka panjang.**

25 12. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang
26 sama seperti aset lancar. Kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer
27 pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan
28 menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

29 13. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh
30 tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan, misalnya
31 bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan Fihak
32 Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

33 14. **Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban**
34 **jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan akan**
35 **diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan**
36 **jika:**

37 (a) **jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas)**
38 **bulan; dan**

39 (b) **entitas bermaksud untuk mendanai kembali (refinance) kewajiban**
40 **tersebut atas dasar jangka panjang; dan**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (c) ***maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian***
2 ***pendanaan kembali (refinancing), atau adanya penjadwalan kembali***
3 ***terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan***
4 ***disetujui.***

5 15. Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka
6 pendek sesuai dengan paragraf di atas, bersama-sama dengan informasi yang
7 mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

8 16. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun
9 berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau
10 digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan
11 tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian
12 dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pendanaan jangka panjang dan
13 diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di mana
14 kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam kasus
15 tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini tidak dapat
16 dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan sebagai pos
17 jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan kembali sebelum
18 persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi kewajiban pada
19 tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

20 17. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu
21 (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban
22 jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait
23 dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian,
24 kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

- 25 (a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai
26 konsekuensi adanya pelanggaran, dan
27 (b) terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya dalam
28 waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

29 **PENGAKUAN KEWAJIBAN**

30 18. ***Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran***
31 ***sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang***
32 ***ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut***
33 ***mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.***

34 19. Keberadaan peristiwa masa lalu (dalam hal ini meliputi transaksi)
35 sangat penting dalam pengakuan kewajiban. Suatu peristiwa adalah terjadinya
36 suatu konsekuensi keuangan terhadap suatu entitas. Suatu peristiwa mungkin
37 dapat berupa suatu kejadian internal dalam suatu entitas seperti perubahan
38 bahan baku menjadi suatu produk, ataupun dapat berupa kejadian eksternal yang
39 melibatkan interaksi antara suatu entitas dengan lingkungannya seperti transaksi
40 dengan entitas lain, bencana alam, pencurian, perusakan, kerusakan karena
41 ketidaksengajaan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 20. Suatu transaksi melibatkan transfer sesuatu yang mempunyai nilai.
2 Transaksi mungkin berupa transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.
3 Perbedaan antara transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran sangat
4 penting untuk menentukan saat pengakuan kewajiban.

5 **21. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh**
6 **pemerintah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan,**
7 **dan/atau pada saat kewajiban timbul.**

8 22. Kewajiban dapat timbul dari:

- 9 (a) transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);
10 (b) transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum
11 yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan, yang belum dibayar lunas
12 sampai dengan saat tanggal pelaporan;
13 (c) kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*);
14 (d) kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).

15 **23. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-**
16 **masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu**
17 **nilai sebagai gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya**
18 **atau janji untuk menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan**
19 **pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa**
20 **sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa**
21 **depan.**

22 24. Satu contoh dari transaksi dengan pertukaran adalah saat pegawai
23 pemerintah memberikan jasa sebagai penukar/ganti dari kompensasi yang
24 diperolehnya yang terdiri dari gaji dan manfaat pegawai lainnya. Suatu transaksi
25 pertukaran timbul karena kedua belah pihak (pemberi kerja dan penerima kerja)
26 menerima dan mengorbankan suatu nilai. Kewajiban kompensasi meliputi gaji
27 yang belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan biaya manfaat pegawai
28 lainnya yang berhubungan dengan jasa periode berjalan.

29 **25. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak**
30 **dalam suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan**
31 **atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Dalam hal ini, hanya ada satu arah**
32 **arus sumber daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu**
33 **kewajiban harus diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar pada**
34 **tanggal pelaporan.**

35 26. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus
36 kepada entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran. Ketika
37 pemerintah pusat membuat program pemindahan kepemilikan atau memberikan
38 hibah atau mengalokasikan dananya ke pemerintah daerah, persyaratan
39 pembayaran ditentukan oleh peraturan dan hukum yang ada dan bukan melalui
40 transaksi dengan pertukaran.

41 **27. Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah adalah kejadian**
42 **yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **pemerintah dan lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar**
2 **kendali pemerintah. Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam**
3 **hubungannya dengan kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah, dengan**
4 **basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari transaksi dengan**
5 **pertukaran.**

6 28. Pada saat pemerintah secara tidak sengaja menyebabkan
7 kerusakan pada kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan
8 kewajiban, sepanjang hukum yang berlaku dan kebijakan yang ada
9 memungkinkan bahwa pemerintah akan membayar kerusakan, dan sepanjang
10 jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan andal. Contoh kejadian ini
11 adalah kerusakan tak sengaja terhadap kepemilikan pribadi yang disebabkan
12 pelaksanaan kegiatan yang dilakukan pemerintah.

13 **29. Kejadian yang diakui Pemerintah adalah kejadian-kejadian**
14 **yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai**
15 **konsekuensi keuangan bagi pemerintah karena pemerintah memutuskan**
16 **untuk merespon kejadian tersebut. Pemerintah mempunyai tanggung jawab**
17 **luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah sering**
18 **diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya**
19 **tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang**
20 **timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah**
21 **dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah.**
22 **Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban**
23 **sampai pemerintah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab**
24 **keuangan pemerintah, dan atas biaya yang timbul sehubungan dengan**
25 **kejadian tersebut telah terjadi transaksi dengan pertukaran atau tanpa**
26 **pertukaran.**

27 30. Dengan kata lain pemerintah seharusnya mengakui kewajiban dan
28 biaya untuk kondisi pada paragraf 29 ketika keduanya memenuhi dua kriteria
29 berikut: (1) Badan Legislatif telah menyetujui atau mengotorisasi sumber daya
30 yang akan digunakan, (2) transaksi dengan pertukaran timbul (misalnya saat
31 kontraktor melakukan perbaikan) atau jumlah transaksi tanpa pertukaran belum
32 dibayar pada tanggal pelaporan (misalnya pembayaran langsung ke korban
33 bencana).

34 31. Contoh berikut mengilustrasikan pengakuan kewajiban dari
35 kejadian yang diakui pemerintah. Suatu kerusakan akibat bencana alam di kota-
36 kota Indonesia dan DPR mengotorisasi pengeluaran untuk menanggulangi
37 bencana tersebut. Kejadian ini merupakan konsekuensi keuangan dari
38 pemerintah karena memutuskan untuk menyediakan bantuan bencana bagi kota-
39 kota tersebut. Transaksi yang berhubungan dengan hal tersebut, meliputi
40 sumbangan pemerintah ke masing-masing individu dan pekerjaan kontraktor
41 yang dibayar oleh pemerintah, diakui sebagai transaksi dengan pertukaran atau
42 tanpa pertukaran. Dalam kasus transaksi dengan pertukaran, jumlah terutang
43 untuk barang dan jasa yang disediakan untuk pemerintah diakui saat barang



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 diserahkan atau pekerjaan diselesaikan. Dalam kasus transaksi tanpa
2 pertukaran, suatu kewajiban harus diakui sebesar jumlah terutang yang belum
3 dibayar pada tanggal pelaporan. Kewajiban tersebut meliputi jumlah tagihan ke
4 pemerintah untuk membayar manfaat, barang atau jasa yang telah disediakan
5 sesuai persyaratan program yang ada pada tanggal pelaporan pemerintah.

6 **PENGUKURAN KEWAJIBAN**

7 **32. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam**
8 **mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.**
9 **Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada**
10 **tanggal neraca.**

11 33. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban
12 pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang
13 tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti
14 transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta
15 asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan
16 dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.

17 34. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti
18 karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan
19 nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

20 **UTANG KEPADA PIHAK KETIGA (ACCOUNT PAYABLE)**

21 **35. Pada saat pemerintah menerima hak atas barang, termasuk**
22 **barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus**
23 **mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang**
24 **tersebut**

25 36. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan
26 spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang
27 dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan
28 berita acara kemajuan pekerjaan.

29 **37. Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit**
30 **pemerintahan harus dipisahkan dengan kewajiban kepada unit**
31 **nonpemerintahan.**

32 **UTANG TRANSFER**

33 38. Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk
34 melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-
35 undangan.

36 39. Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang
37 berlaku.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **UTANG BUNGA (ACCRUED INTEREST)**

2 **40. Utang bunga atas utang pemerintah harus dicatat sebesar**
3 **biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat**
4 **berasal dari utang pemerintah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang**
5 **bunga atas utang pemerintah yang belum dibayar harus diakui pada setiap**
6 **akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.**

7 41. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku untuk
8 sekuritas pemerintah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk Surat
9 Utang Negara (SUN) dan yang diterbitkan oleh pemerintah daerah (provinsi, kota,
10 dan kabupaten) dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN.

11 **UTANG PERHITUNGAN FIHAK KETIGA (PFK)**

12 **42. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan**
13 **berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada**
14 **laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.**

15 43. Jumlah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah harus
16 diserahkan kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang
17 dipungut/dipotong. Pada akhir periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo
18 pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo
19 pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada laporan keuangan sebesar
20 jumlah yang masih harus disetorkan.

21 **BAGIAN LANCAR UTANG JANGKA PANJANG**

22 **44. Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian**
23 **lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam**
24 **waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.**

25 45. Termasuk dalam kategori Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
26 adalah jumlah bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan harus
27 dibayarkan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

28 **KEWAJIBAN LANCAR LAINNYA (OTHER CURRENT LIABILITIES)**

29 46. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak
30 termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya
31 tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan
32 disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik
33 masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji kepada pegawai
34 dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan atas jasa yang telah
35 diserahkan oleh pegawai tersebut. Contoh lainnya adalah penerimaan
36 pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada
37 pihak lain.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **UTANG PEMERINTAH YANG TIDAK DIPERJUALBELIKAN DAN** 2 **YANG DIPERJUALBELIKAN**

3 47. Penilaian utang pemerintah disesuaikan dengan karakteristik utang
4 tersebut yang dapat berbentuk:

5 (a) Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*)

6 (b) Utang Pemerintah yang diperjualbelikan (*Traded Debt*)

7 **Utang Pemerintah Yang Tidak Diperjualbelikan (*Non-Traded*** 8 ***Debt*)**

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

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

17 50. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat
18 mengacu pada skedul pembayaran (*payment schedule*) yang menggunakan tarif
19 bunga tetap. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif
20 bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks
21 lainnya, penilaian utang pemerintah menggunakan prinsip yang sama dengan
22 tarif bunga tetap, kecuali tarif bunganya diestimasi secara wajar berdasarkan
23 data-data sebelumnya dan observasi atas instrumen keuangan yang ada.

24 **Utang Pemerintah Yang Diperjualbelikan (*Traded Debt*)**

25 51. Akuntansi untuk utang pemerintah dalam bentuk yang dapat
26 diperjualbelikan seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban dari
27 pemerintah pada suatu waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap periode
28 akuntansi. Hal ini membutuhkan penilaian awal sekuritas pada harga jual atau
29 hasil penjualan, penilaian pada saat jatuh tempo atas jumlah yang akan
30 dibayarkan ke pemegangnya, dan penilaian pada periode diantaranya untuk
31 menggambarkan secara wajar kewajiban pemerintah.

32 52. Utang pemerintah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam
33 bentuk sekuritas utang pemerintah (*government debt securities*) yang dapat
34 memuat ketentuan mengenai nilai utang pada saat jatuh tempo.

35 **53. Jenis sekuritas utang pemerintah harus dinilai sebesar nilai**
36 ***pari* (original face value) dengan memperhitungkan diskonto atau premium**
37 **yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar**
38 **nilai *pari* tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai *pari*.**
39 **Sekuritas yang dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***selama periode penjualan dan jatuh tempo; sedangkan sekuritas yang dijual***
2 ***dengan harga premium nilainya akan berkurang.***

3 54. Sekuritas utang pemerintah yang mempunyai nilai pada saat jatuh
4 tempo atau pelunasan, misalnya Surat Utang Negara (SUN) baik dalam bentuk
5 Surat Perbendaharaan Negara maupun Obligasi Negara, harus dinilai
6 berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo bila dijual dengan
7 nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrumen pinjaman pemerintah yang
8 dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari, maka penilaian
9 selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang ada.

10 55. Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan
11 metode garis lurus.

12 **PERUBAHAN VALUTA ASING**

13 ***56. Utang pemerintah dalam mata uang asing dicatat dengan***
14 ***menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.***

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

21 ***58. Pada setiap tanggal neraca pos utang pemerintah dalam mata***
22 ***uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan***
23 ***kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.***

24 ***59. Selisih penjabaran pos utang pemerintah dalam mata uang***
25 ***asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan***
26 ***atau penurunan ekuitas periode berjalan.***

27 60. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam
28 mata uang asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang
29 berhubungan dan ekuitas pada entitas pelaporan.

30 61. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan
31 diselesaikan dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui
32 pada periode tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi
33 berada dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs harus
34 diakui untuk setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan perubahan kurs
35 untuk masing-masing periode.

36 **PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH** 37 **TEMPO**

38 ***62. Untuk sekuritas utang pemerintah yang diselesaikan sebelum***
39 ***jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik (call feature) oleh penerbit dari***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian**
2 **oleh permintaan pemegangnya maka selisih antara harga perolehan kembali**
3 **dan nilai tercatat netonya harus disajikan pada Laporan Operasional dan**
4 **diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos**
5 **kewajiban yang berkaitan.**

6 63. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai
7 tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo
8 dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan
9 menyesuaikan jumlah kewajiban dan aset yang berhubungan.

10 64. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat
11 (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang
12 terkait, jumlah perbedaan yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional
13 pada pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional dan diungkapkan pada
14 Catatan atas Laporan Keuangan.

15 **TUNGGAKAN**

16 **65. Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah harus disajikan**
17 **dalam bentuk Daftar Umur (aging schedule) Kreditur pada Catatan atas**
18 **Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.**

19 66. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh
20 tempo namun pemerintah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau
21 bunganya sesuai jadwal. Beberapa jenis utang pemerintah mungkin mempunyai
22 saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitur
23 diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.

24 67. Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan
25 dari jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan keuangan.
26 Namun informasi tunggakan pemerintah menjadi salah satu informasi yang
27 menarik perhatian pembaca laporan keuangan sebagai bahan analisis kebijakan
28 dan solvabilitas satu entitas.

29 68. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan
30 di dalam Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar Umur Utang.

31 **RESTRUKTURISASI UTANG**

32 **69. Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan**
33 **utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif**
34 **sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai**
35 **tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut**
36 **melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan**
37 **persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada**
38 **Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos**
39 **kewajiban yang terkait.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 70. Restrukturisasi dapat berupa:

- 2 (a) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan
3 dengan utang baru; atau
4 (b) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah
5 persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang
6 dapat berbentuk:
7 (1) Perubahan jadwal pembayaran,
8 (2) Penambahan masa tenggang, atau
9 (3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang
10 jatuh tempo dan/atau tertunggak.

11 71. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga
12 efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode
13 antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif
14 yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai
15 jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan
16 baru (tidak termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat
17 bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru
18 dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.

19 72. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru
20 harus disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

21 **73. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana**
22 **ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk**
23 **bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka**
24 **debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan**
25 **jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam**
26 **persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas**
27 **Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang**
28 **berkaitan.**

29 **74. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang**
30 **sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas**
31 **masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa**
32 **depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.**

33 75. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat
34 merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai
35 contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi
36 keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk
37 menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti prinsip-prinsip yang diatur
38 pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam pernyataan ini. Prinsip yang
39 sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang seringkali harus
40 diestimasi.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **PENGHAPUSAN UTANG**

2 76. Penghapusan utang adalah pembatalan tagihan oleh kreditur
3 kepada debitur, baik sebagian maupun seluruh jumlah utang debitur dalam
4 bentuk perjanjian formal diantara keduanya.

5 77. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke
6 kreditur melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di
7 bawah nilai tercatatnya.

8 **78. Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di**
9 **bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan pada**
10 **paragraf 73 berlaku.**

11 **79. Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di**
12 **bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas sebagai**
13 **debitur harus melakukan penilaian kembali atas aset nonkas ke nilai**
14 **wajarnya dan kemudian menerapkan paragraf 73, serta mengungkapkan**
15 **pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban**
16 **dan aset nonkas yang berhubungan.**

17 80. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus
18 mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi
19 kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara:

- 20 (a) Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau
21 ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau
22 biaya penerbitan yang belum diamortisasi), dengan
23 (b) Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.

24 81. Penilaian kembali aset pada paragraf 80 akan menghasilkan
25 perbedaan antara nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur untuk
26 penyelesaian utang. Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada Catatan atas
27 Laporan Keuangan.

28 **BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN** 29 **UTANG PEMERINTAH**

30 82. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah adalah
31 biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman
32 dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:

- 33 (a) Bunga dan provisi atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka
34 pendek maupun jangka panjang;
35 (b) *Commitment fee* atas dana pinjaman yang belum ditarik;
36 (c) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,
37 (d) Amortisasi kapitalisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman
38 seperti biaya konsultan, ahli hukum, dan sebagainya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (e) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal
2 tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

3 **83. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan**
4 **dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (qualifying asset) harus**
5 **dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.**

6 84. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung
7 dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap
8 aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan
9 secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman
10 ditentukan berdasarkan penjelasan pada paragraf 86.

11 85. Dalam keadaan tertentu, sulit untuk mengidentifikasi adanya
12 hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset
13 tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila
14 perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi
15 pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek pemerintah. Kesulitan juga dapat
16 terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan
17 dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan
18 jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan, sehingga
19 diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan
20 hal tersebut.

21 **86. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus**
22 **digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus**
23 **dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata**
24 **tertimbang (weighted average) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu**
25 **yang berkaitan selama periode pelaporan.**

26 **PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

27 **87. Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam**
28 **bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik**
29 **kepada pemakainya.**

30 **88. Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi**
31 **yang harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:**

- 32 (a) **Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang**
33 **diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;**
34 (b) **Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis**
35 **sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;**
36 (c) **Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat**
37 **bunga yang berlaku;**
38 (d) **Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh**
39 **tempo;**
40 (e) **Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (1) *Pengurangan pinjaman;*
2 (2) *Modifikasi persyaratan utang;*
3 (3) *Pengurangan tingkat bunga pinjaman;*
4 (4) *Pengunduran jatuh tempo pinjaman;*
5 (5) *Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan*
6 (6) *Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode*
7 *pelaporan.*
8 (f) *Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur*
9 *utang berdasarkan kreditur.*
10 (g) *Biaya pinjaman:*
11 (1) *Perlakuan biaya pinjaman;*
12 (2) *Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang*
13 *bersangkutan; dan*
14 (3) *Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.*

15 **TANGGAL EFEKTIF**

16 89. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini*
17 *berlaku efektif untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban*
18 *pelaksanaan anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.*

19 90. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP*
20 *ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual*
21 *paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.11
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 10

**KOREKSI KESALAHAN,
PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI,
PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI, DAN
OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-3
TUJUAN-----	1
RUANG LINGKUP-----	2-3
DEFINISI -----	4
KOREKSI KESALAHAN -----	5-36
PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI -----	37-42
PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI -----	43-45
OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN -----	46-50
TANGGAL EFEKTIF -----	51-52



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**
2 **BERBASIS AKRUAL**
3 **PERNYATAAN NO. 10**

4 **KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN**
5 **AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI,**
6 **DAN OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN**

7 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah*
8 *paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf*
9 *penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual*
10 *Akuntansi Pemerintahan.*

11 **PENDAHULUAN**

12 **TUJUAN**

13 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan
14 akuntansi atas koreksi kesalahan akuntansi dan pelaporan laporan keuangan,
15 perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, dan operasi yang
16 tidak dilanjutkan.

17 **RUANG LINGKUP**

18 2. *Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu*
19 *entitas harus menerapkan Pernyataan Standar ini untuk melaporkan*
20 *pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi*
21 *akuntansi, dan operasi yang tidak dilanjutkan dalam Laporan Realisasi*
22 *Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan*
23 *Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan*
24 *atas Laporan Keuangan.*

25 3. *Pernyataan standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam*
26 *menyusun laporan keuangan yang mencakup laporan keuangan semua*
27 *entitas akuntansi, termasuk Badan Layanan Umum, yang berada di bawah*
28 *pemerintah pusat/daerah.*

29 **DEFINISI**

30 4. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
31 *Pernyataan Standar dengan pengertian:*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Kebijakan akuntansi*** adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-
2 ***konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipakai oleh***
3 ***suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan***
4 ***keuangan.***

5 ***Kesalahan*** adalah penyajian akun/pos yang secara signifikan tidak sesuai
6 ***dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode***
7 ***berjalan atau periode sebelumnya.***

8 ***Koreksi*** adalah tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang
9 ***tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang***
10 ***seharusnya.***

11 ***Operasi tidak dilanjutkan*** adalah penghentian suatu misi atau tupoksi
12 ***tertentu yang berakibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program,***
13 ***atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa***
14 ***mengganggu fungsi, program, atau kegiatan yang lain.***

15 ***Perubahan estimasi*** adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang
16 ***mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru,***
17 ***pertambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.***

18 ***Pos*** adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka
19 ***laporan keuangan.***

20 **KOREKSI KESALAHAN**

21 5. Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau
22 beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan.
23 Kesalahan mungkin timbul karena keterlambatan penyampaian bukti transaksi
24 oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan aritmatik, kesalahan
25 penerapan standar dan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta,
26 kecurangan atau kelalaian.

27 6. Dalam situasi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh
28 signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga
29 laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi.

30 ***7. Dalam mengoreksi suatu kesalahan akuntansi, jumlah koreksi***
31 ***yang berhubungan dengan periode sebelumnya harus dilaporkan dengan***
32 ***menyesuaikan baik Saldo Anggaran Lebih maupun saldo ekuitas. Koreksi***
33 ***yang berpengaruh material pada periode berikutnya harus diungkapkan***
34 ***pada catatan atas laporan keuangan.***

35 8. Kesalahan ditinjau dari sifat kejadian dikelompokkan dalam 2 (dua)
36 jenis:

37 (a) Kesalahan tidak berulang;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (b) Kesalahan berulang dan sistemik.

2 9. Kesalahan tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak
3 akan terjadi kembali, dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:

4 (a) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;

5 (b) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.

6 10. Kesalahan berulang dan sistemik adalah kesalahan yang
7 disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang
8 diperkirakan akan terjadi secara berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak
9 dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau
10 tambahan pembayaran dari wajib pajak.

11 11. **Setiap kesalahan harus dikoreksi segera setelah diketahui.**

12 12. **Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada**
13 **periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak,**
14 **dilakukan dengan pembedaan pada akun yang bersangkutan dalam**
15 **periode berjalan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja,**
16 **maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.**

17 13. **Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada**
18 **periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila**
19 **laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan**
20 **pembedaan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan-**
21 **LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.**

22 14. **Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga**
23 **mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang**
24 **terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas,**
25 **apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan**
26 **dengan pembedaan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal**
27 **mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembedaan pada akun**
28 **Saldo Anggaran Lebih.**

29 15. Contoh koreksi kesalahan belanja:

30 (a) yang menambah saldo kas yaitu pengembalian belanja pegawai tahun lalu
31 karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo
32 kas dan pendapatan lain-lain-LRA.

33 (b) yang menambah saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset,
34 yaitu belanja modal yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan
35 kelebihan belanja tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan
36 menambah saldo kas dan menambah akun pendapatan lain-lain-LRA.

37 (c) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi belanja pegawai tahun
38 lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo
39 Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (d) yang mengurangi saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset,
2 yaitu belanja modal tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan
3 mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.

4 **16. Koreksi kesalahan atas perolehan aset selain kas yang tidak**
5 **berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah**
6 **maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut**
7 **sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembedulan pada akun kas dan akun**
8 **aset bersangkutan.**

9 17. Contoh koreksi kesalahan untuk perolehan aset selain kas:

10 (a) yang menambah saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu
11 pengadaan aset tetap yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan
12 kelebihan nilai aset tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan
13 menambah saldo kas dan mengurangi akun terkait dalam pos aset tetap.

14 (b) yang mengurangi saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu
15 pengadaan aset tetap tahun lalu belum dilaporkan, dikoreksi dengan
16 menambah akun terkait dalam pos aset tetap dan mengurangi saldo kas.

17 **18. Koreksi kesalahan atas beban yang tidak berulang, sehingga**
18 **mengakibatkan pengurangan beban, yang terjadi pada periode-periode**
19 **sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara**
20 **material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut**
21 **sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembedulan pada akun pendapatan**
22 **lain-lain-LO. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan**
23 **dengan pembedulan pada akun ekuitas.**

24 19. Contoh koreksi kesalahan beban:

25 (a) yang menambah saldo kas yaitu pengembalian beban pegawai tahun lalu
26 karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo
27 kas dan menambah pendapatan lain-lain-LO.

28 (b) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi beban pegawai tahun
29 lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun beban lain-
30 lain-LO dan mengurangi saldo kas.

31 **20. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LRA yang**
32 **tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan**
33 **menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan**
34 **periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembedulan pada**
35 **akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.**

36 21. Contoh koreksi kesalahan pendapatan-LRA:

37 (a) yang menambah saldo kas yaitu penyeteroran bagian laba perusahaan
38 negara yang belum masuk ke kas Negara dikoreksi dengan menambah
39 akun kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (b) yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi
2 umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat, dikoreksi oleh:

3 (1) pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Saldo
4 Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.

5 (2) pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan
6 menambah Saldo Anggaran Lebih.

7 **22. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LO yang tidak**
8 **berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah**
9 **maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut**
10 **sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembedaan pada akun kas dan akun**
11 **ekuitas.**

12 23. Contoh koreksi kesalahan pendapatan-LO:

13 (a) yang menambah saldo kas yaitu penyeteroran bagian laba perusahaan
14 negara yang belum masuk ke kas negara dikoreksi dengan menambah
15 akun kas dan menambah akun ekuitas.

16 (b) yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi
17 umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat dikoreksi oleh:

18 (1) pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Ekuitas
19 dan mengurangi saldo kas.

20 (2) pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan menambah
21 Ekuitas.

22 **24. Koreksi kesalahan atas penerimaan dan pengeluaran**
23 **pembiayaan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode**
24 **sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila**
25 **laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan**
26 **pembedaan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.**

27 25. Contoh koreksi kesalahan terkait penerimaan pembiayaan:

28 (a) yang menambah saldo kas yaitu Pemerintah Pusat menerima setoran
29 kekurangan pembayaran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari Pemda A,
30 dikoreksi oleh Pemerintah pusat dengan menambah saldo kas dan
31 menambah akun Saldo Anggaran Lebih.

32 (b) yang mengurangi saldo kas terkait penerimaan pembiayaan, yaitu
33 pemerintah pusat mengembalikan kelebihan setoran cicilan pokok pinjaman
34 tahun lalu dari Pemda A dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo
35 Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.

36 26. Contoh koreksi kesalahan terkait pengeluaran pembiayaan:

37 (a) yang menambah saldo kas yaitu kelebihan pembayaran suatu angsuran
38 utang jangka panjang sehingga terdapat pengembalian pengeluaran



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 angsuran, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun
2 Saldo Anggaran Lebih.

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

6 **27. Koreksi kesalahan yang tidak berulang atas pencatatan**
7 **kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah**
8 **maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut**
9 **sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun**
10 **kewajiban bersangkutan**

11 28. Contoh koreksi kesalahan terkait pencatatan kewajiban:

12 (a) yang menambah saldo kas yaitu adanya penerimaan kas karena
13 dikembalikannya kelebihan pembayaran angsuran suatu kewajiban
14 dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun kewajiban
15 terkait.

16 (b) yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran
17 kewajiban yang seharusnya dibayarkan tahun lalu dikoreksi dengan
18 menambah akun kewajiban terkait dan mengurangi saldo kas.

19 29. Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah
20 ditetapkan dengan undang-undang atau peraturan daerah.

21 30. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 13,14,16,
22 dan 20 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap pagu anggaran atau belanja
23 entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.

24 31. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 13,18,
25 dan 22 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap beban entitas yang
26 bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.

27 **32. Koreksi kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode-**
28 **periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum**
29 **maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan,**
30 **pembetulan dilakukan pada akun-akun neraca terkait pada periode**
31 **kesalahan ditemukan.**

32 33. Contoh kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi kas
33 sebagaimana disebutkan pada paragraf 32 adalah pengeluaran untuk pembelian
34 peralatan dan mesin (kelompok aset tetap) dilaporkan sebagai jalan, irigasi, dan
35 jaringan. Koreksi yang dilakukan hanyalah pada Neraca dengan mengurangi
36 akun jalan, irigasi, dan jaringan dan menambah akun peralatan dan mesin. Pada
37 Laporan Realisasi Anggaran tidak perlu dilakukan koreksi.

38 **34. Kesalahan berulang dan sistemik seperti yang dimaksud pada**
39 **paragraf 10 tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan**
2 **mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.**

3 **35. Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode**
4 **yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam Laporan Arus Kas tahun**
5 **berjalan pada aktivitas yang bersangkutan.**

6 **36. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan**
7 **Keuangan.**

8 **PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI**

9 37. Para pengguna Laporan Keuangan perlu membandingkan laporan
10 keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui
11 kecenderungan arah (*trend*) posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena
12 itu, kebijakan akuntansi yang digunakan harus diterapkan secara konsisten pada
13 setiap periode.

14 38. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran
15 akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria
16 kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan
17 akuntansi.

18 39. Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya
19 apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh
20 peraturan perundangan atau standar akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau
21 apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi
22 mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan
23 dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.

24 40. Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai
25 berikut:

26 (a) adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara
27 substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan

28 (b) adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang
29 sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.

30 41. Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan
31 suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut
32 harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan
33 persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.

34 **42. Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan**
35 **Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan**
36 **Keuangan.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

43. 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.

44. 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.

45. 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.

OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN

46. 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.

47. 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.

48. 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.

49. 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.

50. Bukan merupakan penghentian operasi apabila :



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (a) Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara
2 evolusioner/alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan
3 publik yang dilayani) yang terus merosot, pergantian kebutuhan lain.
- 4 (b) Fungsi tersebut tetap ada.
- 5 (c) Beberapa jenis subkegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya
6 berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah
7 lain.
- 8 (d) Menutup suatu fasilitas yang ber-utilisasi amat rendah, menghemat biaya,
9 menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

10 TANGGAL EFEKTIF

11 ***51. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini***
12 ***berlaku efektif untuk laporan atas pertanggungjawaban pelaksanaan***
13 ***anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.***

14 ***52. Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP***
15 ***ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual***
16 ***paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.12
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 11

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-5
TUJUAN-----	1
RUANG LINGKUP-----	2-5
DEFINISI -----	6
PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN -----	7-13
ENTITAS PELAPORAN -----	14
ENTITAS AKUNTANSI -----	15-17
BADAN LAYANAN UMUM/BADAN LAYANAN UMUM DAERAH -----	18-21
PROSEDUR KONSOLIDASI -----	22-23
PENGUNGKAPAN -----	24-25
TANGGAL EFEKTIF -----	26-27



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN 2 BERBASIS AKRUAL 3 PERNYATAAN NO. 11

4 LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

5 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah*
6 *paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf*
7 *penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual*
8 *Akuntansi Pemerintahan.*

9 PENDAHULUAN

10 TUJUAN

11 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur penyusunan
12 laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka
13 menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial*
14 *statements*) demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan
15 dimaksud. Dalam standar ini, yang dimaksud dengan laporan keuangan untuk
16 tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi
17 kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga
18 legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-
19 undangan.

20 RUANG LINGKUP

21 2. *Laporan keuangan untuk tujuan umum dari unit pemerintahan*
22 *yang ditetapkan sebagai entitas pelaporan disajikan secara terkonsolidasi*
23 *menurut Pernyataan Standar ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas.*

24 3. *Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah pusat*
25 *sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas*
26 *pelaporan, termasuk laporan keuangan badan layanan umum.*

27 4. *Laporan keuangan konsolidasian pada*
28 *kementerian/lembaga/pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan*
29 *mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi termasuk laporan*
30 *keuangan Badan Layanan Umum/Badan Layanan Umum Daerah.*

31 5. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- 32 (a) Laporan keuangan konsolidasian perusahaan negara/ daerah;
33 (b) Akuntansi untuk investasi dalam perusahaan asosiasi;
34 (c) Akuntansi untuk investasi dalam usaha patungan (*joint venture*); dan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (d) Laporan statistik gabungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

2 **DEFINISI**

3 6. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
4 *Pernyataan Standar dengan pengertian:*

5 *Badan Layanan Umum (BLU)/Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)* *adalah*
6 *instansi di lingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan*
7 *pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa*
8 *yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam*
9 *melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.*

10 *Entitas akuntansi* *adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna*
11 *barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan*
12 *menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.*

13 *Entitas pelaporan* *adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih*
14 *entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan*
15 *perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban*
16 *berupa laporan keuangan.*

17 *Konsolidasi* *adalah proses penggabungan antara akun-akun yang*
18 *diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan*
19 *lainnya, entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan*
20 *mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu*
21 *entitas pelaporan konsolidasian.*

22 *Laporan keuangan konsolidasian* *adalah suatu laporan keuangan yang*
23 *merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan,*
24 *atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.*

25 **PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN** 26 **KONSOLIDASIAN**

27 7. *Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan*
28 *Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan*
29 *Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan*
30 *atas Laporan Keuangan.*

31 8. Laporan keuangan konsolidasian sebagaimana dimaksud pada
32 paragraf 7, disajikan oleh entitas pelaporan, kecuali:



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 a. Laporan keuangan konsolidasian arus kas yang hanya disajikan oleh
2 entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum;
3 b. Laporan keuangan konsolidasian perubahan saldo anggaran lebih yang
4 hanya disusun dan disajikan oleh Pemerintah Pusat.

5 **9. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode**
6 **pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas**
7 **pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.**

8 10. Pemerintah Pusat menyampaikan laporan keuangan konsolidasian
9 dari semua kementerian negara/lembaga kepada lembaga legislatif.

10 11. Pemerintah daerah menyampaikan laporan keuangan
11 konsolidasian dari semua entitas akuntansi dibawahnya kepada lembaga
12 legislatif.

13 **12. Dalam standar ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi**
14 **akun-akun timbal balik (reciprocal accounts). Namun demikian, apabila**
15 **eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan**
16 **dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

17 13. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain sisa
18 uang persediaan yang belum dipertanggungjawabkan oleh bendahara
19 pengeluaran sampai dengan akhir periode akuntansi.

20 ENTITAS PELAPORAN

21 14. Suatu entitas pelaporan ditetapkan di dalam peraturan perundang-
22 undangan, yang umumnya bercirikan:

- 23 (a) Entitas tersebut dibiayai oleh APBN atau dibiayai oleh APBD atau
24 mendapat pemisahan kekayaan dari anggaran,
25 (b) Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan,
26 (c) Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat pemerintah yang diangkat atau
27 pejabat negara yang ditunjuk atau yang dipilih oleh rakyat, dan
28 (d) Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung maupun tidak
29 langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang menyetujui anggaran.

30 ENTITAS AKUNTANSI

31 **15. Entitas akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan**
32 **menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang**
33 **yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan.**

34 16. Setiap unit pemerintahan yang menerima anggaran belanja atau
35 mengelola barang adalah entitas akuntansi yang wajib menyelenggarakan
36 akuntansi, dan secara periodik menyiapkan laporan keuangan menurut Standar



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 Akuntansi Pemerintahan. Laporan keuangan tersebut disampaikan secara intern
2 dan berjenjang kepada unit yang lebih tinggi dalam rangka penggabungan
3 laporan keuangan oleh entitas pelaporan.

4 17. Dengan penetapan menurut peraturan perundang-undangan yang
5 berlaku suatu entitas akuntansi tertentu yang dianggap mempunyai pengaruh
6 signifikan dalam pencapaian program pemerintah dapat ditetapkan sebagai
7 entitas pelaporan.

8 **BADAN LAYANAN UMUM/BADAN LAYANAN** 9 **UMUM DAERAH**

10 18. Badan Layanan Umum (BLU) menyelenggarakan pelayanan
11 umum, memungut dan menerima, serta membelanjakan dana masyarakat yang
12 diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk
13 badan hukum sebagaimana kekayaan negara yang dipisahkan. Termasuk dalam
14 BLU antara lain adalah rumah sakit, universitas negeri, dan otorita.

15 19. ***Selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD)***
16 ***BLU/BLUD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya***
17 ***dikonsolidasikan pada entitas pelaporan yang secara organisatoris***
18 ***membawahinya.***

19 20. ***Selaku satuan kerja pelayanan berupa Badan, walaupun***
20 ***bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan Negara yang***
21 ***dipisahkan, BLU/BLUD adalah entitas pelaporan.***

22 21. Konsolidasi laporan keuangan BLU/BLUD pada
23 kementerian/lembaga/pemerintah daerah yang secara organisatoris
24 membawahnya dilaksanakan setelah laporan keuangan BLU/BLUD disusun
25 menggunakan standar akuntansi yang sama dengan standar akuntansi yang
26 dipakai oleh organisasi yang membawahnya.

27 **PROSEDUR KONSOLIDASI**

28 22. ***Konsolidasi yang dimaksud oleh Pernyataan Standar ini***
29 ***dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang***
30 ***diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya,***
31 ***atau yang diselenggarakan oleh entitas akuntansi dengan entitas akuntansi***
32 ***lainnya, dengan mengeliminasi akun timbal balik.***

33 23. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan
34 menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara
35 organisatoris berada di bawahnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **PENGUNGKAPAN**

2 24. *Dalam Catatan atas Laporan Keuangan perlu diungkapkan*
3 *nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status*
4 *masing-masing, apakah entitas pelaporan atau entitas akuntansi.*

5 25. Dalam hal konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal
6 balik sebagaimana disebut pada paragraf 12, maka perlu diungkapkan nama-
7 nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan
8 belum dilaksanakannya eliminasi.

9 **TANGGAL EFEKTIF**

10 26. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini*
11 *berlaku efektif untuk laporan atas pertanggungjawaban pelaksanaan*
12 *anggaran mulai Tahun Anggaran 2010.*

13 27. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP*
14 *ini, entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual*
15 *paling lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I.13
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS AKRUAL**

PERNYATAAN NO. 12

LAPORAN OPERASIONAL



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-4
TUJUAN -----	1-2
RUANG LINGKUP -----	3-4
MANFAAT INFORMASI LAPORAN OPERASIONAL -----	5-7
DEFINISI -----	8
PERIODE PELAPORAN -----	9-10
STRUKTUR DAN ISI LAPORAN OPERASIONAL -----	11-15
INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN OPERASIONAL ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN -----	16-18
AKUNTANSI PENDAPATAN-LO -----	19-31
AKUNTANSI BEBAN -----	32-41
SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL -----	42-44
SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL -----	45-47
POS LUAR BIASA -----	48-50
SURPLUS/DEFISIT-LO -----	51-52
TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING -----	53-56
TRANSAKSI PENDAPATAN-LO DAN BEBAN BERBENTUK BARANG DAN JASA -----	57-58
TANGGAL EFEKTIF -----	59-60

Lampiran :

- Ilustrasi Lampiran I.13 PSAP 12.A : Contoh Format Laporan Operasional
Pemerintah Pusat**
- Ilustrasi Lampiran I.13 PSAP 12.B : Contoh Format Laporan Operasional
Pemerintah Provinsi**
- Ilustrasi Lampiran I.13 PSAP 12.C : Contoh Format Laporan Operasional
Pemerintah Kabupaten/Kota**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN**
2 **BERBASIS AKRUAL**
3 **PERNYATAAN NO. 12**

4 **LAPORAN OPERASIONAL**

5 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf*
6 *standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang*
7 *ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan*

8 **PENDAHULUAN**

9 **TUJUAN**

10 1. Tujuan pernyataan standar Laporan Operasional adalah
11 menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Operasional untuk pemerintah dalam
12 rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana
13 ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

14 2. Tujuan pelaporan operasi adalah memberikan informasi tentang
15 kegiatan operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban,
16 dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan.

17 **RUANG LINGKUP**

18 3. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian Laporan*
19 *Operasional.*

20 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan*
21 *dan entitas akuntansi, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah,*
22 *dalam menyusun laporan operasional yang menggambarkan pendapatan-LO,*
23 *beban, dan surplus/defisit operasional dalam suatu periode pelaporan tertentu,*
24 *tidak termasuk perusahaan negara/daerah.*

25 **MANFAAT INFORMASI LAPORAN OPERASIONAL**

26 5. *Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai*
27 *seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan*
28 *dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu*
29 *entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode*
30 *sebelumnya.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 6. Pengguna laporan membutuhkan Laporan Operasional dalam
2 mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh
3 entitas pemerintahan, sehingga Laporan Operasional menyediakan informasi:

- 4 (a) mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk
5 menjalankan pelayanan;
- 6 (b) mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam
7 mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan
8 kehematan perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- 9 (c) yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk
10 mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang
11 dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
- 12 (d) mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan
13 ekuitas (bila surplus operasional).

14 7. Laporan Operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari
15 siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan
16 Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai
17 keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

18 **DEFINISI**

19 8. *Berikut ini adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
20 *Pernyataan Standar dengan pengertian:*

21 ***Azas Bruto adalah suatu prinsip tidak diperkenalkannya pencatatan***
22 ***penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau***
23 ***tidak diperkenalkannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan***
24 ***kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.***

25 ***Bantuan Keuangan adalah beban pemerintah dalam bentuk bantuan uang***
26 ***kepada pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau***
27 ***peningkatan kemampuan keuangan.***

28 ***Bantuan Sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada***
29 ***masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.***

30 ***Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan***
31 ***peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.***

32 ***Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode***
33 ***pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau***
34 ***konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.***

35 ***Beban Hibah adalah beban pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa***
36 ***kepada pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan***
37 ***organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 **Beban Penyusutan** adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap
2 yang dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang
3 bersangkutan.
- 4 **Beban Transfer** adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk
5 mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain
6 yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
- 7 **Entitas Akuntansi** adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna
8 barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun
9 laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
- 10 **Entitas Pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih
11 entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan
12 perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban
13 berupa laporan keuangan.
- 14 **Pendapatan Hibah** adalah pendapatan pemerintah dalam bentuk uang/barang
15 atau jasa dari pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan
16 organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak
17 secara terus-menerus.
- 18 **Pendapatan-LO** adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai
19 penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak
20 perlu dibayar kembali.
- 21 **Pendapatan Transfer** adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak
22 untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain
23 yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
- 24 **Pos Luar Biasa** adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang
25 terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa,
26 tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau
27 pengaruh entitas bersangkutan.
- 28 **Subsidi** adalah beban pemerintah yang diberikan kepada perusahaan/lembaga
29 tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi agar harga jual
30 produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.
- 31 **Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional** adalah selisih lebih/kurang antara
32 pendapatan-operasional dan beban selama satu periode pelaporan.
- 33 **Surplus/Defisit-LO** adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu
34 periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non
35 operasional dan pos luar biasa.
- 36 **Untung/Rugi Penjualan Aset** merupakan selisih antara nilai buku aset dengan
37 harga jual aset.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 PERIODE PELAPORAN

2 **9. Laporan Operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali**
3 **dalam setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas**
4 **berubah dan Laporan Operasional tahunan disajikan dengan suatu periode**
5 **yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi**
6 **sebagai berikut:**

7 **(a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;**

8 **(b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Operasional dan**
9 **catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.**

10 10. Manfaat Laporan Operasional berkurang jika laporan tersebut tidak
11 tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah
12 tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk
13 menyajikan laporan keuangan tepat waktu.

14 STRUKTUR DAN ISI LAPORAN OPERASIONAL

15 **11. Laporan Operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan-**
16 **LO, beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non**
17 **operasional, surplus/defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan**
18 **surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara**
19 **komparatif. Laporan Operasional dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas**
20 **Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas**
21 **keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta daftar-**
22 **daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk**
23 **dijelaskan.**

24 **12. Dalam Laporan Operasional harus diidentifikasi secara**
25 **jelas, dan, jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi**
26 **berikut:**

27 **(a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;**

28 **(b) cakupan entitas pelaporan;**

29 **(c) periode yang dicakup;**

30 **(d) mata uang pelaporan; dan**

31 **(e) satuan angka yang digunakan.**

32 **13. Struktur Laporan Operasional mencakup pos-pos sebagai**
33 **berikut:**

34 **(a) Pendapatan-LO**

35 **(b) Beban**

36 **(c) Surplus/Defisit dari operasi**

37 **(d) Kegiatan non operasional**

38 **(e) Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa**

39 **(f) Pos Luar Biasa**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **(g) Surplus/Defisit-LO**

2 **14. Dalam Laporan Operasional ditambahkan pos, judul, dan sub**
3 **jumlah lainnya apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi**
4 **Pemerintahan, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan**
5 **Laporan Operasional secara wajar.**

6 15. Contoh format Laporan Operasional disajikan dalam ilustrasi PSAP
7 12.A, PSAP 12.B, dan PSAP 12.C standar ini. Ilustrasi merupakan contoh dan bukan
8 merupakan bagian dari standar. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan
9 penerapan standar untuk membantu dalam klarifikasi artinya.

10 **INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN**
11 **OPERASIONAL ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN**
12 **KEUANGAN**

13 **16. Entitas pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang**
14 **diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber**
15 **pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.**

16 **17. Entitas pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan**
17 **menurut klasifikasi jenis beban. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan**
18 **klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang**
19 **berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

20 18. Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun
21 klasifikasi beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang
22 menggunakan dasar klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.

23 **AKUNTANSI PENDAPATAN-LO**

24 **19. Pendapatan-LO diakui pada saat:**

25 **(a) Timbulnya hak atas pendapatan;**

26 **(b) Pendapatan direalisasi, yaitu adanya aliran masuk sumber daya ekonomi.**

27 20. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-
28 undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.

29 21. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu
30 pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan,
31 diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.

32 22. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang
33 telah diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.

34 **23. Pendapatan-LO diklasifikasikan menurut sumber pendapatan.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 24. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah pusat
2 dikelompokkan berdasarkan jenis pendapatan, yaitu pendapatan perpajakan,
3 pendapatan bukan pajak, dan pendapatan hibah.

4 25. Klasifikasi menurut sumber pendapatan untuk pemerintah daerah
5 dikelompokkan menurut asal dan jenis pendapatan, yaitu pendapatan asli daerah,
6 pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang sah. Masing-masing pendapatan
7 tersebut diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.

8 26. ***Akuntansi pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas***
9 ***bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat***
10 ***jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).***

11 27. ***Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto***
12 ***(biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat di***
13 ***estimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto***
14 ***dapat dikecualikan.***

15 28. ***Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan***
16 ***mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan***
17 ***layanan umum.***

18 29. ***Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring)***
19 ***atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode***
20 ***sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.***

21 30. ***Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-***
22 ***recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan***
23 ***pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang***
24 ***sama.***

25 31. ***Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-***
26 ***recurring) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya***
27 ***dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan***
28 ***pengembalian tersebut.***

29 **AKUNTANSI BEBAN**

30 32. ***Beban diakui pada saat:***

- 31 ***a. timbulnya kewajiban;***
32 ***b. terjadinya konsumsi aset;***
33 ***c. terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.***

34 33. Saat timbulnya kewajiban adalah saat terjadinya peralihan hak dari
35 pihak lain ke pemerintah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum negara/daerah.
36 Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang belum dibayar
37 pemerintah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 34. Yang dimaksud dengan terjadinya konsumsi aset adalah saat
2 pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban
3 dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah.

4 35. Terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi
5 pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset
6 bersangkutan/berlalu waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi
7 jasa adalah penyusutan atau amortisasi.

8 36. ***Dalam hal badan layanan umum, beban diakui dengan***
9 ***mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan***
10 ***layanan umum.***

11 37. ***Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi.***

12 38. Klasifikasi ekonomi pada prinsipnya mengelompokkan berdasarkan
13 jenis beban. Klasifikasi ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu beban pegawai, beban
14 barang, beban bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban
15 penyusutan aset tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban lain-lain. Klasifikasi
16 ekonomi untuk pemerintah daerah terdiri dari beban pegawai, beban barang, beban
17 bunga, beban subsidi, beban hibah, beban bantuan sosial, beban penyusutan aset
18 tetap/amortisasi, beban transfer, dan beban tak terduga.

19 39. Penyusutan/amortisasi dapat dilakukan dengan berbagai metode
20 yang dapat dikelompokkan menjadi:

- 21 (a) Metode garis lurus (*straight line method*);
22 (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*);
23 (c) Metode unit produksi (*unit of production method*).

24 40. ***Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau***
25 ***kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu***
26 ***entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.***

27 41. ***Koreksi atas beban, termasuk penerimaan kembali beban,***
28 ***yang terjadi pada periode beban dibukukan sebagai pengurang beban pada***
29 ***periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, koreksi atas***
30 ***beban dibukukan dalam pendapatan lain-lain. Dalam hal mengakibatkan***
31 ***penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.***

32 **SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL**

33 42. ***Surplus dari kegiatan operasional adalah selisih lebih antara***
34 ***pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.***

35 43. ***Defisit dari kegiatan operasional adalah selisih kurang antara***
36 ***pendapatan dan beban selama satu periode pelaporan.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **44. Selisih lebih/kurang antara pendapatan dan beban selama satu**
2 **periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional.**

3 **SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL**

4 **45. Pendapatan dan beban yang sifatnya tidak rutin perlu**
5 **dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.**

6 46. Termasuk dalam pendapatan/beban dari kegiatan non operasional
7 antara lain surplus/defisit penjualan aset non lancar, surplus/defisit penyelesaian
8 kewajiban jangka panjang, dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional lainnya.

9 **47. Selisih lebih/kurang antara surplus/defisit dari kegiatan**
10 **operasional dan surplus/defisit dari kegiatan non operasional merupakan**
11 **surplus/defisit sebelum pos luar biasa.**

12 **POS LUAR BIASA**

13 **48. Pos Luar Biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam**
14 **Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit sebelum Pos Luar**
15 **Biasa.**

16 49. Pos Luar Biasa memuat kejadian luar biasa yang mempunyai
17 karakteristik sebagai berikut:

- 18 (a) kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran;
19 (b) tidak diharapkan terjadi berulang-ulang; dan
20 (c) kejadian diluar kendali entitas pemerintah.

21 **50. Sifat dan jumlah rupiah kejadian luar biasa harus diungkapkan**
22 **pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

23 **SURPLUS/DEFISIT-LO**

24 **51. Surplus/Defisit-LO adalah penjumlahan selisih lebih/kurang**
25 **antara surplus/defisit kegiatan operasional, kegiatan non operasional, dan**
26 **kejadian luar biasa.**

27 52. Saldo Surplus/Defisit-LO pada akhir periode pelaporan dipindahkan
28 ke Laporan Perubahan Ekuitas.

29 **TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING**

30 **53. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata**
31 **uang rupiah.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 54. *Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama*
2 *dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang*
3 *asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah*
4 *berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.*

5 55. *Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang*
6 *digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah,*
7 *maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah*
8 *berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk*
9 *memperoleh valuta asing tersebut.*

10 56. *Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang*
11 *digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan*
12 *mata uang asing lainnya, maka:*

13 (a) *Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan*
14 *menggunakan kurs transaksi*

15 (b) *Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah*
16 *berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.*

17 **TRANSAKSI PENDAPATAN-LO DAN BEBAN BERBENTUK** 18 **BARANG/JASA**

19 57. *Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk*
20 *barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara*
21 *menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping*
22 *itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada*
23 *Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi*
24 *yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan dan beban.*

25 58. *Transaksi pendapatan dan beban dalam bentuk barang/jasa antara*
26 *lain hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultasi.*

27 **TANGGAL EFEKTIF**

28 59. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ini berlaku*
29 *efektif untuk laporan keuangan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran*
30 *mulai Tahun Anggaran 2010.*

31 60. *Dalam hal entitas pelaporan belum dapat menerapkan PSAP ini,*
32 *entitas pelaporan dapat menerapkan PSAP Berbasis Kas Menuju Akrual paling*
33 *lama 4 (empat) tahun setelah Tahun Anggaran 2010.*

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

DR. H. SUSILO BAMBANG YUDHOYONO



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 12.A

Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Pusat

PEMERINTAH PUSAT
LAPORAN OPERASIONAL

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

(Dalam rupiah)

No	URAIAN	20x1	20x0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN PERPAJAKAN				
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Pendapatan Cukai	xxx	xxx	xxx	xxx
8	Pendapatan Bea Masuk	xxx	xxx	xxx	xxx
9	Pendapatan Pajak Ekspor	xxx	xxx	xxx	xxx
10	Pendapatan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
11	Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10)	xxx	xxx	xxx	xxx
12					
13	PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK				
14	Pendapatan Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
15	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxx	xxx	xxx	xxx
16	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
17	Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16)	xxx	xxx	xxx	xxx
18					
19	PENDAPATAN HIBAH				
20	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
21	Jumlah Pendapatan Hibah (20)	xxx	xxx	xxx	xxx
22	JUMLAH PENDAPATAN (11 + 17 + 21)	xxx	xxx	xxx	xxx
23					
24	BEBAN				
25	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
26	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
27	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
28	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
29	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
30	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
31	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
32	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
33	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
34	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
37	JUMLAH BEBAN (25 s/d 36)	xxx	xxx	xxx	xxx
38					
39	SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN OPERASIONAL (22-37)	xxx	xxx	xxx	xxx
40					
41	KEGIATAN NON OPERASIONAL				
42	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
47	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL(42 s/d 46)	xxx	xxx	xxx	xxx
48	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (39 + 47)	xxx	xxx	xxx	xxx
49					
50	POS LUAR BIASA				
51	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
52	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
53	POS LUAR BIASA (51-52)	xxx	xxx	xxx	xxx
54	SURPLUS/DEFISIT-LO (48+53)	xxx	xxx	xxx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 12.B

Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Provinsi

**PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN OPERASIONAL**

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

(Dalam rupiah)

No	URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
	<u>KEGIATAN OPERASIONAL</u>				
1	<u>PENDAPATAN</u>				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan Asli Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxx	xxx	xxx	xxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxx	xxx	xxx	xxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)	xxx	xxx	xxx	xxx
21	Jumlah Pendapatan Transfer (15 +20)	xxx	xxx	xxx	xxx
22					
23	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
24	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
25	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
26	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
27	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah (24 s/d 26)	xxx	xxx	xxx	xxx
28	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 21 + 27)	xxx	xxx	xxx	xxx
29					
30	<u>BEBAN</u>				
31	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
32	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
33	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
34	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
35	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
36	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
42	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
43	JUMLAH BEBAN (31 s/d 42)	xxx	xxx	xxx	xxx
44	SURPLUS/DEFISIT KEGIATAN OPERASIONAL (28-43)	xxx	xxx	xxx	xxx
45					
46	<u>SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</u>				
47	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
48	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
49	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
50	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
51	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
52	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL (47 s/d 51)	xxx	xxx	xxx	xxx
53	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (44+ 52)	xxx	xxx	xxx	xxx
54					
55	<u>POS LUAR BIASA</u>				
56	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
57	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
58	POS LUAR BIASA (56-57)	xxx	xxx	xxx	xxx
59	SURPLUS/DEFISIT-LO (53 + 58)	xxx	xxx	xxx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN I
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 12.C

Contoh Format Laporan Operasional Pemerintah Kabupaten/Kota

**PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN OPERASIONAL**

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

(Dalam rupiah)

No	URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
	KEGIATAN OPERASIONAL				
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
6	Pendapatan Asli Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxx	xxx	xxx	xxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xxx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xxx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxx	xxx	xxx	xxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xxx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xxx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)	xxx	xxx	xxx	xxx
21					
22	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xxx	xxx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
25	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24)	xxx	xxx	xxx	xxx
26	Jumlah Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)	xxx	xxx	xxx	xxx
27					
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xxx	xxx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah (29 s/d 31)	xxx	xxx	xxx	xxx
33	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)	xxx	xxx	xxx	xxx
34					
35	BEBAN				
36	Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
37	Beban Persediaan	xxx	xxx	xxx	xxx
38	Beban Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
39	Beban Pemeliharaan	xxx	xxx	xxx	xxx
40	Beban Perjalanan Dinas	xxx	xxx	xxx	xxx
41	Beban Bunga	xxx	xxx	xxx	xxx
42	Beban Subsidi	xxx	xxx	xxx	xxx
43	Beban Hibah	xxx	xxx	xxx	xxx
44	Beban Bantuan Sosial	xxx	xxx	xxx	xxx
45	Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xxx
46	Beban Transfer	xxx	xxx	xxx	xxx
47	Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
48	JUMLAH BEBAN (36 s/d 47)	xxx	xxx	xxx	xxx
49					
50	SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI (33-48)	xxx	xxx	xxx	xxx
51					
52	SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL				
53	Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
54	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
55	Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
56	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
57	Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
58	JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL(53 s/d 57)	xxx	xxx	xxx	xxx
59	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA (50 + 58)	xxx	xxx	xxx	xxx
60					
61	POS LUAR BIASA				
62	Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
63	Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
64	POS LUAR BIASA (62-63)	xxx	xxx	xxx	xxx
65	SURPLUS/DEFISIT-LO (59 + 64)	xxx	xxx	xxx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS KAS MENUJU AKRUAL



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

**DAFTAR ISI LAMPIRAN II
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS KAS MENUJU AKRUAL**

1. LAMPIRAN II. 01 KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN
2. LAMPIRAN II.02 PSAP 01 PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN
3. LAMPIRAN II.03 PSAP 02 LAPORAN REALISASI ANGGARAN
4. LAMPIRAN II.04 PSAP 03 LAPORAN ARUS KAS
5. LAMPIRAN II.05 PSAP 04 CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN
6. LAMPIRAN II.06 PSAP 05 AKUNTANSI PERSEDIAAN
7. LAMPIRAN II.07 PSAP 06 AKUNTANSI INVESTASI
8. LAMPIRAN II.08 PSAP 07 AKUNTANSI ASET TETAP
9. LAMPIRAN II.09 PSAP 08 AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM
PENGKERJAAN
10. LAMPIRAN II.10 PSAP 09 AKUNTANSI KEWAJIBAN
11. LAMPIRAN II.11 PSAP 10 KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN
KEBIJAKAN AKUNTANSI DAN PERISTIWA LUAR BIASA
12. LAMPIRAN II.12 PSAP 11 LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.01
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-5
Tujuan-----	1-3
Ruang Lingkup-----	4-5
LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN -----	6-15
Bentuk Umum Pemerintahan dan Pemisahan Kekuasaan -----	8-9
Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan antar Pemerintah -----	10
Pengaruh Proses Politik -----	11
Hubungan antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah -----	12
Anggaran sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal, dan Alat Pengendalian -----	13
Investasi dalam Aset yang Tidak Menghasilkan Pendapatan-----	14
Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana untuk Tujuan Pengendalian---	15
PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI-----	15-18
Pengguna Laporan Keuangan -----	15
Kebutuhan Informasi -----	17-18
ENTITAS PELAPORAN -----	19-20
PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN-----	21-24
Peranan Pelaporan Keuangan-----	21-22
Tujuan Pelaporan Keuangan-----	23-24
KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN-----	25-26
DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN -----	27
ASUMSI DASAR -----	28-31
Kemandirian Entitas -----	29
Kesinambungan Entitas -----	30
Keterukuran dalam Satuan Uang (<i>Monetary Measurement</i>) -----	31
KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN-----	32-37
Relevan -----	33-34
Andal -----	35
Dapat Dibandingkan-----	36
Dapat Dipahami -----	37



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN	38-52
Basis Akuntansi	39-42
Nilai Historis (<i>Historical Cost</i>)	43-44
Realisasi (<i>Realization</i>)	45-46
Substansi Mengungguli Bentuk Formal (<i>Substance Over Form</i>)	47
Periodisitas (<i>Periodicity</i>)	48
Konsistensi (<i>Consistency</i>)	49
Pengungkapan Lengkap (<i>Full Disclosure</i>)	50
Penyajian Wajar (<i>Fair Presentation</i>)	51-52
KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN ANDAL	53-56
Materialitas	54
Pertimbangan Biaya dan Manfaat	55
Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif	56
UNSUR LAPORAN KEUANGAN	57-77
Laporan Realisasi Anggaran	57-58
Neraca	59-72
Aset	61-67
Kewajiban	68-71
Ekuitas Dana	72
Laporan Arus Kas	73-74
Catatan atas Laporan Keuangan	75
Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Perubahan Ekuitas	76-77
PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN	78-89
Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi	81
Keandalan Pengukuran	82-83
Pengakuan Aset	84-85
Pengakuan Kewajiban	86-87
Pengakuan Pendapatan	88
Pengakuan Belanja	89
PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN	90-91



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

2 **PENDAHULUAN**

3 **Tujuan**

4 1. Kerangka Konseptual ini merumuskan konsep yang mendasari
5 penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah.
6 Tujuannya adalah sebagai acuan bagi:

- 7 (a) penyusun standar akuntansi pemerintahan dalam melaksanakan tugasnya;
- 8 (b) penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi
9 yang belum diatur dalam standar;
- 10 (c) pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan
11 keuangan disusun sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan; dan
- 12 (d) para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang
13 disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan Standar
14 Akuntansi Pemerintahan.

15 2. Kerangka konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal
16 terdapat masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam Standar Akuntansi
17 Pemerintahan.

18 3. Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan
19 standar akuntansi, maka ketentuan standar akuntansi diunggulkan relatif
20 terhadap kerangka konseptual ini. Dalam jangka panjang, konflik demikian
21 diharapkan dapat diselesaikan sejalan dengan pengembangan standar akuntansi
22 di masa depan.

23 **Ruang Lingkup**

24 4. Kerangka konseptual ini membahas:

- 25 (a) tujuan kerangka konseptual;
- 26 (b) lingkungan akuntansi pemerintah;
- 27 (c) pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna;
- 28 (d) entitas pelaporan;
- 29 (e) peranan dan tujuan pelaporan keuangan, serta dasar hukum;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (f) asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi
2 dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi;
3 dan
4 (g) definisi, pengakuan, dan pengukuran unsur-unsur yang membentuk laporan
5 keuangan.

6 5. Kerangka konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan
7 pemerintah pusat dan daerah.

8 **LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

9 6. Lingkungan operasional organisasi pemerintah berpengaruh
10 terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.

11 7. Ciri-ciri penting lingkungan pemerintahan yang perlu
12 dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan
13 adalah sebagai berikut:

- 14 (a) Ciri utama struktur pemerintahan dan pelayanan yang diberikan:
15 (1) bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan;
16 (2) sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar
17 pemerintah;
18 (3) adanya pengaruh proses politik;
19 (4) hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah.
20 (b) Ciri keuangan pemerintah yang penting bagi pengendalian:
21 (1) anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan
22 sebagai alat pengendalian;
23 (2) investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;
24 dan
25 (3) kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk tujuan pengendalian.

26 **Bentuk Umum Pemerintahan dan Pemisahan** 27 **Kekuasaan**

28 8. Dalam bentuk Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berazas
29 demokrasi, kekuasaan ada di tangan rakyat. Rakyat mendelegasikan kekuasaan
30 kepada pejabat publik melalui proses pemilihan. Sejalan dengan pendelegasian
31 kekuasaan ini adalah pemisahan wewenang di antara eksekutif, legislatif, dan
32 yudikatif. Sistem ini dimaksudkan untuk mengawasi dan menjaga keseimbangan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 terhadap kemungkinan penyalahgunaan kekuasaan di antara penyelenggara
2 pemerintahan.

3 9. Sebagaimana berlaku dalam lingkungan keuangan pemerintahan,
4 pihak eksekutif menyusun anggaran dan menyampaikannya kepada pihak
5 legislatif untuk mendapatkan persetujuan. Setelah mendapat persetujuan, pihak
6 eksekutif melaksanakannya dalam batas-batas apropriasi dan ketentuan
7 perundang-undangan yang berhubungan dengan apropriasi tersebut. Pihak
8 eksekutif bertanggung jawab atas penyelenggaraan keuangan tersebut kepada
9 pihak legislatif dan rakyat.

10 **Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer** 11 **Pendapatan antar Pemerintah**

12 10. Secara substansial, terdapat tiga lingkup pemerintahan dalam
13 sistem pemerintahan Republik Indonesia, yaitu pemerintah pusat, pemerintah
14 propinsi, dan pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah yang lebih luas
15 cakupannya memberi arahan pada pemerintahan yang cakupannya lebih sempit.
16 Adanya pemerintah yang menghasilkan pendapatan pajak atau bukan pajak
17 yang lebih besar mengakibatkan diselenggarakannya sistem bagi hasil, alokasi
18 dana umum, hibah, atau subsidi antar entitas pemerintahan.

19 **Pengaruh Proses Politik**

20 11. Salah satu tujuan utama pemerintah adalah meningkatkan
21 kesejahteraan seluruh rakyat. Sehubungan dengan itu, pemerintah berupaya
22 untuk mewujudkan keseimbangan fiskal dengan mempertahankan kemampuan
23 keuangan negara yang bersumber dari pendapatan pajak dan sumber-sumber
24 lainnya guna memenuhi keinginan masyarakat. Salah satu ciri yang penting
25 dalam mewujudkan keseimbangan tersebut adalah berlangsungnya proses politik
26 untuk menelaraskan berbagai kepentingan yang ada di masyarakat.

27 **Hubungan antara Pembayaran Pajak dan** 28 **Pelayanan Pemerintah**

29 12. Walaupun dalam keadaan tertentu pemerintah memungut secara
30 langsung atas pelayanan yang diberikan, pada dasarnya sebagian besar
31 pendapatan pemerintah bersumber dari pungutan pajak dalam rangka
32 memberikan pelayanan kepada masyarakat. Jumlah pajak yang dipungut tidak
33 berhubungan langsung dengan pelayanan yang diberikan pemerintah kepada
34 wajib pajak. Pajak yang dipungut dan pelayanan yang diberikan oleh pemerintah



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 mengandung sifat-sifat tertentu yang wajib dipertimbangkan dalam
2 mengembangkan laporan keuangan, antara lain sebagai berikut:

- 3 (a) Pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya
4 suka rela.
- 5 (b) Jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak
6 sebagaimana ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti
7 penghasilan yang diperoleh, kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai
8 tambah ekonomis, atau nilai kenikmatan yang diperoleh.
- 9 (c) Efisiensi pelayanan yang diberikan pemerintah dibandingkan dengan
10 pungutan yang digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur
11 sehubungan dengan monopoli pelayanan oleh pemerintah. Dengan
12 dibukanya kesempatan kepada pihak lain untuk menyelenggarakan
13 pelayanan yang biasanya dilakukan pemerintah, seperti layanan pendidikan
14 dan kesehatan, pengukuran efisiensi pelayanan oleh pemerintah menjadi
15 lebih mudah.
- 16 (d) Pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan
17 pemerintah adalah relatif sulit.

18 **Anggaran sebagai Pernyataan Kebijakan Publik,** 19 **Target Fiskal, dan Alat Pengendalian**

20 13. Anggaran pemerintah merupakan dokumen formal hasil
21 kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk
22 melaksanakan kegiatan pemerintah dan pendapatan yang diharapkan untuk
23 menutup keperluan belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila
24 diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan demikian, anggaran
25 mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah dan memberi landasan bagi
26 upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh pemerintah untuk suatu
27 periode tertentu yang biasanya mencakup periode tahunan. Namun, tidak
28 tertutup kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih atau
29 kurang dari setahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan
30 pemerintah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan
31 keuangan, antara lain karena:

- 32 (a) Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
- 33 (b) Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan
34 antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
- 35 (c) Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi
36 hukum.
- 37 (d) Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (e) Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan
2 pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada
3 publik.

4 **Investasi dalam Aset yang Tidak Menghasilkan** 5 **Pendapatan**

6 14. Pemerintah menginvestasikan dana yang besar dalam bentuk aset
7 yang tidak secara langsung menghasilkan pendapatan bagi pemerintah, seperti
8 gedung perkantoran, jembatan, jalan, taman, dan kawasan reservasi. Sebagian
9 besar aset dimaksud mempunyai masa manfaat yang lama sehingga program
10 pemeliharaan dan rehabilitasi yang memadai diperlukan untuk mempertahankan
11 manfaat yang hendak dicapai. Dengan demikian, fungsi aset dimaksud bagi
12 pemerintah berbeda dengan fungsinya bagi organisasi komersial. Sebagian
13 besar aset tersebut tidak menghasilkan pendapatan secara langsung bagi
14 pemerintah, bahkan menimbulkan komitmen pemerintah untuk memeliharanya di
15 masa mendatang.

16 **Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana untuk** 17 **Tujuan Pengendalian**

18 15. Akuntansi dana (*fund accounting*) merupakan sistem akuntansi
19 dan pelaporan keuangan yang lazim diterapkan di lingkungan pemerintah yang
20 memisahkan kelompok dana menurut tujuannya, sehingga masing-masing
21 merupakan entitas akuntansi yang mampu menunjukkan keseimbangan antara
22 belanja dan pendapatan atau transfer yang diterima. Akuntansi dana dapat
23 diterapkan untuk tujuan pengendalian masing-masing kelompok dana selain
24 kelompok dana umum (*the general fund*) sehingga perlu dipertimbangkan dalam
25 pengembangan pelaporan keuangan pemerintah.

26 **PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI**

27 **Pengguna Laporan Keuangan**

28 16. Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan
29 pemerintah, namun tidak terbatas pada:

- 30 (a) masyarakat;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (b) para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- 2 (c) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan
- 3 pinjaman; dan
- 4 (d) pemerintah.

5 **Kebutuhan Informasi**

6 17. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum
7 untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan
8 demikian laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi
9 kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian,
10 berhubung pajak merupakan sumber utama pendapatan pemerintah, maka
11 ketentuan laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para
12 pembayar pajak perlu mendapat perhatian.

13 18. Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum
14 di dalam laporan keuangan, pemerintah wajib memperhatikan informasi yang
15 disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian
16 dan pengambilan keputusan. Selanjutnya, pemerintah dapat menentukan bentuk
17 dan jenis informasi tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang
18 diatur dalam kerangka konseptual ini maupun standar-standar akuntansi yang
19 dinyatakan lebih lanjut.

20 **ENTITAS PELAPORAN**

21 19. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu
22 atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-
23 undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan
24 keuangan, yang terdiri dari:

- 25 (a) Pemerintah pusat;
- 26 (b) Pemerintah daerah;
- 27 (c) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi
28 lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi
29 dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

30 20. Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat
31 pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap
32 aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan
33 wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN

Peranan Pelaporan Keuangan

21. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

22. Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

(a) Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

(b) Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

(c) Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

(d) Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan
2 akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

3 **Tujuan Pelaporan Keuangan**

4 23. Pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan
5 informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan
6 membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

- 7 (a) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan
8 untuk membiayai seluruh pengeluaran.
- 9 (b) Menyediakan informasi mengenai kesesuaian cara memperoleh sumber
10 daya ekonomi dan alokasinya dengan anggaran yang ditetapkan dan
11 peraturan perundang-undangan.
- 12 (c) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang
13 digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah
14 dicapai.
- 15 (d) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai
16 seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
- 17 (e) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas
18 pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka
19 pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan
20 pajak dan pinjaman.
- 21 (f) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas
22 pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat
23 kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

24 24. Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan
25 menyediakan informasi mengenai pendapatan, belanja, transfer, dana cadangan,
26 pembiayaan, aset, kewajiban, ekuitas dana, dan arus kas suatu entitas
27 pelaporan.

28 **KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

29 25. Laporan keuangan pokok terdiri dari:

- 30 (a) Laporan Realisasi Anggaran;
- 31 (b) Neraca;
- 32 (c) Laporan Arus Kas;
- 33 (d) Catatan atas Laporan Keuangan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 26. Selain laporan keuangan pokok seperti disebut pada paragraf 25,
2 entitas pelaporan diperkenankan menyajikan Laporan Kinerja Keuangan dan
3 Laporan Perubahan Ekuitas.

4 **DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN**

5 27. Pelaporan keuangan pemerintah diselenggarakan berdasarkan
6 peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan pemerintah, antara
7 lain:

- 8 (a) Undang-Undang Dasar Republik Indonesia, khususnya bagian yang
9 mengatur keuangan negara;
- 10 (b) Undang-undang di bidang keuangan negara;
- 11 (c) Undang-undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara;
- 12 (d) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintah
13 daerah, khususnya yang mengatur keuangan daerah;
- 14 (e) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan
15 keuangan pusat dan daerah;
- 16 (f) Ketentuan perundang-undangan tentang pelaksanaan Anggaran
17 Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah; dan
- 18 (g) Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan
19 pusat dan daerah.

20 **ASUMSI DASAR**

21 28. Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan
22 pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu
23 dibuktikan agar standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

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

27 **Kemandirian Entitas**

28 29. Asumsi kemandirian entitas, baik entitas pelaporan maupun
29 akuntansi, berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang
30 mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga
31 tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan
32 keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan
2 tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan
3 sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya,
4 termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud,
5 utang-piutang yang terjadi akibat putusan entitas, serta terlaksana tidaknya
6 program yang telah ditetapkan.

7 **Kesinambungan Entitas**

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

12 **Keterukuran dalam Satuan Uang (*Monetary*** 13 ***Measurement*)**

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

17 **KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN** 18 **KEUANGAN**

19 32. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran
20 normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat
21 memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat
22 normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi
23 kualitas yang dikehendaki:

- 24 (a) Relevan;
- 25 (b) Andal;
- 26 (c) Dapat dibandingkan; dan
- 27 (d) Dapat dipahami.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Relevan**

2 33. Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang
3 termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan
4 membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan
5 memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi
6 mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang
7 relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

8 34. Informasi yang relevan :

9 (a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

10 Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi
11 ekspektasi mereka di masa lalu.

12 (b) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

13 Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan
14 datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

15 (c) Tepat waktu

16 Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna
17 dalam pengambilan keputusan.

18 (d) Lengkap

19 Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin,
20 yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi
21 pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir
22 informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan
23 dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat
24 dicegah.

25 **Andal**

26 35. Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang
27 menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta
28 dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau
29 penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut
30 secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi
31 karakteristik:

32 (a) Penyajian Jujur

33 Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya
34 yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk
35 disajikan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)
2 Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila
3 pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya
4 tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
- 5 (c) Netralitas
6 Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada
7 kebutuhan pihak tertentu.

8 **Dapat Dibandingkan**

9 36. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih
10 berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya
11 atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan
12 dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal
13 dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama
14 dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas
15 yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila
16 entitas pemerintah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik
17 daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut
18 diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

19 **Dapat Dipahami**

20 37. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat
21 dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang
22 disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna
23 diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan
24 operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari
25 informasi yang dimaksud.

26 **PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN** 27 **KEUANGAN**

28 38. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai
29 ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam penyusunan
30 standar akuntansi, oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan
31 dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 memahami laporan keuangan yang disajikan. Berikut ini adalah delapan prinsip
2 yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah:
- 3 (a) Basis akuntansi;
 - 4 (b) Prinsip nilai historis;
 - 5 (c) Prinsip realisasi;
 - 6 (d) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal;
 - 7 (e) Prinsip periodisitas;
 - 8 (f) Prinsip konsistensi;
 - 9 (g) Prinsip pengungkapan lengkap; dan
 - 10 (h) Prinsip penyajian wajar.

11 **Basis Akuntansi**

12 39. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan
13 pemerintah adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan
14 pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk
15 pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca.

16 40. Basis kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti bahwa
17 pendapatan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum
18 Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan belanja diakui pada saat kas
19 dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/ Daerah atau entitas pelaporan.
20 Entitas pelaporan tidak menggunakan istilah laba. Penentuan sisa pembiayaan
21 anggaran baik lebih ataupun kurang untuk setiap periode tergantung pada selisih
22 realisasi penerimaan dan pengeluaran. Pendapatan dan belanja bukan tunai
23 seperti bantuan pihak luar asing dalam bentuk barang dan jasa disajikan pada
24 Laporan Realisasi Anggaran.

25 41. Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan
26 ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat
27 kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa
28 memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

29 42. Entitas pelaporan yang menyajikan Laporan Kinerja Keuangan
30 sebagaimana dimaksud pada paragraf 26 menyelenggarakan akuntansi dan
31 penyajian laporan keuangan dengan menggunakan sepenuhnya basis akrual,
32 baik dalam pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan, maupun dalam
33 pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Namun demikian, penyajian
34 Laporan Realisasi Anggaran tetap berdasarkan basis kas.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Nilai Historis (*Historical Cost*)**

2 43. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar
3 atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset
4 tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara
5 kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang
6 akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah.

7 44. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain
8 karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai
9 historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

10 **Realisasi (*Realization*)**

11 45. Bagi pemerintah, pendapatan yang tersedia yang telah
12 diotorisasikan melalui anggaran pemerintah selama suatu tahun fiskal akan
13 digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut.

14 46. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against*
15 *revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan
16 sebagaimana dipraktikkan dalam akuntansi komersial.

17 **Substansi Mengungguli Bentuk Formal** 18 **(*Substance Over Form*)**

19 47. Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi
20 serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain
21 tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas
22 ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi
23 atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka
24 hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan
25 Keuangan.

26 **Periodisitas (*Periodicity*)**

27 48. Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan
28 perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat
29 diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama
30 yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan
31 semesteran juga dianjurkan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Konsistensi (*Consistency*)**

2 49. Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang
3 serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi
4 internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu
5 metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai
6 dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu
7 memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas
8 perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
9 Keuangan.

10 **Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)**

11 50. Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang
12 dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan
13 keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan
14 atau Catatan atas Laporan Keuangan.

15 **Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)**

16 51. Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi
17 Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

18 52. Faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan
19 diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu.
20 Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta
21 tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan
22 laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada
23 saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau
24 pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu
25 rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak
26 memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja
27 menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja
28 mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan
29 keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN ANDAL

53. Kendala informasi akuntansi dan laporan keuangan adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan kepraktisan. Tiga hal yang menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan pemerintah, yaitu:

- (a) Materialitas;
- (b) Pertimbangan biaya dan manfaat;
- (c) Keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

Materialitas

54. Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan pemerintah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

Pertimbangan Biaya dan Manfaat

55. Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah tidak semestinya menyajikan segala informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya itu juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat. Manfaat mungkin juga dinikmati oleh pengguna lain di samping mereka yang menjadi tujuan informasi, misalnya penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor mungkin akan mengurangi biaya yang dipikul oleh suatu entitas pelaporan.

Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif

56. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan pemerintah. Kepentingan relatif
2 antar karakteristik dalam berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan
3 keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif
4 tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional.

5 UNSUR LAPORAN KEUANGAN

6 Laporan Realisasi Anggaran

7 57. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi,
8 dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah
9 pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan
10 realisasinya dalam satu periode pelaporan.

11 58. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi
12 Anggaran terdiri dari pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-
13 masing unsur didefinisikan sebagai berikut :

- 14 (a) Pendapatan (basis kas) adalah penerimaan oleh Bendahara Umum
15 Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya
16 yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang
17 bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar
18 kembali oleh pemerintah.
- 19 (b) Pendapatan (basis akrual) adalah hak pemerintah yang diakui sebagai
20 penambah nilai kekayaan bersih.
- 21 (c) Belanja (basis kas) adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum
22 Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar
23 dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh
24 pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- 25 (d) Belanja (basis akrual) adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai
26 pengurang nilai kekayaan bersih.
- 27 (e) Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan
28 dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana
29 bagi hasil.
- 30 (f) Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar
31 kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun
32 anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang
33 dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup
34 defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (g) Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil
2 divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk
3 pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas
4 lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

5 Neraca

6 59. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan
7 mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

8 60. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan
9 ekuitas dana. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut :

- 10 (a) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh
11 pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat
12 ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik
13 oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan
14 uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk
15 penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang
16 dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- 17 (b) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
18 penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi
19 pemerintah.
- 20 (c) Ekuitas Dana adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih
21 antara aset dan kewajiban pemerintah.

22 Aset

23 61. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah
24 potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun
25 tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah, berupa aliran pendapatan
26 atau penghematan belanja bagi pemerintah.

27 62. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu
28 aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat
29 direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas)
30 bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria
31 tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.

32 63. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek,
33 piutang, dan persediaan.

34 64. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan
35 aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk
36 kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar
37 diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan,
38 dan aset lainnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 65. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan
2 dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam
3 jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi
4 investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain
5 investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek
6 pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara
7 lain penyertaan modal pemerintah dan investasi permanen lainnya.

8 66. Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan
9 bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam
10 pengerjaan.

11 67. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya.
12 Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama
13 (kemitraan).

14 **Kewajiban**

15 68. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah
16 mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan
17 pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

18 69. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan
19 tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks
20 pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber
21 pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah
22 lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah juga terjadi karena
23 perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah atau dengan pemberi
24 jasa lainnya.

25 70. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai
26 konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

27 71. Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan
28 kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok
29 kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah
30 tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang
31 penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

32 **Ekuitas Dana**

33 72. Ekuitas Dana dapat dikelompokkan sebagai berikut:

- 34 (a) Ekuitas Dana Lancar adalah selisih antara aset lancar dengan kewajiban
35 jangka pendek.
- 36 (b) Ekuitas Dana Investasi mencerminkan kekayaan pemerintah yang tertanam
37 dalam aset nonlancar selain dana cadangan, dikurangi dengan kewajiban
38 jangka panjang.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (c) Ekuitas Dana Cadangan mencerminkan kekayaan pemerintah yang
2 dicadangkan untuk tujuan yang telah ditentukan sebelumnya sesuai
3 peraturan perundang-undangan.

4 **Laporan Arus Kas**

5 73. Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan
6 aktivitas operasional, investasi aset non keuangan, pembiayaan, dan transaksi
7 non-anggaran yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan
8 saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.

9 74. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari
10 penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing didefinisikan sebagai
11 berikut:

- 12 (a) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara
13 Umum Negara/Daerah.
- 14 (b) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara
15 Umum Negara/Daerah.

16 **Catatan atas Laporan Keuangan**

17 75. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau
18 rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan
19 Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi
20 tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan
21 informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam
22 Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan
23 untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas
24 Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- 25 (a) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro,
26 pencapaian target Undang-undang APBN/Perda APBD, berikut kendala
27 dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- 28 (b) Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;
- 29 (c) Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan
30 kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-
31 transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- 32 (d) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Standar Akuntansi
33 Pemerintahan yang belum disajikan pada lembar muka (*on the face*)
34 laporan keuangan;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (e) Mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul
2 sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja
3 dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas; dan
4 (f) Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang
5 wajar, yang tidak disajikan pada lembar muka (*on the face*) laporan
6 keuangan.

7 **Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan** 8 **Perubahan Ekuitas**

9 76. Laporan Kinerja Keuangan adalah laporan realisasi pendapatan
10 dan belanja yang disusun berdasarkan basis akrual. Dalam laporan dimaksud,
11 perlu disajikan informasi mengenai pendapatan operasional, belanja berdasarkan
12 klasifikasi fungsional dan ekonomi, dan surplus atau defisit.

13 77. Laporan lainnya yang diperkenankan adalah Laporan Perubahan
14 Ekuitas, yakni laporan yang menunjukkan kenaikan atau penurunan ekuitas
15 tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

16 **PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

17 78. Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan
18 terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan
19 akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset,
20 kewajiban, ekuitas dana, pendapatan, belanja, dan pembiayaan, sebagaimana
21 akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.
22 Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan
23 keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.

24 79. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau
25 peristiwa untuk diakui yaitu:

- 26 (a) terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan
27 kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke
28 dalam entitas pelaporan yang bersangkutan;
- 29 (b) kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat
30 diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

31 80. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi
32 kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi

81. Dalam kriteria pengakuan pendapatan, konsep kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan terjadi digunakan dalam pengertian derajat kepastian tinggi bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos atau kejadian/peristiwa tersebut akan mengalir dari atau ke entitas pelaporan. Konsep ini diperlukan dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan operasional pemerintah. Pengkajian derajat kepastian yang melekat dalam arus manfaat ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang dapat diperoleh pada saat penyusunan laporan keuangan.

Keandalan Pengukuran

82. Kriteria pengakuan pada umumnya didasarkan pada nilai uang akibat peristiwa atau kejadian yang dapat diandalkan pengukurannya. Namun ada kalanya pengakuan didasarkan pada hasil estimasi yang layak. Apabila pengukuran berdasarkan biaya dan estimasi yang layak tidak mungkin dilakukan, maka pengakuan transaksi demikian cukup diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

83. Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi apabila kriteria pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi peristiwa atau keadaan lain di masa mendatang.

Pengakuan Aset

84. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

85. Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah antara lain bersumber dari pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Aset tidak diakui jika



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin
2 diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi berjalan.

3 **Pengakuan Kewajiban**

4 86. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran
5 sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan
6 kewajiban yang ada sekarang, dan perubahan atas kewajiban tersebut
7 mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.

8 87. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada
9 saat kewajiban timbul.

10 **Pengakuan Pendapatan**

11 88. Pendapatan menurut basis kas diakui pada saat diterima di
12 Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan. Pendapatan
13 menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut.

14 **Pengakuan Belanja**

15 89. Belanja menurut basis kas diakui pada saat terjadinya
16 pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan.
17 Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada
18 saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang
19 mempunyai fungsi perbendaharaan. Belanja menurut basis akrual diakui pada
20 saat timbulnya kewajiban atau pada saat diperoleh manfaat.

21 **PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

22 90. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui
23 dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos
24 dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat
25 sebesar pengeluaran kas dan setara kas atau sebesar nilai wajar dari imbalan
26 yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai
27 nominal.

28 91. Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang
29 rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih
30 dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.02
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 01**

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN-----	1-7
Tujuan -----	1
Ruang Lingkup -----	2-4
Basis Akuntansi -----	5-7
DEFINISI-----	8
TUJUAN LAPORAN KEUANGAN-----	9-12
TANGGUNGJAWAB PELAPORAN KEUANGAN-----	13
KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN-----	14-21
STRUKTUR DAN ISI -----	22-108
Pendahuluan-----	22-23
Identifikasi Laporan Keuangan-----	24-28
Periode Pelaporan-----	29-30
Tepat Waktu -----	31
Laporan Realisasi Anggaran-----	32-37
Neraca-----	38-81
Neraca-----	38
Klasifikasi-----	39-47
Aset Lancar-----	48-49
Aset Nonlancar-----	50-60
Pengakuan Aset-----	61-62
Pengukuran Aset-----	63-68
Kewajiban Jangka Pendek-----	69-71
Kewajiban Jangka Panjang-----	72-74
Pengakuan Kewajiban-----	75-76
Pengukuran Kewajiban-----	77
Ekuitas Dana-----	78-81
Informasi yang Disajikan dalam Neraca atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan-----	82-84
Laporan Arus Kas-----	85-87
Laporan Kinerja Keuangan-----	88-94
Laporan Perubahan Ekuitas-----	95-96
Catatan atas Laporan Keuangan-----	97-106
Struktur-----	97-100
Penyajian Kebijakan-Kebijakan Akuntansi-----	101-105
Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya-----	106
TANGGAL EFEKTIF-----	107

Lampiran:

Ilustrasi Lampiran II.02 PSAP 01.A : Contoh Format Neraca Pemerintah Pusat

Ilustrasi Lampiran II.02 PSAP 01.B : Contoh Format Neraca Pemerintah
Provinsi/Kabupaten/Kota



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

PERNYATAAN NO. 01

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan. Untuk mencapai tujuan tersebut, standar ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja, dan pembiayaan, serta basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam standar akuntansi pemerintahan lainnya.

Ruang Lingkup

2. Laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, serta basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban, dan ekuitas dana.'

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan*
2 *dalam menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat,*
3 *pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk*
4 *perusahaan negara/daerah.*

5 **Basis Akuntansi**

6 5. *Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan*
7 *pemerintah yaitu basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, transfer,*
8 *dan pembiayaan dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan*
9 *ekuitas dana.*

10 6. Entitas pelaporan diperkenankan untuk menyelenggarakan
11 akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan sepenuhnya
12 basis akrual, baik dalam pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan
13 pembiayaan, maupun dalam pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana.

14 7. *Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi dan*
15 *menyajikan laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual tetap*
16 *menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis kas.*

17 **DEFINISI**

18 8. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan*
19 *Standar dengan pengertian:*

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

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

27 Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) adalah rencana
28 keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan
29 Perwakilan Rakyat.

30 Apropriasi merupakan anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan
31 mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk
32 melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.

33 Arus Kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada
34 Bendahara Umum Negara/Daerah.

35 Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh
36 pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat
37 ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik
38 oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 *uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk*
2 *penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang*
3 *dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.*

4 **Aset tak berwujud** *adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan*
5 *tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam*
6 *menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya*
7 *termasuk hak atas kekayaan intelektual.*

8 **Aset tetap** *adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari*
9 *12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau*
10 *dimanfaatkan oleh masyarakat umum.*

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

14 **Basis kas** *adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan*
15 *peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.*

16 **Belanja** *adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum*
17 *Negara/Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun*
18 *anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali*
19 *oleh pemerintah.*

20 **Dana Cadangan** *adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan*
21 *yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu*
22 *tahun anggaran.*

23 **Ekuitas Dana** *adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih*
24 *antara aset dan kewajiban pemerintah.*

25 **Entitas Akuntansi** *adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/ pengguna*
26 *barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan*
27 *menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.*

28 **Entitas Pelaporan** *adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih*
29 *entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan*
30 *wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan*
31 *keuangan.*

32 **Investasi** *adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat*
33 *ekonomik seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga*
34 *dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan*
35 *kepada masyarakat*

36 **Kas** *adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat*
37 *digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.*

38 **Kas Daerah** *adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh*
39 *Bendaharawan Umum Daerah untuk menampung seluruh penerimaan dan*
40 *pengeluaran pemerintah daerah.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Kas Negara** adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh
2 Menteri Keuangan selaku Bendaharawan Umum Negara untuk menampung
3 seluruh penerimaan dan pengeluaran pemerintah pusat.

4 **Kebijakan akuntansi** adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-
5 konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu
6 entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

7 **Kemitraan** adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai
8 komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama
9 dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.

10 **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
11 penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi
12 pemerintah

13 **Laporan keuangan konsolidasian** adalah suatu laporan keuangan yang
14 merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan
15 sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

16 **Laporan keuangan interim** adalah laporan keuangan yang diterbitkan di
17 antara dua laporan keuangan tahunan.

18 **Mata uang asing** adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.

19 **Mata uang pelaporan** adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam
20 menyajikan laporan keuangan.

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

26 **Nilai wajar** adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak
27 yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

28 **Otorisasi Kredit Anggaran (allotment)** adalah dokumen pelaksanaan
29 anggaran yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi
30 instansi dan digunakan untuk memperoleh uang dari Bendahara Umum
31 Negara/Daerah guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode
32 otorisasi tersebut.

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

38 **Pendapatan** adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah
39 yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang
40 bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar
41 kembali oleh pemerintah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan**
2 **kapasitas dan manfaat dari suatu aset.**

3 **Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan**
4 **yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah,**
5 **dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan**
6 **dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.**

7 **Piutang transfer adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima**
8 **pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan**
9 **perundang-undangan.**

10 **Rekening Kas Umum Negara adalah rekening tempat penyimpanan uang**
11 **negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum**
12 **Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar**
13 **seluruh pengeluaran negara pada bank sentral.**

14 **Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang**
15 **daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung**
16 **seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah**
17 **pada bank yang ditetapkan.**

18 **Selisih kurs adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing**
19 **ke rupiah pada kurs yang berbeda.**

20 **Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap**
21 **dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang**
22 **signifikan.**

23 **Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih**
24 **lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran APBN/APBD**
25 **selama satu periode pelaporan.**

26 **Surplus/defisit adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja**
27 **selama satu periode pelaporan.**

28 **Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode**
29 **pelaporan.**

30 **Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan**
31 **dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana**
32 **bagi hasil.**

33 **Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan**
34 **pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-**
35 **undangan.**

36 **TUJUAN LAPORAN KEUANGAN**

37 9. Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai
38 posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas
39 pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi
40 mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat
2 dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik,
3 tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang
4 berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas
5 entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- 6 a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban,
7 dan ekuitas dana pemerintah;
- 8 b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi,
9 kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah;
- 10 c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber
11 daya ekonomi;
- 12 d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
- 13 e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai
14 aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
- 15 f) menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai
16 penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
- 17 g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan
18 entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

19 10. Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan
20 prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi
21 besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan,
22 sumberdaya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan
23 ketidakpastian yang terkait. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi
24 pengguna mengenai:

- 25 a) indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan
26 anggaran; dan
- 27 b) indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan
28 ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.

29 11. Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan
30 menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:

- 31 a. aset;
- 32 b. kewajiban;
- 33 c. ekuitas dana;
- 34 d. pendapatan;
- 35 e. belanja;
- 36 f. transfer;
- 37 g. pembiayaan; dan
- 38 h. arus kas.

39 12. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk
40 memenuhi tujuan sebagaimana terdapat dalam paragraf 9, namun tidak dapat



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan
2 nonkeuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk
3 memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas
4 pelaporan selama satu periode.

5 **TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN**

6 13. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan
7 berada pada pimpinan entitas.

8 **KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

9 **14. *Komponen-komponen yang terdapat dalam suatu set laporan***
10 ***keuangan pokok adalah:***

- 11 ***a) Laporan Realisasi Anggaran;***
12 ***b) Neraca;***
13 ***c) Laporan Arus Kas; dan***
14 ***d) Catatan atas Laporan Keuangan.***

15 **15. *Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan***
16 ***oleh setiap entitas pelaporan, kecuali Laporan Arus Kas yang hanya***
17 ***disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.***

18 16. Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan adalah unit yang
19 ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah dan/atau sebagai kuasa
20 bendaharawan umum negara/daerah.

21 17. Laporan keuangan memberikan informasi tentang sumber daya
22 ekonomi dan kewajiban entitas pelaporan pada tanggal pelaporan dan arus
23 sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan
24 pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan entitas pelaporan
25 dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan di masa mendatang.

26 18. Kegiatan keuangan pemerintah dibatasi dengan anggaran dalam
27 bentuk apropriasi atau otorisasi anggaran. Laporan keuangan menyediakan
28 informasi mengenai apakah sumber daya ekonomi telah diperoleh dan digunakan
29 sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan. Laporan Realisasi Anggaran
30 memuat anggaran dan realisasi.

31 19. Entitas pelaporan menyajikan informasi tambahan untuk
32 membantu para pengguna dalam memperkirakan kinerja keuangan entitas dan
33 pengelolaan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan
34 mengenai alokasi sumber daya ekonomi. Informasi tambahan ini termasuk
35 rincian mengenai output entitas dan outcomes dalam bentuk indikator kinerja
36 keuangan, laporan kinerja keuangan, tinjauan program dan laporan lain
37 mengenai pencapaian kinerja keuangan entitas selama periode pelaporan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 20. Di samping menyajikan laporan keuangan pokok, suatu entitas
2 pelaporan diperkenankan menyajikan Laporan Kinerja Keuangan berbasis akrual
3 dan Laporan Perubahan Ekuitas.

4 21. Entitas pelaporan mengungkapkan informasi tentang ketaatan
5 terhadap anggaran.

6 **STRUKTUR DAN ISI**

7 **Pendahuluan**

8 22. Pernyataan Standar ini mensyaratkan adanya pengungkapan
9 tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan
10 pengungkapan pos-pos lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau
11 dalam Catatan atas Laporan Keuangan, dan merekomendasikan format sebagai
12 lampiran standar ini yang dapat diikuti oleh suatu entitas pelaporan sesuai
13 dengan situasi masing-masing.

14 23. Pernyataan Standar ini menggunakan istilah pengungkapan
15 dalam arti yang seluas-luasnya, meliputi pos-pos yang disajikan dalam setiap
16 lembar muka laporan keuangan maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
17 Pengungkapan yang disyaratkan dalam Pernyataan Standar Akuntansi
18 Pemerintahan lainnya disajikan sesuai dengan ketentuan dalam standar tersebut.
19 Kecuali ada standar yang mengatur sebaliknya, pengungkapan yang demikian
20 dibuat pada lembar muka laporan keuangan yang relevan atau dalam Catatan
21 atas Laporan Keuangan.

22 **Identifikasi Laporan Keuangan**

23 24. ***Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas***
24 ***dari informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama.***

25 25. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan hanya berlaku***
26 ***untuk laporan keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan***
27 ***dalam suatu laporan tahunan atau dokumen lainnya. Oleh karena itu,***
28 ***penting bagi pengguna untuk dapat membedakan informasi yang disajikan***
29 ***menurut Standar Akuntansi Pemerintahan dari informasi lain, namun bukan***
30 ***merupakan subyek yang diatur dalam Pernyataan Standar ini.***

31 26. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara
32 jelas. Di samping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan
33 diulang pada setiap halaman laporan bilamana perlu untuk memperoleh
34 pemahaman yang memadai atas informasi yang disajikan:

- 35 a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
36 b) cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau konsolidasian
37 dari beberapa entitas pelaporan;
38 c) tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang
39 sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 d) mata uang pelaporan; dan

2 e) tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada
3 laporan keuangan.

4 27. Persyaratan dalam paragraf 26 dapat dipenuhi dengan penyajian
5 judul dan judul kolom yang singkat pada setiap halaman laporan keuangan.
6 Berbagai pertimbangan digunakan untuk pengaturan tentang penomoran
7 halaman, referensi, dan susunan lampiran sehingga dapat mempermudah
8 pengguna dalam memahami laporan keuangan.

9 28. Laporan keuangan seringkali lebih mudah dimengerti bilamana
10 informasi disajikan dalam ribuan atau jutaan rupiah. Penyajian demikian ini dapat
11 diterima sepanjang tingkat ketepatan dalam penyajian angka-angka
12 diungkapkan dan informasi yang relevan tidak hilang.

13 **Periode Pelaporan**

14 29. *Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali*
15 *dalam setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas*
16 *berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode*
17 *yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun, entitas pelaporan*
18 *mengungkapkan informasi berikut:*

19 *a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun,*

20 *b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti*
21 *arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.*

22 30. Dalam situasi tertentu suatu entitas pelaporan harus mengubah
23 tanggal pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun
24 anggaran. Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting
25 agar pengguna menyadari kalau jumlah-jumlah yang disajikan untuk periode
26 sekarang dan jumlah-jumlah komparatif tidak dapat diperbandingkan. Contoh
27 selanjutnya adalah dalam masa transisi dari akuntansi berbasis kas ke akrual,
28 suatu entitas pelaporan mengubah tanggal pelaporan entitas-entitas akuntansi
29 yang berada dalam entitas pelaporan untuk memungkinkan penyusunan laporan
30 keuangan konsolidasian.

32 **Tepat Waktu**

33 31. Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak
34 tersedia bagi pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan.
35 Faktor-faktor yang dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu entitas pelaporan
36 bukan merupakan alasan yang cukup atas kegagalan pelaporan yang tepat
37 waktu. Batas waktu penyampaian laporan selambat-lambatnya 6 (enam) bulan
38 setelah berakhirnya tahun anggaran.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Laporan Realisasi Anggaran

32. *Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD.*

33. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah dalam satu periode pelaporan

34. *Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:*

- a) *pendapatan;*
- b) *belanja;*
- c) *transfer;*
- d) *surplus/defisit;*
- e) *pembiayaan;*
- f) *sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.*

35. *Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan.*

36. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

37. PSAP No. 02 mengatur persyaratan-persyaratan untuk penyajian Laporan Realisasi Anggaran dan pengungkapan informasi terkait.

Neraca

38. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

Klasifikasi

39. *Setiap entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.*

40. *Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.*

41. Apabila suatu entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 klasifikasi terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca untuk
2 memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam
3 periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka
4 panjang.

5 42. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban
6 keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas
7 pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian aset nonkeuangan dan
8 kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui
9 apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan nonlancar dan kewajiban
10 diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.

11 **43. Neraca mencantumkan sekurang-kurangnya pos-pos berikut:**

- 12 a) *kas dan setara kas;*
13 b) *investasi jangka pendek;*
14 c) *piutang pajak dan bukan pajak;*
15 d) *persediaan;*
16 e) *investasi jangka panjang;*
17 f) *aset tetap;*
18 g) *kewajiban jangka pendek;*
19 h) *kewajiban jangka panjang;*
20 i) *ekuitas dana.*

21 **44. Pos-pos selain yang disebutkan pada paragraf 43 disajikan**
22 **dalam Neraca jika Standar Akuntansi Pemerintahan mensyaratkan, atau jika**
23 **penyajian demikian perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan**
24 **suatu entitas pelaporan.**

25 45. Contoh format Neraca disajikan dalam Lampiran III.A dan III.B
26 Standar ini. Lampiran hanya merupakan ilustrasi dan bukan merupakan bagian
27 dari standar. Tujuan lampiran ini adalah mengilustrasikan penerapan standar
28 untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

29 46. Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah
30 didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:

- 31 a) Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
32 b) Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan;
33 c) Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.

34 47. Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi kadang-
35 kadang diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh,
36 sekelompok aset tetap tertentu dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok
37 lainnya dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasikan.

38 **Aset Lancar**

39 **48. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 a) *diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk*
2 *dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau*
3 *b) berupa kas dan setara kas.*

4 ***Semua aset selain yang termasuk dalam (a) dan (b), diklasifikasikan***
5 ***sebagai aset nonlancar.***

6 49. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek,
7 piutang, dan persediaan. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito
8 berjangka 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan, surat berharga yang mudah
9 diperjualbelikan. Pos-pos piutang antara lain piutang pajak, retribusi, denda,
10 penjualan angsuran, tuntutan ganti rugi, dan piutang lainnya yang diharapkan
11 diterima dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
12 Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk
13 digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak habis
14 pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti
15 komponen bekas.

16 **Aset Nonlancar**

17 50. ***Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang***
18 ***dan aset tak berwujud, yang digunakan secara langsung atau tidak***
19 ***langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat***
20 ***umum.***

21 51. ***Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka***
22 ***panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya untuk mempermudah***
23 ***pemahaman atas pos-pos aset nonlancar yang disajikan di neraca.***

24 52. ***Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan***
25 ***untuk dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka***
26 ***panjang terdiri dari investasi nonpermanen dan investasi permanen.***

27 53. ***Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang***
28 ***dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.***

29 54. ***Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang***
30 ***dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.***

31 55. ***Investasi nonpermanen terdiri dari:***

- 32 a) ***Pembelian Surat Utang Negara;***
33 b) ***Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan***
34 ***kepada pihak ketiga; dan***
35 c) ***Investasi nonpermanen lainnya***

36 56. ***Investasi permanen terdiri dari:***

- 37 a) ***Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/perusahaan***
38 ***daerah, lembaga keuangan negara, badan hukum milik negara, badan***
39 ***internasional dan badan hukum lainnya bukan milik negara.***
40 b) ***Investasi permanen lainnya.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **57. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa**
2 **manfaat lebih dari dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan**
3 **pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.**

4 **58. Aset tetap terdiri dari:**

- 5 **a) Tanah;**
6 **b) Peralatan dan mesin;**
7 **c) Gedung dan bangunan;**
8 **d) Jalan, irigasi, dan jaringan;**
9 **e) Aset tetap lainnya; dan**
10 **f) Konstruksi dalam pengerjaan.**

11 **59. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk**
12 **menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak**
13 **dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dirinci menurut**
14 **tujuan pembentukannya.**

15 **60. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya.**
16 **Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud, tagihan penjualan**
17 **angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, dan aset**
18 **kerjasama dengan pihak ketiga (kemitraan).**

19 **Pengakuan Aset**

20 **61. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan**
21 **diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat**
22 **diukur dengan andal.**

23 **62. Aset diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau**
24 **kepengusaannya berpindah.**

25 **Pengukuran Aset**

26 **63. Pengukuran aset adalah sebagai berikut:**

- 27 **a) Kas dicatat sebesar nilai nominal;**
28 **b) Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;**
29 **c) Piutang dicatat sebesar nilai nominal;**
30 **d) Persediaan dicatat sebesar:**
31 **(1) Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;**
32 **(2) Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;**
33 **(3) Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti**
34 **donasi/rampasan.**

35 **64. Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan**
36 **termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh**
37 **kepemilikan yang sah atas investasi tersebut;**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **65. Aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila penilaian**
2 **aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan**
3 **maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.**

4 **66. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset**
5 **tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.**

6 67. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola
7 meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak
8 langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga
9 listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan
10 pembangunan aset tetap tersebut.

11 **68. Aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan**
12 **dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing**
13 **menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.**

14 **Kewajiban Jangka Pendek**

15 **69. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka**
16 **pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah**
17 **tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai**
18 **kewajiban jangka panjang.**

19 70. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang
20 sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang
21 transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang
22 akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

23 71. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh
24 tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya
25 bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang perhitungan pihak
26 ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

27 **Kewajiban Jangka Panjang**

28 **72. Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban**
29 **jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan untuk**
30 **diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan**
31 **jika:**

32 **a) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas)**
33 **bulan;**

34 **b) entitas bermaksud mendanai kembali (refinance) kewajiban tersebut**
35 **atas dasar jangka panjang; dan**

36 **c) maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan**
37 **kembali (refinancing), atau adanya penjadualan kembali terhadap**
38 **pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.**

39 **Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek**
40 **sesuai dengan paragraf ini, bersama-sama dengan informasi yang**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan***
2 ***Keuangan.***

3 73. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun
4 berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau
5 digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan
6 tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian
7 dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang
8 dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di
9 mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam
10 kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini
11 tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan
12 sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan
13 kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi
14 kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

15 74. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu
16 (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban
17 jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait
18 dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian,
19 kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

- 20 a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai
21 konsekuensi adanya pelanggaran, dan
22 b) tidak mungkin terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas)
23 bulan setelah tanggal pelaporan.

24 **Pengakuan Kewajiban**

25 75. ***Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran***
26 ***sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk***
27 ***menyelesaikan kewajiban yang ada sekarang, dan perubahan atas***
28 ***kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur***
29 ***dengan andal.***

30 76. ***Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau***
31 ***pada saat kewajiban timbul.***

32 **Pengukuran Kewajiban**

33 77. ***Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam***
34 ***mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.***
35 ***Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada***
36 ***tanggal neraca.***

37 **Ekuitas Dana**

38 78. ***Setiap entitas pelaporan mengungkapkan secara terpisah***
39 ***dalam Neraca atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan:***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 a) ***Ekuitas Dana Lancar, termasuk sisa lebih pembiayaan anggaran /saldo***
2 ***anggaran lebih;***
3 b) ***Ekuitas Dana Investasi;***
4 c) ***Ekuitas Dana Cadangan.***

5 79. Ekuitas Dana Lancar adalah selisih antara aset lancar dan
6 kewajiban jangka pendek. Ekuitas dana lancar antara lain sisa lebih pembiayaan
7 anggaran, cadangan piutang, cadangan persediaan, dan dana yang harus
8 disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek.

9 80. Ekuitas Dana Investasi mencerminkan kekayaan pemerintah yang
10 tertanam dalam investasi jangka panjang, aset tetap, dan aset lainnya, dikurangi
11 dengan kewajiban jangka panjang.

12 81. Ekuitas Dana Cadangan mencerminkan kekayaan pemerintah yang
13 dicadangkan untuk tujuan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-
14 undangan.

15 **Informasi yang Disajikan dalam Neraca atau dalam Catatan atas** 16 **Laporan Keuangan**

17 ***82. Suatu entitas pelaporan mengungkapkan, baik dalam Neraca***
18 ***maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan subklasifikasi pos-pos***
19 ***yang disajikan, diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi***
20 ***entitas yang bersangkutan. Suatu pos disubklasifikasikan lebih lanjut,***
21 ***bilamana perlu, sesuai dengan sifatnya.***

22 83. Rincian yang tercakup dalam subklasifikasi di Neraca atau di
23 Catatan atas Laporan Keuangan tergantung pada persyaratan dari Standar
24 Akuntansi Pemerintahan dan materialitas jumlah pos yang bersangkutan. Faktor-
25 faktor yang disebutkan dalam paragraf 84 dapat digunakan dalam menentukan
26 dasar bagi subklasifikasi.

27 84. Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya:

- 28 (a) piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi, penjualan, fihak
29 terkait, uang muka, dan jumlah lainnya; piutang transfer dirinci menurut
30 sumbernya;
31 (b) persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan standar yang mengatur
32 akuntansi untuk persediaan;
33 (c) aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan standar
34 yang mengatur tentang aset tetap;
35 (d) utang transfer dianalisis menurut entitas penerimanya;
36 (e) dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya;
37 (f) komponen ekuitas dana diklasifikasikan menjadi ekuitas dana lancar,
38 ekuitas dana investasi, dan ekuitas dana cadangan;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (g) pengungkapan kepentingan pemerintah dalam perusahaan
2 negara/daerah/lainnya adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat
3 pengendalian dan metode penilaian.

4 **Laporan Arus Kas**

5 85. Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber,
6 penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi,
7 dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

8 **86. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan**
9 **aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan**
10 **nonanggaran.**

11 87. Penyajian Laporan Arus Kas dan pengungkapan yang
12 berhubungan dengan arus kas diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi
13 Pemerintahan Nomor 03 tentang Laporan Arus Kas.

14 **Laporan Kinerja Keuangan**

15 **88. Suatu entitas pelaporan yang menyajikan laporan berbasis**
16 **akrual sebagaimana dimaksud pada paragraf 20 maka laporan keuangan**
17 **pokok dilengkapi dengan Laporan Kinerja Keuangan. Laporan Kinerja**
18 **Keuangan sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos sebagai berikut:**

- 19 a) **Pendapatan dari kegiatan operasional;**
20 b) **Beban berdasarkan klasifikasi fungsional dan klasifikasi ekonomi;**
21 c) **Surplus atau defisit.**

22 **Penambahan pos-pos, judul dan subtotal disajikan dalam Laporan Kinerja**
23 **Keuangan jika standar ini mensyaratkannya, atau jika diperlukan untuk**
24 **menyajikan dengan wajar kinerja keuangan suatu entitas pelaporan.**

25 89. Dalam hubungannya dengan Laporan Kinerja Keuangan, kegiatan
26 operasional suatu entitas pelaporan dapat dianalisis menurut klasifikasi ekonomi
27 atau klasifikasi fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

28 90. Penambahan pos-pos pada Laporan Kinerja Keuangan dan
29 deskripsi yang digunakan serta susunan pos-pos dapat diubah apabila
30 diperlukan untuk menjelaskan kinerja. Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan
31 meliputi materialitas dan sifat serta fungsi komponen pendapatan dan beban.

32 91. Dalam Laporan Kinerja Keuangan yang dianalisis menurut suatu
33 klasifikasi beban, beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi
34 (sebagai contoh beban penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban
35 transportasi, dan beban gaji dan tunjangan pegawai), dan tidak direalokasikan
36 pada berbagai fungsi dalam suatu entitas pelaporan. Metode ini sederhana untuk
37 diaplikasikan dalam kebanyakan entitas kecil karena tidak memerlukan alokasi
38 beban operasional pada berbagai fungsi.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 92. Dalam Laporan Kinerja Keuangan yang dianalisis menurut
2 klasifikasi fungsi, beban-beban dikelompokkan menurut program atau yang
3 dimaksudkannya. Penyajian laporan ini memberikan informasi yang lebih relevan
4 bagi pemakai dibandingkan dengan laporan menurut klasifikasi ekonomi, walau
5 dalam hal ini pengalokasian beban ke fungsi-fungsi adakalanya bersifat arbitrer
6 dan atas dasar pertimbangan tertentu.

7 93. Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut
8 klasifikasi fungsi mengungkapkan pula tambahan informasi beban menurut
9 klasifikasi ekonomi, a.l. meliputi beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan
10 tunjangan pegawai, dan beban bunga pinjaman.

11 94. Untuk memilih metode klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi
12 tergantung pada faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta hakikat
13 organisasi. Kedua metode ini dapat memberikan indikasi beban yang mungkin,
14 baik langsung maupun tidak langsung, berbeda dengan *output* entitas pelaporan
15 bersangkutan. Karena penerapan masing-masing metode pada entitas yang
16 berbeda mempunyai kelebihan tersendiri, maka standar ini memperbolehkan
17 entitas pelaporan memilih salah satu metode yang dipandang dapat menyajikan
18 unsur kinerja secara layak.

19 **Laporan Perubahan Ekuitas**

20 95. *Suatu entitas pelaporan yang menyajikan Laporan Perubahan*
21 *Ekuitas sebagaimana dimaksud pada paragraf 20 maka menyajikan*
22 *sekurang-kurangnya pos-pos:*

- 23 a) *Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran;*
24 b) *Setiap pos pendapatan dan belanja beserta totalnya seperti*
25 *diisyaratkan dalam standar-standar lainnya, yang diakui secara*
26 *langsung dalam ekuitas;*
27 c) *Efek kumulatif atas perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi*
28 *kesalahan yang mendasar diatur dalam suatu standar terpisah.*

29 96. *Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan dalam*
30 *lembar muka laporan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan :*

- 31 a) *Saldo ekuitas pada awal periode dan pada tanggal pelaporan, serta*
32 *perubahannya selama periode berjalan.*
33 b) *Apabila komponen ekuitas diungkapkan secara terpisah, rekonsiliasi*
34 *antara nilai tiap komponen ekuitas dana pada awal dan akhir periode*
35 *mengungkapkan masing-masing perubahannya secara terpisah.*

36 **Catatan atas Laporan Keuangan**

37 **Struktur**

38 97. *Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan*
39 *membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Laporan Keuangan sekurang-kurangnya disajikan dengan susunan sebagai**
2 **berikut:**

- 3 a) **informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro,**
4 **pencapaian target Undang-undang APBN/Perda APBD, berikut kendala**
5 **dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;**
6 b) **ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;**
7 c) **informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-**
8 **kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-**
9 **transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;**
10 d) **pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar**
11 **Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka**
12 **laporan keuangan;**
13 e) **pengungkapan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang**
14 **timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan**
15 **dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas;**
16 f) **informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar,**
17 **yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.**
18 g) **daftar dan skedul.**

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

23 **99. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau**
24 **daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam**
25 **Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Termasuk**
26 **pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi**
27 **yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan**
28 **serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk**
29 **penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi**
30 **dan komitmen-komitmen lainnya.**

31 100. Dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan untuk mengubah
32 susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
33 Misalnya informasi tingkat bunga dan penyesuaian nilai wajar dapat digabungkan
34 dengan informasi jatuh tempo surat-surat berharga.

35 **Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi**

36 **101. Bagian kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan**
37 **Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:**

- 38 (a) **basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan**
39 **keuangan;**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 **(b) sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan**
2 **dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Standar Akuntansi**
3 **Pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan; dan**
4 **(c) setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami**
5 **laporan keuangan.**

6 102. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis
7 pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan
8 keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam
9 penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup
10 memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan
11 basis pengukuran tersebut.

12 103. Dalam menentukan apakah suatu kebijakan akuntansi perlu
13 diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan apakah pengungkapan
14 tersebut dapat membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang
15 tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu
16 dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal
17 sebagai berikut:

- 18 (a) Pengakuan pendapatan;
19 (b) Pengakuan belanja;
20 (c) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
21 (d) Investasi;
22 (e) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak
23 berwujud;
24 (f) Kontrak-kontrak konstruksi;
25 (g) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
26 (h) Kemitraan dengan pihak ketiga;
27 (i) Biaya penelitian dan pengembangan;
28 (j) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
29 (k) Dana cadangan;
30 (l) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

31 104. Setiap entitas pelaporan perlu mempertimbangkan sifat kegiatan-
32 kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas
33 Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan
34 pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib (*nonreciprocal*
35 *revenue*), penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih
36 kurs.

37 105. Kebijakan akuntansi bisa menjadi signifikan walaupun nilai pos-
38 pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain
39 itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang
40 tidak diatur dalam Pernyataan Standar ini.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya**

2 **106. Suatu entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini**
3 **apabila belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan**
4 **keuangan, yaitu:**

- 5 **i. domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi dimana**
6 **entitas tersebut beroperasi;**
7 **ii. penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;**
8 **iii. ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan**
9 **operasionalnya.**

10 **TANGGAL EFEKTIF**

11 **107. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
12 **diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban**
13 **pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Lampiran II
Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010
Ilustrasi PSAP 01.A

Contoh Format Neraca Pemerintah Pusat

NERACA
PEMERINTAH PUSAT
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	ASET LANCAR		
3	Kas di Bank Indonesia	xxx	xxx
4	Kas di Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
8	Piutang Pajak	xxx	xxx
9	Piutang Penerimaan Negara Bukan Pajak	xxx	xxx
10	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
11	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
16	Piutang Lainnya	xxx	xxx
17	Persediaan	xxx	xxx
18	Jumlah Aset Lancar (3 s/d 17)	xxx	xxx
19	INVESTASI JANGKA PANJANG		
20	Investasi Nonpermanen		
21	Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
22	Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
23	Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx
24	Dana Bergulir	xxx	xxx
25	Investasi dalam Obligasi	xxx	xxx
26	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
27	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
28	Jumlah Investasi Nonpermanen (21 s/d 27)	xxx	xxx
29	Investasi Permanen		
30	Penyertaan Modal Pemerintah	xxx	xxx
31	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
32	Jumlah Investasi Permanen (30 s/d 31)	xxx	xxx
33	Jumlah Investasi Jangka Panjang (28 + 32)	xxx	xxx
34	ASET TETAP		
35	Tanah	xxx	xxx
36	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
37	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
38	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
39	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
40	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
41	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
42	Jumlah Aset Tetap (35 s/d 41)	xxx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

NERACA
PEMERINTAH PUSAT
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
43	ASET LAINNYA		
44	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
45	Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
46	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
47	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
48	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
49	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
50	Jumlah Aset Lainnya (44 s/d 49)	xxx	xxx
51	JUMLAH ASET (18+33+42+50)	xxxx	xxxx
52			
53	KEWAJIBAN		
54	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
55	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
56	Utang Bunga	xxx	xxx
57	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
58	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
59	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (55 s/d 58)	xxx	xxx
60	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
61	Utang Luar Negeri	xxx	xxx
62	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
63	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
64	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
65	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (61 s/d 64)	xxx	xxx
66	JUMLAH KEWAJIBAN (59+65)	xxx	xxx
67			
68	EKUITAS DANA		
69	EKUITAS DANA LANCAR		
70	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA)	xxx	xxx
71	Pendapatan yang Ditangguhkan	xxx	xxx
72	Cadangan Piutang	xxx	xxx
73	Cadangan Persediaan	xxx	xxx
74	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka	(xxx)	(xxx)
75	Jumlah Ekuitas Dana Lancar (70 s/d 74)	xxx	xxx
76	EKUITAS DANA INVESTASI		
77	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
78	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	xxx	xxx
79	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya	xxx	xxx
80	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka	(xxx)	(xxx)
81	Jumlah Ekuitas Dana Investasi (77 s/d 80)	xxx	xxx
82	JUMLAH EKUITAS DANA (75+81)	xxx	xxx
83	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (66+82)	xxxx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Lampiran II
Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010
Ilustrasi PSAP 01.B

Contoh Format Neraca Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota

NERACA

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN /KOTA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	ASET LANCAR		
3	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
6	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
7	Piutang Pajak	xxx	xxx
8	Piutang Retribusi	xxx	xxx
9	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
10	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
11	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
16	Piutang Lainnya	xxx	xxx
17	Persediaan	xxx	xxx
18	Jumlah Aset Lancar (3 s/d 17)	xxx	xxx
19	INVESTASI JANGKA PANJANG		
20	Investasi Nonpermanen		
21	Pinjaman Kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
22	Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
23	Pinjaman Kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
24	Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
25	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
26	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
27	Jumlah Investasi Nonpermanen (21 s/d 26)	xxx	xxx
28	Investasi Permanen		
29	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
30	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
31	Jumlah Investasi Permanen (29 s/d 30)	xxx	xxx
32	Jumlah Investasi Jangka Panjang (27 + 31)	xxx	xxx
33	ASET TETAP		
34	Tanah	xxx	xxx
35	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
36	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
37	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
38	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
39	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
40	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
41	Jumlah Aset Tetap (34 s/d 40)	xxx	xxx
42	DANA CADANGAN		
43	Dana Cadangan	xxx	xxx
44	Jumlah Dana Cadangan (43)	xxx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN /KOTA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
45	ASET LAINNYA		
46	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
47	Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
48	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
49	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
50	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
51	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
52	Jumlah Aset Lainnya (46 s/d 51)	xxx	xxx
53	JUMLAH ASET (18+32+41+44+52)	xxxx	xxxx
54			
55	KEWAJIBAN		
56	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
57	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
58	Utang Bunga	xxx	xxx
59	Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
60	Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
61	Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
62	Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan bukan Bank	xxx	xxx
63	Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
64	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
65	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
66	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (57 s/d 65)	xxx	xxx
67	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
68	Utang Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
69	Utang Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
70	Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
71	Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan bukan Bank	xxx	xxx
72	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
73	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
74	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (68 s/d 73)	xxx	xxx
75	JUMLAH KEWAJIBAN (66 + 74)	xxx	xxx
76	EKUITAS DANA		
77	EKUITAS DANA LANCAR		
78	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA)	xxx	xxx
79	Pendapatan yang Ditangguhkan	xxx	xxx
80	Cadangan Piutang	xxx	xxx
81	Cadangan Persediaan	xxx	xxx
82	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	(xxx)	(xxx)
83	Jumlah Ekuitas Dana Lancar (78 s/d 82)	xxx	xxx
84	EKUITAS DANA INVESTASI		
85	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
86	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	xxx	xxx
87	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya	xxx	xxx
88	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	(xxx)	(xxx)
89	Jumlah Ekuitas Dana Investasi (85 s/d 88)	xxx	xxx
90	EKUITAS DANA CADANGAN		
91	Diinvestasikan dalam Dana Cadangan	xxx	xxx
92	Jumlah Ekuitas Dana Cadangan (91)	xxx	xxx
93	JUMLAH EKUITAS DANA (83 + 89 + 92)	xxx	xxx
94	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (75 + 93)	xxxx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.03
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 02**

LAPORAN REALISASI ANGGARAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-5
Tujuan -----	1-2
Ruang Lingkup -----	3-5
MANFAAT INFORMASI REALISASI ANGGARAN -----	6-7
DEFINISI -----	8
STRUKTUR LAPORAN REALISASI ANGGARAN -----	9-10
PERIODE PELAPORAN -----	11
TEPAT WAKTU -----	12
ISI LAPORAN REALISASI ANGGARAN -----	13-16
INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN ATAU DALAM CATATAN ATAS	
LAPORAN KEUANGAN -----	17-18
AKUNTANSI ANGGARAN -----	19-21
AKUNTANSI PENDAPATAN -----	22-30
AKUNTANSI BELANJA -----	31-46
AKUNTANSI SURPLUS/DEFISIT -----	47-49
AKUNTANSI PEMBIAYAAN -----	50
AKUNTANSI PENERIMAAN PEMBIAYAAN -----	51-54
AKUNTANSI PENGELUARAN PEMBIAYAAN -----	55-57
AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO -----	58-59
AKUNTANSI SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN ANGGARAN -----	60-61
TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING -----	62
TRANSAKSI PENDAPATAN, BELANJA, DAN PEMBIAYAAN BERBENTUK BARANG DAN JASA -----	63
TANGGAL EFEKTIF -----	64

Lampiran:

Ilustrasi Lampiran II.03 PSAP 02.A : Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Pusat



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Ilustrasi Lampiran II.03 PSAP 02.B : Contoh Format Laporan Realisasi
Anggaran Pemerintah Provinsi

Ilustrasi Lampiran II.03 PSAP 02.C : Contoh Format Laporan Realisasi
Anggaran Pemerintah Kabupaten/
Kota



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NO. 02

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan standar Laporan Realisasi Anggaran adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran untuk pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

2. Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding. Penyandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

3. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian Laporan Realisasi Anggaran yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.*

4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBN/APBD, tidak termasuk perusahaan negara/daerah .*

5. *Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan berbasis akrual, tetap menyusun Laporan Realisasi Anggaran yang berbasis kas.*

MANFAAT INFORMASI REALISASI ANGGARAN

6. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan dari



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan
2 anggarannya. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam
3 mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi,
4 akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dengan:

- 5 (a) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan
6 sumber daya ekonomi;
7 (b) menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh
8 yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi
9 dan efektivitas penggunaan anggaran.

10 7. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna
11 dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai
12 kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara
13 menyajikan laporan secara komparatif. Laporan Realisasi Anggaran dapat
14 menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi
15 perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi:

- 16 (a) telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;
17 (b) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD); dan
18 (c) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

19 DEFINISI

20 8. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam
21 Pernyataan Standar dengan pengertian:

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

26 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)** adalah rencana
27 keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan
28 Perwakilan Rakyat Daerah.

29 **Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)** adalah rencana
30 keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan
31 Perwakilan Rakyat.

32 **Apropriasi** merupakan anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan
33 mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk
34 melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.

35 **Azas Bruto** adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan
36 secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit
37 organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah
38 dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

39 **Basis Kas** adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.***

2 ***Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum***
3 ***Negara/Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun***
4 ***anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali***
5 ***oleh pemerintah.***

6 ***Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan***
7 ***yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dibebankan dalam***
8 ***satu tahun anggaran.***

9 ***Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih***
10 ***entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan***
11 ***wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan***
12 ***keuangan.***

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

16 ***Kas Negara adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh***
17 ***Menteri Keuangan selaku Bendaharawan Umum Negara untuk menampung***
18 ***seluruh penerimaan dan pengeluaran Pemerintah Pusat.***

19 ***Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-***
20 ***konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu***
21 ***entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.***

22 ***Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.***

23 ***Otorisasi Kredit Anggaran (allotment) adalah dokumen pelaksanaan***
24 ***anggaran yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi***
25 ***instansi dan digunakan untuk memperoleh uang dari Rekening Kas Umum***
26 ***Negara/Daerah guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode***
27 ***otorisasi tersebut.***

28 ***Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah***
29 ***yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang***
30 ***bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar***
31 ***kembali oleh pemerintah.***

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

37 ***Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian***
38 ***modalnya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Perusahaan negara*** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
2 modalnya dimiliki oleh Pemerintah Pusat.

3 ***Rekening Kas Umum Negara*** adalah rekening tempat penyimpanan uang
4 negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum
5 Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar
6 seluruh pengeluaran negara pada bank sentral.

7 ***Rekening Kas Umum Daerah*** adalah rekening tempat penyimpanan uang
8 daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung
9 seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah
10 pada bank yang ditetapkan.

11 ***Surplus/defisit*** adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja
12 selama satu periode pelaporan.

13 ***Transfer*** adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan
14 dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana
15 bagi hasil.

16 STRUKTUR LAPORAN REALISASI ANGGARAN

17 9. ***Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi***
18 ***pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan, yang***
19 ***masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.***

20 10. ***Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi***
21 ***secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu,***
22 ***informasi berikut:***

- 23 (a) ***nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;***
- 24 (b) ***cakupan entitas pelaporan;***
- 25 (c) ***periode yang dicakup;***
- 26 (d) ***mata uang pelaporan; dan***
- 27 (e) ***satuan angka yang digunakan.***

28 PERIODE PELAPORAN

29 11. ***Laporan Realisasi Anggaran disajikan sekurang-kurangnya***
30 ***sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas***
31 ***berubah dan Laporan Realisasi Anggaran tahunan disajikan dengan suatu***
32 ***periode yang lebih panjang atau pendek dari satu tahun, entitas***
33 ***mengungkapkan informasi sebagai berikut:***

- 34 (a) ***alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;***
- 35 (b) ***fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Realisasi***
36 ***Anggaran dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 TEPAT WAKTU

2 12. Manfaat suatu Laporan Realisasi Anggaran berkurang jika laporan
3 tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas
4 operasi pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan
5 entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu. Suatu entitas
6 pelaporan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran selambat-lambatnya 6
7 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

8 ISI LAPORAN REALISASI ANGGARAN

9 13. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga
10 menonjolkan berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan
11 pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan Realisasi
12 Anggaran menyandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit,
13 dan pembiayaan dengan anggarannya. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan
14 lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang
15 mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter,
16 sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan
17 realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang
18 dianggap perlu untuk dijelaskan.

19 **14. Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup**
20 **pos-pos sebagai berikut:**

21 **(a) Pendapatan**

22 **(b) Belanja**

23 **(c) Transfer**

24 **(d) Surplus atau defisit**

25 **(e) Penerimaan pembiayaan**

26 **(f) Pengeluaran pembiayaan**

27 **(g) Pembiayaan neto; dan**

28 **(h) Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA / SiKPA)**

29 **15. Pos, judul, dan sub jumlah lainnya disajikan dalam Laporan**
30 **Realisasi Anggaran apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi**
31 **Pemerintahan ini, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk**
32 **menyajikan Laporan Realisasi Anggaran secara wajar.**

33 16. Contoh format Laporan Realisasi Anggaran disajikan dalam
34 lampiran IV.A-C standar ini. Lampiran merupakan ilustrasi dan bukan merupakan
35 bagian dari standar. Tujuan lampiran ini adalah mengilustrasikan penerapan
36 standar untuk membantu dalam klarifikasi artinya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

17. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut jenis pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

18. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau di Catatan atas Laporan Keuangan. Klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

AKUNTANSI ANGGARAN

19. Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan pengendalian manajemen yang digunakan untuk membantu pengelolaan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan.

20. Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur anggaran yang terdiri dari anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Anggaran pendapatan meliputi estimasi pendapatan yang dijabarkan menjadi alokasi estimasi pendapatan. Anggaran belanja terdiri dari apropriasi yang dijabarkan menjadi otorisasi kredit anggaran (*allotment*). Anggaran pembiayaan terdiri dari penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.

21. Akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran disahkan dan anggaran dialokasikan.

AKUNTANSI PENDAPATAN

22. Pendapatan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah.

23. Pendapatan diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.

24. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi.

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **26. Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan**
2 **mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan**
3 **layanan umum.**

4 **27. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring)**
5 **atas penerimaan pendapatan pada periode penerimaan maupun pada**
6 **periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.**

7 **28. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-**
8 **recurring) atas penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode**
9 **penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada**
10 **periode yang sama.**

11 **29. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-**
12 **recurring) atas penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode**
13 **sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas dana lancar pada**
14 **periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.**

15 30. Akuntansi pendapatan disusun untuk memenuhi kebutuhan
16 pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan
17 pengendalian bagi manajemen pemerintah pusat dan daerah.

18 **AKUNTANSI BELANJA**

19 **31. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari**
20 **Rekening Kas Umum Negara/Daerah.**

21 **32. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran**
22 **pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran**
23 **tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.**

24 **33. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan**
25 **mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan**
26 **layanan umum.**

27 **34. Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis**
28 **belanja), organisasi, dan fungsi.**

29 35. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang
30 didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi
31 ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu belanja pegawai, belanja barang, belanja
32 modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain. Klasifikasi
33 ekonomi untuk pemerintah daerah meliputi terdiri dari belanja pegawai, belanja
34 barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja tak
35 terduga.

36 36. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan
37 sehari-hari pemerintah pusat/daerah yang memberi manfaat jangka pendek.
38 Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang, bunga,
39 subsidi, hibah, bantuan sosial.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

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

5 38. Belanja lain-lain/tak terduga adalah pengeluaran anggaran untuk
6 kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti
7 penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga
8 lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan
9 pemerintah pusat/daerah.

10 39. Contoh klasifikasi belanja menurut ekonomi (jenis belanja) adalah
11 sebagai berikut:

12 Belanja Operasi:

- | | |
|-------------------------------------|-----|
| 13 - Belanja Pegawai | xxx |
| 14 - Belanja Barang | xxx |
| 15 - Bunga | xxx |
| 16 - Subsidi | xxx |
| 17 - Hibah | xxx |
| 18 - Bantuan Sosial | xxx |

19
20 Belanja Modal:

- | | |
|--|-----|
| 21 - Belanja Aset Tetap | xxx |
| 22 - Belanja Aset Lainnya | xxx |

23 Belanja Lain-lain/Tak Terduga xxx

24 **40. Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas**
25 **pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan**
26 **oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah.**

27 41. Klasifikasi menurut organisasi yaitu klasifikasi berdasarkan unit
28 organisasi pengguna anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi di
29 lingkungan pemerintah pusat antara lain belanja per kementerian
30 negara/lembaga beserta unit organisasi di bawahnya. Klasifikasi belanja menurut
31 organisasi di pemerintah daerah antara lain belanja Sekretariat Dewan
32 Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Sekretariat Daerah pemerintah
33 provinsi/kabupaten/kota, dinas pemerintah tingkat provinsi/kabupaten/kota, dan
34 lembaga teknis daerah provinsi/kabupaten/kota.

35 42. Klasifikasi menurut fungsi adalah klasifikasi yang didasarkan pada
36 fungsi-fungsi utama pemerintah pusat/daerah dalam memberikan pelayanan
37 kepada masyarakat.

38 43. Contoh klasifikasi belanja menurut fungsi adalah sebagai berikut:



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1	Belanja :	
2	- Pelayanan Umum	xxx
3	- Pertahanan	xxx
4	- Ketertiban dan Keamanan	xxx
5	- Ekonomi	xxx
6	- Perlindungan Lingkungan Hidup	xxx
7	- Perumahan dan Permukiman	xxx
8	- Kesehatan	xxx
9	- Pariwisata dan Budaya	xxx
10	- Agama	xxx
11	- Pendidikan	xxx
12	- Perlindungan sosial	xxx

13

14

15 **44. Realisasi anggaran belanja dilaporkan sesuai dengan**
16 **klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran.**

17 **45. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali**
18 **belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai**
19 **pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode**
20 **berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan**
21 **lain-lain.**

22 46. Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan
23 pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk
24 keperluan pengendalian bagi manajemen dengan cara yang memungkinkan
25 pengukuran kegiatan belanja tersebut.

26 **AKUNTANSI SURPLUS/DEFISIT**

27 47. Surplus adalah selisih lebih antara pendapatan dan belanja
28 selama satu periode pelaporan.

29 48. Defisit adalah selisih kurang antara pendapatan dan belanja
30 selama satu periode pelaporan.

31 **49. Selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja selama**
32 **satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **AKUNTANSI PEMBIAYAAN**

2 50. Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan
3 pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau
4 akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama
5 dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran.
6 Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil
7 divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk
8 pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain,
9 dan penyertaan modal oleh pemerintah.

10 **AKUNTANSI PENERIMAAN PEMBIAYAAN**

11 51. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening
12 Kas Umum Negara/Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman,
13 penjualan obligasi pemerintah, hasil privatisasi perusahaan negara/daerah,
14 penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan
15 investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.

16 **52. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada**
17 **Rekening Kas Umum Negara/Daerah.**

18 **53. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan**
19 **azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak**
20 **mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran)**

21 54. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang
22 bersangkutan.

23 **AKUNTANSI PENGELUARAN PEMBIAYAAN**

24 55. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening
25 Kas Umum Negara/Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga,
26 penyertaan modal pemerintah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam
27 periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.

28 **56. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari**
29 **Rekening Kas Umum Negara/Daerah.**

30 57. Pembentukan Dana Cadangan menambah Dana Cadangan yang
31 bersangkutan. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di
32 pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan. Hasil tersebut
33 dicatat sebagai pendapatan dalam pos pendapatan asli daerah lainnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO**

2 58. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan
3 setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran
4 tertentu.

5 ***59. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran***
6 ***pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Pembiayaan***
7 ***Neto.***

8 **AKUNTANSI SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN** 9 **ANGGARAN (SILPA/SIKPA)**

10 60. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran adalah selisih
11 lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode
12 pelaporan.

13 ***61. Selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan***
14 ***pengeluaran selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos***
15 ***SiLPA/SiKPA.***

16 **TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING**

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

20 **TRANSAKSI PENDAPATAN, BELANJA, DAN** 21 **PEMBIAYAAN BERBENTUK BARANG DAN JASA**

22 63. ***Transaksi pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam***
23 ***bentuk barang dan jasa harus dilaporkan dalam Laporan Realisasi***
24 ***Anggaran dengan cara menaksir nilai barang dan jasa tersebut pada***
25 ***tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus***
26 ***diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan***
27 ***sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai***
28 ***bentuk dari pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang diterima. Contoh***
29 ***transaksi berwujud barang dan jasa adalah hibah dalam wujud barang,***
30 ***barang rampasan, dan jasa konsultansi.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **TANGGAL EFEKTIF**

2 ***64. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat***
3 ***diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban***
4 ***pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 02.A

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Pusat

**LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PEMERINTAH PUSAT
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN PERPAJAKAN				
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
7	Pendapatan Cukai	xxx	xxx	xx	xxx
8	Pendapatan Bea Masuk	xxx	xxx	xx	xxx
9	Pendapatan Pajak Ekspor	xxx	xxx	xx	xxx
10	Pendapatan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
11	Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10)	xxx	xxx	xx	xxx
12					
13	PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK				
14	Pendapatan Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
15	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxx	xxx	xx	xxx
16	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
17	Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16)	xxx	xxx	xx	xxx
18					
19	PENDAPATAN HIBAH				
20	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
21	Jumlah Pendapatan Hibah (20 s/d 20)	xxx	xxx	xx	xxx
22	JUMLAH PENDAPATAN (11 + 17 + 21)	xxx	xxx	xx	xxx
23					
24	BELANJA				
25	BELANJA OPERASI				
26	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
27	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
28	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
29	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
30	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
31	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
32	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
33	Jumlah Belanja Operasi (26 s/d 32)	xxx	xxx	xx	xxx
34					
35	BELANJA MODAL				
36	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
37	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
38	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
39	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
40	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
41	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
42	Jumlah Belanja Modal (36 s/d 41)	xxx	xxx	xx	xxx
43	JUMLAH BELANJA (33 + 42)	xxx	xxx	xx	xxx
44					
45	TRANSFER				
46	DANA PERIMBANGAN				
47	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
48	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
49	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
50	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
51	Jumlah Dana Perimbangan (47 s/d 50)	xxx	xxx	xx	xxx
52					
53	TRANSFER LAINNYA (d disesuaikan dengan program yang ada)				
54	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
55	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
56	Jumlah Transfer Lainnya (54 s/d 55)	xxx	xxx	xx	xxx
57	JUMLAH TRANSFER (51 + 56)	xxx	xxx	xx	xxx
58	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (43 + 57)	xxx	xxx	xx	xxx
59					
60	SURPLUS / DEFISIT (22 - 58)	xxx	xxx	xx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PEMERINTAH PUSAT
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
61	PEMBIAYAAN				
62	PENERIMAAN				
63	PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
64	Penggunaan SILPA	xxx	xxx	xx	xxx
65	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx	xx	xxx
66	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
67	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
68	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx	xx	xxx
69	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
70	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
71	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (64 s/d 70)	xxx	xxx	xx	xxx
72					
73	PENERIMAAN PEMBIAYAAN LUAR NEGERI				
74	Penerimaan Pinjaman Luar Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
75	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx	xx	xxx
76	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Luar Negeri (74 s/d 75)	xxx	xxx	xx	xxx
77	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN (71 + 76)	xxx	xxx	xx	xxx
78					
79	PENGELUARAN				
80	PENGELUARAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
81	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx	xx	xxx
82	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
83	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
84	Pengeluaran Penyertaan Modal Pemerintah (PMP)	xxx	xxx	xx	xxx
85	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
86	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
87	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (81 s/d 86)	xxx	xxx	xx	xxx
88					
89	PENGELUARAN PEMBIAYAAN LUAR NEGERI				
90	Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pemberian Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx	xx	xxx
92	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan Luar Negeri (90 s/d 91)	xxx	xxx	xx	xxx
93	JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN (87 + 92)	xxx	xxx	xx	xxx
94	PEMBIAYAAN NETO (77 - 93)	xxx	xxx	xx	xxx
95	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (60 + 94)	xxx	xxx	xx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIC INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 02.B

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Provinsi
PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Ribuah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (13 s/d 12)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
21	Total Pendapatan Transfer (15 + 20)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
22					
23	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
24	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
25	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
26	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
27	Jumlah Pendapatan Lain-lain yang Sah (24 s/d 26)	xxx	xxx	xx	xxx
28	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 21 + 27)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
29	BELANJA				
30	BELANJA OPERASI				
31	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
32	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
33	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
34	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
35	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
36	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
37	Jumlah Belanja Operasi (31 s/d 36)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
38					
39	BELANJA MODAL				
40	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
41	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
42	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
43	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
44	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
45	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
46	Jumlah Belanja Modal (40 s/d 45)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
47					
48	BELANJA TAK TERDUGA				
49	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
50	Jumlah Belanja Tak Terduga (49 s/d 49)	xxx	xxx	xx	xxx
51	Jumlah Belanja (37 + 46 + 50)	xxx	xxx	xx	xxx
52					
53	TRANSFER				
54	TRANSFER/BAGI HASIL PENDAPATAN KE KABUPATEN/KOTA				
55	Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
56	Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
57	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
58	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan ke Kab./Kota (55 s/d 57)	xxx	xxx	xx	xxx
59	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (51 + 58)	xxx	xxx	xx	xxx
60					
61	SURPLUS/DEFISIT (28 - 59)	xxx	xxx	xxx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIC INDONESIA

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

(Dalam Ribuah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
62					
63	PEMBIAYAAN				
64					
65	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
66	Penggunaan SILPA	xxx	xxx	xx	xxx
67	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
68	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
69	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
70	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
71	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
72	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
73	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
74	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
75	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
76	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
77	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
78	Jumlah Penerimaan (66 s/d 77)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
79					
80	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
81	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
82	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
83	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
84	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
85	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
86	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
87	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
88	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
92	Jumlah Pengeluaran (81 s/d 91)	xxx	xxx	xx	xxx
93	PEMBIAYAAN NETO (78 - 92)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
94					
95	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (61 + 93)	xxxx	xxxx	xx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 02.C

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kabupaten/Kota

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya (18 s/d 19)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
21					
22	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
26	Total Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
27					
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s/d 31)	xxx	xxx	xx	xxx
33	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
34					
35	BELANJA				
36	BELANJA OPERASI				
37	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
38	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
39	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
40	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
41	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
42	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
43	Jumlah Belanja Operasi (37 s/d 42)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
44					
45	BELANJA MODAL				
46	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
47	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
48	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
49	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
50	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
51	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
52	Jumlah Belanja Modal (46 s/d 51)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
53					
54	BELANJA TAK TERDUGA				
55	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
56	Jumlah Belanja Tak Terduga (55 s/d 55)	xxx	xxx	xx	xxx
57	JUMLAH BELANJA (43 + 52 + 56)	xxxx	xxxx	xx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
58					
59	TRANSFER				
60	TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA				
61	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
62	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xx	xxx
63	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
64	JUMLAH TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA (61 s/d 63)	xxx	xxx	xx	xxx
65					
66	SURPLUS/DEFISIT (33 - 64)	xxx	xxx	xxx	xxx
67					
68	PEMBIAYAAN				
69					
70	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
71	Penggunaan SiLPA	xxx	xxx	xx	xxx
72	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
73	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
74	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
75	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
76	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
77	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
78	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
79	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
80	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
81	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
82	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
83	Jumlah Penerimaan (71 s/d 82)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
84					
85	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
86	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
87	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
88	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
92	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
93	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
88	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
91	Jumlah Pengeluaran (86 s/d 90)	xxx	xxx	xx	xxx
92	PEMBIAYAAN NETO (83 - 91)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
93					
94	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (66 + 92)	xxxx	xxxx	xx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.04
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 03**

LAPORAN ARUS KAS



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-10
Tujuan -----	1- 2
Ruang Lingkup-----	3-4
Manfaat Informasi Arus Kas-----	5-7
Definisi-----	8
Kas dan Setara Kas -----	9-10
ENTITAS PELAPORAN ARUS KAS -----	11-13
PENYAJIAN LAPORAN ARUS KAS -----	14-31
Aktivitas Operasi -----	18-22
Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan-----	23-25
Aktivitas Pembiayaan -----	26-28
Aktivitas Nonanggaran-----	29-31
PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI, INVESTASI ASET NONKEUANGAN, PEMBIAYAAN, DAN NONANGGARAN -----	32-34
PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS BERSIH -----	35
ARUS KAS MATA UANG ASING -----	36-38
BUNGA DAN BAGIAN LABA -----	39-42
INVESTASI DALAM PERUSAHAAN NEGARA/DAERAH DAN KEMITRAAN -----	43-45
PEROLEHAN DAN PELEPASAN PERUSAHAAN NEGARA/ DAERAH DAN UNIT OPERASI LAINNYA -----	46-49
TRANSAKSI BUKAN KAS -----	50-51
KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS -----	52
PENGUNGKAPAN LAINNYA -----	53-55
TANGGAL EFEKTIF -----	56

Lampiran :

- Ilustrasi Lampiran II.04 PSAP 03.A : Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Pusat
- Ilustrasi Lampiran II.04 PSAP 03.B : Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Provinsi
- Ilustrasi Lampiran II.04 PSAP 03.C : Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Kabupaten/Kota



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN NO. 03

2 LAPORAN ARUS KAS

3 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah*
4 *paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf*
5 *penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual*
6 *Akuntansi Pemerintahan.*

7 PENDAHULUAN

8 Tujuan

9 1. Tujuan Pernyataan Standar laporan arus kas adalah mengatur
10 penyajian laporan arus kas yang memberikan informasi historis mengenai
11 perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan
12 mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset
13 nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran selama satu periode akuntansi.

14 2. Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi
15 mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu
16 periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
17 Informasi ini disajikan untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

18 Ruang Lingkup

19 3. *Pemerintah pusat dan daerah menyusun laporan arus kas*
20 *sesuai dengan standar ini dan menyajikan laporan tersebut sebagai salah*
21 *satu komponen laporan keuangan pokok untuk setiap periode penyajian*
22 *laporan keuangan.*

23 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk penyusunan laporan arus*
24 *kas pemerintah pusat dan daerah, satuan organisasi di lingkungan*
25 *pemerintah pusat dan daerah, atau organisasi lainnya jika menurut*
26 *peraturan perundang-undangan atau menurut standar, satuan organisasi*
27 *dimaksud wajib menyusun laporan arus kas, kecuali perusahaan*
28 *negara/daerah yang diatur tersendiri dalam Standar Akuntansi Keuangan*
29 *yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.*

30 Manfaat Informasi Arus Kas

31 5. Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di
32 masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran
33 arus kas yang telah dibuat sebelumnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 6. Laporan arus kas juga menjadi alat pertanggung-jawaban arus kas
2 masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan.

3 7. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, laporan arus
4 kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam
5 mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas dana suatu entitas pelaporan
6 dan struktur keuangan pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

7 **Definisi**

8 8. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
9 *Pernyataan Standar dengan pengertian :*

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

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

21 **Apropriasi** adalah anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan
22 mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk
23 melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.

24 **Arus kas** adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada
25 Bendahara Umum Negara/Daerah.

26 **Aktivitas operasi** adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang
27 ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode
28 akuntansi.

29 **Aktivitas investasi aset nonkeuangan** adalah aktivitas penerimaan dan
30 pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap
31 dan aset nonkeuangan lainnya.

32 **Aktivitas pembiayaan** adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar
33 kembali dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang
34 mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi investasi jangka
35 panjang, piutang jangka panjang, dan utang pemerintah sehubungan
36 dengan pendanaan defisit atau penggunaan surplus anggaran.

37 **Aktivitas nonanggaran** adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas
38 yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, transfer, dan
39 pembiayaan pemerintah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Belanja** adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum
2 **Negara/Daerah** yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun
3 **anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali**
4 **oleh pemerintah.**

5 **Dana cadangan** adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan
6 **yang memerlukan dana relatif cukup besar yang tidak dapat dipenuhi dalam**
7 **satu tahun anggaran.**

8 **Ekuitas dana** adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih
9 **antara aset dan kewajiban pemerintah.**

10 **Entitas pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih
11 **entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan**
12 **wajib menyampaikan laporan pertanggung-jawaban berupa laporan**
13 **keuangan.**

14 **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
15 **penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi**
16 **pemerintah.**

17 **Kas** adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat
18 **digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.**

19 **Kas Daerah** adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh
20 **Gubernur/Bupati/Walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah**
21 **dan membayar seluruh pengeluaran-daerah.**

22 **Kas Negara** adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh
23 **Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara untuk menampung**
24 **seluruh penerimaan negara dan seluruh pengeluaran negara.**

25 **Kemitraan** adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai
26 **komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama**
27 **dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.**

28 **Kurs** adalah rasio pertukaran dua mata uang.

29 **Mata uang asing** adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.

30 **Mata uang pelaporan** adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam
31 **menyajikan laporan keuangan.**

32 **Metode biaya** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi
33 **berdasarkan harga perolehan.**

34 **Metode ekuitas** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai
35 **investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut**
36 **kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan**
37 **bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi**
38 **sesudah perolehan awal investasi.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Otorisasi Kredit Anggaran (allotment) adalah dokumen pelaksanaan**
2 **anggaran yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi**
3 **instansi dan digunakan untuk memperoleh uang dari Rekening Kas Umum**
4 **Negara/Daerah guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode**
5 **otorisasi tersebut.**

6 **Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah**
7 **yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang**
8 **bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar**
9 **kembali oleh pemerintah.**

10 **Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum**
11 **Negara/Daerah.**

12 **Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara**
13 **Umum Negara/Daerah.**

14 **Periode akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas**
15 **pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.**

16 **Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian**
17 **modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.**

18 **Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap**
19 **dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang**
20 **signifikan.**

21 **Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode**
22 **pelaporan.**

23 **Transfer masuk adalah penerimaan uang dari suatu entitas pelaporan lain**
24 **termasuk penerimaan dari dana perimbangan dan dana bagi hasil.**

25 **Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan**
26 **kepada entitas pelaporan lainnya termasuk pengeluaran untuk dana**
27 **perimbangan dan dana bagi hasil.**

28 **Kas dan Setara Kas**

29 9. Setara kas pemerintah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas
30 jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara
31 kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam
32 jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan.
33 Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud
34 mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal
35 perolehannya.

36 10. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan
37 dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari
38 manajemen kas dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi aset
39 nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

ENTITAS PELAPORAN ARUS KAS

11. *Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan yang terdiri dari:*

(a) *Pemerintah pusat;*

(b) *Pemerintah daerah; dan*

(c) *Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib membuat laporan arus kas.*

12. *Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan*

13. Unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan adalah unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah dan/atau kuasa bendaharawan umum negara/daerah.

PENYAJIAN LAPORAN ARUS KAS

14. *Laporan arus kas menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.*

15. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan non anggaran memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas pemerintah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.

16. Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas pembiayaan sedangkan pembayaran bunga utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi.

17. Contoh format laporan arus kas disajikan dalam Lampiran V.A-C standar ini. Lampiran hanya merupakan ilustrasi untuk membantu pemahaman dan bukan bagian dari standar.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Aktivitas Operasi

18. Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi pemerintah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.

19. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

- (a) Penerimaan Perpajakan;
- (b) Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP);
- (c) Penerimaan Hibah;
- (d) Penerimaan Bagian Laba perusahaan negara/daerah dan Investasi Lainnya; dan
- (e) Transfer masuk.

20. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk pengeluaran:

- (a) Belanja Pegawai;
- (b) Belanja Barang;
- (c) Bunga;
- (d) Subsidi;
- (e) Hibah;
- (f) Bantuan Sosial;
- (g) Belanja Lain-lain/Tak Terduga; dan
- (h) Transfer keluar.

21. Jika suatu entitas pelaporan mempunyai surat berharga yang sifatnya sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan dan penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi.

22. Jika entitas pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan suatu entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan, maka pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Kejadian ini dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan.

Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan

23. Arus kas dari aktivitas investasi aset nonkeuangan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung
2 pelayanan pemerintah kepada masyarakat di masa yang akan datang.

3 24. Arus masuk kas dari aktivitas investasi aset nonkeuangan terdiri
4 dari:

- 5 (a) Penjualan Aset Tetap;
- 6 (b) Penjualan Aset Lainnya.

7 25. Arus keluar kas dari aktivitas investasi aset nonkeuangan terdiri
8 dari:

- 9 (a) Perolehan Aset Tetap;
- 10 (b) Perolehan Aset Lainnya.

11 **Aktivitas Pembiayaan**

12 26. Arus kas dari aktivitas pembiayaan mencerminkan penerimaan
13 dan pengeluaran kas bruto sehubungan dengan pendanaan defisit atau
14 penggunaan surplus anggaran, yang bertujuan untuk memprediksi klaim pihak
15 lain terhadap arus kas pemerintah dan klaim pemerintah terhadap pihak lain di
16 masa yang akan datang.

17 27. Arus masuk kas dari aktivitas pembiayaan antara lain:

- 18 (a) Penerimaan Pinjaman;
- 19 (b) Penerimaan Hasil Penjualan Surat Utang Negara;
- 20 (c) Penerimaan dari Divestasi;
- 21 (d) Penerimaan Kembali Pinjaman;
- 22 (e) Pencairan Dana Cadangan.

23 28. Arus keluar kas dari aktivitas pembiayaan antara lain:

- 24 (a) Penyertaan Modal Pemerintah;
- 25 (b) Pembayaran Pokok Pinjaman;
- 26 (c) Pemberian Pinjaman Jangka Panjang; dan
- 27 (d) Pembentukan Dana Cadangan.

28 **Aktivitas Nonanggaran**

29 29. Arus kas dari aktivitas nonanggaran mencerminkan penerimaan
30 dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan,
31 belanja dan pembiayaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas nonanggaran antara
32 lain Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) dan kiriman uang. PFK menggambarkan
33 kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Membayar
34 atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum
2 negara/daerah.

3 30. Arus masuk kas dari aktivitas nonanggaran meliputi penerimaan
4 PFK dan kiriman uang masuk.

5 31. Arus keluar kas dari aktivitas nonanggaran meliputi pengeluaran
6 PFK dan kiriman uang keluar.

7 **PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS** 8 **OPERASI, INVESTASI ASET NONKEUANGAN,** 9 **PEMBIAYAAN, DAN NONANGGARAN**

10 32. *Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok*
11 *utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi,*
12 *investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran kecuali yang*
13 *tersebut dalam paragraf 35.*

14 33. *Entitas pelaporan dapat menyajikan arus kas dari aktivitas*
15 *operasi dengan cara:*

16 *(a) Metode Langsung*

17 *Metode ini mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan*
18 *pengeluaran kas bruto.*

19 *(b) Metode Tidak Langsung*

20 *Dalam metode ini, surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-*
21 *transaksi operasional nonkas, penangguhan (deferral) atau pengakuan*
22 *(accrual) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/yang akan datang,*
23 *serta unsur pendapatan dan belanja dalam bentuk kas yang berkaitan*
24 *dengan aktivitas investasi aset nonkeuangan dan pembiayaan.*

25 34. Entitas pelaporan pemerintah pusat/daerah sebaiknya
26 menggunakan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas
27 operasi. Keuntungan penggunaan metode langsung adalah sebagai berikut:

- 28 (a) Menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di
29 masa yang akan datang;
- 30 (b) Lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan
- 31 (c) Data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat
32 langsung diperoleh dari catatan akuntansi.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS** 2 **BERSIH**

3 **35. Arus kas yang timbul dari aktivitas operasi dapat dilaporkan**
4 **atas dasar arus kas bersih dalam hal:**

5 **(a) Penerimaan dan pengeluaran kas untuk kepentingan penerima**
6 **manfaat (beneficiaries) arus kas tersebut lebih mencerminkan**
7 **aktivitas pihak lain daripada aktivitas pemerintah. Salah satu**
8 **contohnya adalah hasil kerjasama operasional.**

9 **(b) Penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang**
10 **perputarannya cepat, volume transaksi banyak, dan jangka waktunya**
11 **singkat.**

12 **ARUS KAS MATA UANG ASING**

13 **36. Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus**
14 **dibukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan**
15 **mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs**
16 **pada tanggal transaksi.**

17 **37. Arus kas yang timbul dari aktivitas entitas pelaporan di luar**
18 **negeri harus dijabarkan ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada**
19 **tanggal transaksi.**

20 38. Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasikan akibat
21 perubahan kurs mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas.

22 **BUNGA DAN BAGIAN LABA**

23 **39. Arus kas dari transaksi penerimaan pendapatan bunga dan**
24 **pengeluaran belanja untuk pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan**
25 **pendapatan dari bagian laba perusahaan negara/daerah harus**
26 **diungkapkan secara terpisah. Setiap akun yang terkait dengan transaksi**
27 **tersebut harus diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi secara konsisten**
28 **dari tahun ke tahun.**

29 40. Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam
30 arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari
31 pendapatan bunga pada periode akuntansi yang bersangkutan.

32 41. Jumlah pengeluaran belanja pembayaran bunga utang yang
33 dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk
34 pembayaran bunga dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

35 42. Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan
36 negara/daerah yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 kas yang benar-benar diterima dari bagian laba perusahaan negara/daerah
2 dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

3 **INVESTASI DALAM PERUSAHAAN NEGARA/** 4 **DAERAH DAN KEMITRAAN**

5 43. Pencatatan investasi pada perusahaan negara/ daerah dan
6 kemitraan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu metode
7 ekuitas dan metode biaya.

8 *44. Investasi pemerintah dalam perusahaan negara/ daerah dan*
9 *kemitraan dicatat dengan menggunakan metode biaya, yaitu sebesar nilai*
10 *perolehannya.*

11 *45. Entitas melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang*
12 *dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas*
13 *pembiayaan.*

14 **PEROLEHAN DAN PELEPASAN PERUSAHAAN** 15 **NEGARA/DAERAH DAN UNIT OPERASI LAINNYA**

16 46. Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan
17 perusahaan negara/daerah dan unit operasional lainnya harus disajikan
18 secara terpisah dalam aktivitas pembiayaan.

19 47. Entitas mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan
20 perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode.
21 Hal-hal yang diungkapkan adalah:

- 22 (a) *Jumlah harga pembelian atau pelepasan;*
23 (b) *Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan*
24 *kas dan setara kas;*
25 (c) *Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan negara/daerah dan unit*
26 *operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan*
27 (d) *Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh*
28 *perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh*
29 *atau dilepas.*

30 48. Penyajian terpisah arus kas dari perusahaan negara/daerah dan
31 unit operasi lainnya sebagai suatu perkiraan tersendiri akan membantu untuk
32 membedakan arus kas tersebut dari arus kas yang berasal dari aktivitas operasi,
33 investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran. Arus kas masuk
34 dari pelepasan tersebut tidak dikurangkan dengan perolehan investasi lainnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **49. Aset dan utang selain kas dan setara kas dari perusahaan**
2 **negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepaskan**
3 **perlu diungkapkan hanya jika transaksi tersebut telah diakui sebelumnya**
4 **sebagai aset atau utang oleh perusahaan negara/daerah dan unit operasi**
5 **lainnya.**

6 **TRANSAKSI BUKAN KAS**

7 **50. Transaksi investasi dan pembiayaan yang tidak**
8 **mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara kas tidak**
9 **dilaporkan dalam Laporan Arus Kas. Transaksi tersebut harus diungkapkan**
10 **dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

11 51. Pengecualian transaksi bukan kas dari Laporan Arus Kas
12 konsisten dengan tujuan laporan arus kas karena transaksi bukan kas tersebut
13 tidak mempengaruhi kas periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan
14 kas yang tidak mempengaruhi laporan arus kas adalah perolehan aset melalui
15 pertukaran atau hibah.

16 **KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS**

17 **52. Entitas pelaporan mengungkapkan komponen kas dan setara**
18 **kas dalam Laporan Arus Kas yang jumlahnya sama dengan pos terkait di**
19 **Neraca.**

20 **PENGUNGKAPAN LAINNYA**

21 **53. Entitas pelaporan mengungkapkan jumlah saldo kas dan**
22 **setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas. Hal ini**
23 **dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

24 54. Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi
25 pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas
26 pelaporan.

27 55. Jika apropriasi atau otorisasi kredit anggaran disusun dengan
28 basis kas, laporan arus kas dapat membantu pengguna dalam memahami
29 hubungan antar aktivitas pelaporan atau program dan informasi penganggaran
30 pemerintah.

31 **TANGGAL EFEKTIF**

32 **56. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
33 **diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban**
34 **pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 03.A

Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Pusat

LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH PUSAT
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	XXX	XXX
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	XXX	XXX
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	XXX	XXX
6	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	XXX	XXX
7	Pendapatan Cukai	XXX	XXX
8	Pendapatan Bea Masuk	XXX	XXX
9	Pendapatan Pajak Ekspor	XXX	XXX
10	Pendapatan Pajak Lainnya	XXX	XXX
11	Pendapatan Sumber Daya Alam	XXX	XXX
12	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	XXX	XXX
13	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	XXX	XXX
14	Pendapatan Hibah	XXX	XXX
15	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 14)	XXX	XXX
16	Arus Keluar Kas		
17	Belanja Pegawai	XXX	XXX
18	Belanja Barang	XXX	XXX
19	Bunga	XXX	XXX
20	Subsidi	XXX	XXX
21	Hibah	XXX	XXX
22	Bantuan Sosial	XXX	XXX
23	Belanja Lain-lain	XXX	XXX
24	Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
25	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
26	Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
27	Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
28	Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
29	Dana Penyesuaian	XXX	XXX
30	Jumlah Arus Keluar Kas (17 s/d 29)	XXX	XXX
31	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (15 - 30)	XXX	XXX
32	Arus Kas dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan		
33	Arus Masuk Kas		
34	Pendapatan Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
35	Pendapatan Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
36	Pendapatan Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
37	Pendapatan Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
38	Pendapatan Penjualan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
39	Pendapatan Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
40	Jumlah Arus Masuk Kas (34 s/d 39)	XXX	XXX
41	Arus Keluar Kas		
42	Belanja Tanah	XXX	XXX
43	Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
44	Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
45	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
46	Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
47	Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX
48	Jumlah Arus Keluar Kas (42 s/d 47)	XXX	XXX
49	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan (40 - 48)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAPORAN ARUS KAS

PEMERINTAH PUSAT

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0

Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
50	Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan		
51	Arus Masuk Kas		
52	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	XXX	XXX
53	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
54	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
55	Penerimaan dari Divestasi	XXX	XXX
56	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
57	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
58	Penerimaan Pinjaman Luar Negeri	XXX	XXX
59	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Lembaga Internasional	XXX	XXX
60	Jumlah Arus Masuk Kas (52 s/d 59)	XXX	XXX
61	Arus Keluar Kas		
62	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	XXX	XXX
63	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
64	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
65	Pengeluaran Penyertaan Modal Pemerintah (PMP)	XXX	XXX
66	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
67	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri	XXX	XXX
69	Pemberian Pinjaman kepada Lembaga Internasional	XXX	XXX
70	Jumlah Arus Keluar Kas (62 s/d 69)	XXX	XXX
71	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pembiayaan (60 - 70)	XXX	XXX
72	Arus Kas dari Aktivitas Nonanggaran		
73	Arus Masuk Kas		
74	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
75	Kiriman Uang Masuk	XXX	XXX
76	Jumlah Arus Masuk Kas (74 s/d 75)	XXX	XXX
77	Arus Keluar Kas		
78	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
79	Kiriman Uang Keluar	XXX	XXX
80	Jumlah Arus Keluar Kas (78 s/d 79)	XXX	XXX
81	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Nonanggaran (76 - 80)	XXX	XXX
82	Kenaikan/Penurunan Kas (31 + 49 + 71 + 81)	XXX	XXX
83	Saldo Awal Kas di BUN	XXX	XXX
84	Saldo Akhir Kas di BUN (82 + 83)	XXX	XXX
85	Saldo Akhir Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
86	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
87	Saldo Akhir Kas (84 + 85 + 86)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 03.B

Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Provinsi

LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH PROVINSI
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Pendapatan Pajak Daerah	XXX	XXX
4	Pendapatan Retribusi Daerah	XXX	XXX
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
6	Lain-lain PAD yang sah	XXX	XXX
7	Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
8	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
9	Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
10	Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
11	Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
12	Dana Penyesuaian	XXX	XXX
13	Pendapatan Hibah	XXX	XXX
14	Pendapatan Dana Darurat	XXX	XXX
15	Pendapatan Lainnya	XXX	XXX
16	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 15)	XXX	XXX
17	Arus Keluar Kas		
18	Belanja Pegawai	XXX	XXX
19	Belanja Barang	XXX	XXX
20	Bunga	XXX	XXX
21	Subsidi	XXX	XXX
22	Hibah	XXX	XXX
23	Bantuan Sosial	XXX	XXX
24	Belanja Tak Terduga	XXX	XXX
25	Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
26	Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
27	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
28	Jumlah Arus Keluar Kas (18 s/d 27)	XXX	XXX
29	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (16 - 28)	XXX	XXX
30	Arus Kas dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan		
31	Arus Masuk Kas		
32	Pendapatan Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
33	Pendapatan Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
34	Pendapatan Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
35	Pendapatan Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
36	Pendapatan dari Penjualan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
37	Pendapatan dari Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
38	Jumlah Arus Masuk Kas (32 s/d 37)	XXX	XXX
39	Arus Keluar Kas		
40	Belanja Tanah	XXX	XXX
41	Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
42	Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
43	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
44	Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
45	Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX
46	Jumlah Arus Keluar Kas (40 s/d 45)	XXX	XXX
47	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan (38 - 46)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH PROVINSI

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
48	Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan		
49	Arus Masuk Kas		
50	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX
51	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
52	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
53	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
54	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
55	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
56	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
57	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
58	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
59	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
60	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
61	Jumlah Arus Masuk Kas (50 s/d 60)	XXX	XXX
62	Arus Keluar Kas		
63	Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX
64	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	XXX	XXX
65	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
66	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
67	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
71	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
72	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
73	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
74	Jumlah Arus Keluar Kas (63 s/d 73)	XXX	XXX
75	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pembiayaan (61 - 74)	XXX	XXX
76	Arus Kas dari Aktivitas Nonanggaran		
77	Arus Masuk Kas		
78	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
79	Jumlah Arus Masuk Kas (78 s/d 78)	XXX	XXX
80	Arus Keluar Kas		
81	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
82	Jumlah Arus Keluar Kas (81 s/d 81)	XXX	XXX
83	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Nonanggaran (79 - 82)	XXX	XXX
84	Kenaikan/Penurunan Kas (29 + 47 + 75 + 83)	XXX	XXX
85	Saldo Awal Kas di BUD	XXX	XXX
86	Saldo Akhir Kas di BUD (84 + 85)	XXX	XXX
87	Saldo Akhir Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
88	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
89	Saldo Akhir Kas (86 + 87 + 88)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 03.C

Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Kabupaten/Kota

LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Pendapatan Pajak Daerah	XXX	XXX
4	Pendapatan Retribusi Daerah	XXX	XXX
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
6	Lain-lain PAD yang sah	XXX	XXX
7	Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
8	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
9	Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
10	Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
11	Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
12	Dana Penyesuaian	XXX	XXX
13	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
14	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	XXX	XXX
15	Pendapatan Hibah	XXX	XXX
16	Pendapatan Dana Darurat	XXX	XXX
17	Pendapatan Lainnya	XXX	XXX
18	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 17)	XXX	XXX
19	Arus Keluar Kas		
20	Belanja Pegawai	XXX	XXX
21	Belanja Barang	XXX	XXX
22	Bunga	XXX	XXX
23	Subsidi	XXX	XXX
24	Hibah	XXX	XXX
25	Bantuan Sosial	XXX	XXX
26	Belanja Tak Terduga	XXX	XXX
27	Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
28	Bagi Hasil Retribusi	XXX	XXX
29	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	XXX	XXX
30	Jumlah Arus Keluar Kas (20 s/d 29)	XXX	XXX
31	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (18 - 30)	XXX	XXX
32	Arus Kas dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan		
33	Arus Masuk Kas		
34	Pendapatan Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
35	Pendapatan Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
36	Pendapatan Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
37	Pendapatan Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
38	Pendapatan dari Penjualan Aset Tetap	XXX	XXX
39	Pendapatan dari Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
40	Jumlah Arus Masuk Kas (34 s/d 39)	XXX	XXX
41	Arus Keluar Kas		
42	Belanja Tanah	XXX	XXX
43	Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
44	Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
45	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
46	Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
47	Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX
48	Jumlah Arus Keluar Kas (42 s/d 47)	XXX	XXX
49	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan (40 - 48)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
50	Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan		
51	Arus Masuk Kas		
52	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX
53	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
54	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
55	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
56	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
57	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
58	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
59	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
60	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
61	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
62	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
63	Jumlah Arus Masuk Kas (52 s/d 62)	XXX	XXX
64	Arus Keluar Kas		
65	Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX
66	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	XXX	XXX
67	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
73	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
74	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
75	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
76	Jumlah Arus Keluar Kas (65 s/d 75)	XXX	XXX
77	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pembiayaan (64 - 76)	XXX	XXX
78	Arus Kas dari Aktivitas Nonanggaran		
79	Arus Masuk Kas		
80	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
81	Jumlah Arus Masuk Kas (80 s/d 80)	XXX	XXX
82	Arus Keluar Kas		
83	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
84	Jumlah Arus Keluar Kas (83 s/d 83)	XXX	XXX
85	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Nonanggaran (81 - 84)	XXX	XXX
86	Kenaikan/Penurunan Kas (31 + 49 + 77 + 85)	XXX	XXX
87	Saldo Awal Kas di BUD	XXX	XXX
88	Saldo Akhir Kas di BUD (86 + 87)	XXX	XXX
89	Saldo Akhir Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
90	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
91	Saldo Akhir Kas (88 + 89 + 90)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.05
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 04**

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-5
TUJUAN-----	1
RUANG LINGKUP-----	2 - 5
DEFINISI -----	6
KETENTUAN UMUM -----	7- 10
STRUKTUR DAN ISI -----	11- 65
PENYAJIAN INFORMASI TENTANG KEBIJAKAN FISKAL/ KEUANGAN, EKONOMI MAKRO, PENCAPAIAN TARGET UNDANG-UNDANG APBN/PERATURAN DAERAH APBD, BERIKUT KENDALA DAN HAMBATAN YANG DIHADAPI DALAM PENCAPAIAN TARGET-----	16-24
PENYAJIAN IKHTISAR PENCAPAIAN KINERJA KEUANGAN SELAMA TAHUN PELAPORAN-----	25-33
DASAR PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAN PENGUNGKAPAN KEBIJAKAN AKUNTANSI KEUANGAN-----	34-54
ASUMSI DASAR AKUNTANSI-----	35-39
PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN-----	40-42
KEBIJAKAN AKUNTANSI-----	43-44
ISI KEBIJAKAN AKUNTANSI-----	45-54
PENGUNGKAPAN INFORMASI YANG DIHARUSKAN OLEH PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN YANG BELUM DISAJIKAN DALAM LEMBAR MUKA LAPORAN KEUANGAN-----	55-57
PENGUNGKAPAN INFORMASI UNTUK POS-POS ASET DAN KEWAJIBAN YANG TIMBUL SEHUBUNGAN DENGAN PENERAPAN BASIS AKRUAL ATAS PENDAPATAN DAN BELANJA DAN REKONSILIASINYA DENGAN PENERAPAN BASIS KAS-----	58-61
PENGUNGKAPAN-PENGUNGKAPAN LAINNYA-----	62-65
SUSUNAN -----	66
TANGGAL EFEKTIF -----	67



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NO. 04

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Ruang Lingkup

2. *Pernyataan Standar ini harus diterapkan pada:*

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

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

4. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DEFINISI

6. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

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

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

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.

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

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

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

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

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

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

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang***
2 ***penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi***
3 ***pemerintah.***

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

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

14 ***Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah***
15 ***yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang***
16 ***bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar***
17 ***kembali oleh pemerintah.***

18

19 **KETENTUAN UMUM**

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

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

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

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STRUKTUR DAN ISI

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

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

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

- (a) **Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-undang APBN/Perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;**
- (b) **Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;**
- (c) **Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;**
- (d) **Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;**
- (e) **Mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas;**
- (f) **Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.**

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

15. Untuk memudahkan pembaca laporan, pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat disajikan secara narasi, bagan, grafik,



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 daftar dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara
2 ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan.

3 **Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/ Keuangan,**
4 **Ekonomi Makro, Pencapaian Target Undang-Undang**
5 **APBN/Peraturan Daerah APBD, Berikut Kendala dan**
6 **Hambatan yang Dihadapi dalam Pencapaian Target**

7 ***16. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat membantu***
8 ***pembacanya untuk dapat memahami kondisi dan posisi keuangan entitas***
9 ***pelaporan secara keseluruhan.***

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

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

21 19. Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas
22 Laporan Keuangan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah dalam peningkatan
23 pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan
24 pembiayaan. Misalnya penjabaran rencana strategis dalam kebijakan
25 penyusunan APBN/APBD, sasaran, program dan prioritas anggaran, kebijakan
26 intensifikasi/ekstensifikasi perpajakan, pengembangan pasar surat utang negara.

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

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

39 22. Dalam satu periode pelaporan, dikarenakan alasan dan kondisi
40 tertentu, entitas pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 persetujuan DPR/DPRD. Agar pembaca laporan keuangan dapat mengikuti
2 kondisi dan perkembangan anggaran, penjelasan atas perubahan-perubahan
3 yang ada, yang disahkan oleh DPR/DPRD, dibandingkan dengan anggaran
4 pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam memahami kondisi
5 anggaran dan keuangan entitas pelaporan.

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

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

15 **Penyajian Ikhtisar Pencapaian Kinerja Keuangan Selama** 16 **Tahun Pelaporan**

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

20 26. Kebutuhan pengguna laporan keuangan pemerintah berbeda
21 dengan pengguna laporan keuangan nonpemerintah. Kebutuhan pengguna
22 laporan keuangan pemerintah tidak hanya melihat entitas pelaporan dari sisi
23 perubahan aset bersih saja, namun lebih dari itu, pengguna laporan keuangan
24 pemerintah sangat tertarik dengan kinerja pemerintah bila dibandingkan dengan
25 target yang telah ditetapkan.

26 27. Pencapaian kinerja keuangan yang telah ditetapkan dijelaskan
27 secara obyektif dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Keberhasilan
28 pencapaian kinerja dapat diketahui berdasarkan tingkat efisiensi dan efektivitas
29 suatu program. Efisiensi dapat diukur dengan membandingkan keluaran (*output*)
30 dengan masukan (*input*). Sedangkan efektivitas diukur dengan membandingkan
31 hasil (*outcome*) dengan target yang ditetapkan.

32 **28. Pembahasan mengenai kinerja keuangan harus dihubungkan**
33 **dengan tujuan dan sasaran dari rencana strategis pemerintah dan indikator**
34 **sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Ikhtisar**
35 **pembahasan kinerja keuangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan**
36 **harus:**

37 **(a) Menguraikan strategi dan sumber daya yang digunakan untuk**
38 **mencapai tujuan;**

39 **(b) Memberikan gambaran yang jelas atas realisasi dan rencana kinerja**
40 **keuangan dalam satu entitas pelaporan; dan**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (c) **Menguraikan prosedur yang telah disusun dan dijalankan oleh**
2 **manajemen untuk dapat memberikan keyakinan yang beralasan**
3 **bahwa informasi kinerja keuangan yang dilaporkan adalah relevan dan**
4 **andal;**

5 **29. Pembahasan mengenai kinerja keuangan harus:**

6 (a) **Meliputi baik hasil yang positif maupun negatif;**

7 (b) **Menyajikan data historis yang relevan;**

8 (c) **Membandingkan hasil yang dicapai dengan tujuan dan rencana yang**
9 **telah ditetapkan;**

10 (d) **Menyajikan informasi penjelasan lainnya yang diyakini oleh**
11 **manajemen akan dibutuhkan oleh pembaca laporan keuangan untuk**
12 **dapat memahami indikator, hasil, dan perbedaan yang ada dengan**
13 **tujuan atau rencana.**

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

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

22 (a) Kinerja biasanya tidak dapat diungkapkan secara utuh dengan hanya
23 menggunakan satu indikator saja;

24 (b) Indikator kinerja tidak dapat memperlihatkan alasan mengapa kinerja
25 berada pada tingkat yang dilaporkan; dan

26 (c) Melihat indikator kuantitatif secara eksklusif sering kali menghasilkan
27 konsekuensi yang tidak diinginkan.

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

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan** 2 **Kebijakan Akuntansi Keuangan**

3 **34. Dalam menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan, entitas**
4 **pelaporan harus mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan**
5 **kebijakan akuntansi.**

6 **Asumsi Dasar Akuntansi**

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

11 36. Sesuai dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan,
12 asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah
13 anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar
14 standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

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

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

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

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

35 **Pengguna Laporan Keuangan**

36 40. Laporan keuangan mengandung informasi bagi pemakai yang
37 berbeda-beda, seperti anggota legislatif, kreditor dan karyawan. Pemakai penting
38 lain meliputi pemasok, pelanggan, organisasi perdagangan, analisis keuangan,



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 calon investor, penjamin, ahli statistik, ahli ekonomi, dan pihak yang berwenang
2 membuat peraturan.

3 41. Terkait pada paragraf 34 di atas, para pemakai laporan keuangan
4 membutuhkan keterangan kebijakan akuntansi terpilih sebagai bagian dari
5 informasi yang dibutuhkan, untuk membuat penilaian, dan keputusan keuangan
6 dan keperluan lain. Mereka tidak dapat membuat penilaian secara andal jika
7 laporan keuangan tidak mengungkapkan dengan jelas kebijakan akuntansi
8 terpilih yang penting dalam penyusunan laporan keuangan.

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

16 **Kebijakan Akuntansi**

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

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

23 (a) **Pertimbangan Sehat**

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

27 (b) **Substansi Mengungguli Bentuk Formal**

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

31 (c) **Materialitas**

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

34 **Isi Kebijakan Akuntansi**

35 **45. *Pengungkapan kebijakan akuntansi harus***
36 ***mengidentifikasi dan menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang***
37 ***digunakan oleh entitas pelaporan dan metode-metode penerapannya yang***
38 ***secara material mempengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran,***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Neraca, dan Laporan Arus Kas. Pengungkapan juga harus meliputi***
2 ***pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam memilih prinsip-***
3 ***prinsip yang sesuai.***

4 ***46. Secara umum, kebijakan akuntansi pada Catatan atas***
5 ***Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:***

6 ***(a) Entitas pelaporan;***

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

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

10 ***(d) sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan***
11 ***dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Pernyataan Standar***
12 ***Akuntansi Pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan;***

13 ***(e) setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami***
14 ***laporan keuangan.***

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

22 ***48. Walaupun Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan***
23 ***telah menyarankan penggunaan basis akuntansi tertentu untuk***
24 ***penyusunan laporan keuangan pemerintah, pernyataan penggunaan basis***
25 ***akuntansi yang mendasari laporan keuangan pemerintah semestinya***
26 ***diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Pernyataan tersebut***
27 ***juga termasuk pernyataan kesesuaiannya dengan Kerangka Konseptual***
28 ***Akuntansi Pemerintahan. Hal ini akan memudahkan pembaca laporan tanpa***
29 ***harus melihat kembali basis akuntansi yang tertera pada Kerangka***
30 ***Konseptual Akuntansi Pemerintahan.***

31 49. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis
32 pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan
33 keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam
34 penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup
35 memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan
36 basis pengukuran tersebut.

37 50. Dalam menentukan perlu tidaknya suatu kebijakan akuntansi
38 diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan manfaat pengungkapan
39 tersebut dalam membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang
40 tercermin dalam laporan keuangan. Pertimbangan dalam paragraf 44 dapat
41 dijadikan pedoman dalam mempertimbangkan kebijakan akuntansi yang perlu



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 diungkapkan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk
2 disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal sebagai berikut:

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

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

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

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

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

33 **Pengungkapan Informasi yang diharuskan oleh**
34 **pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang**
35 **belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan**

36 **55. Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi**
37 **yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi**
38 **Pemerintahan lainnya serta pengungkapan-pengungkapan lain yang**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban**
2 **kontinjensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam**
3 **Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat memberikan informasi lain**
4 **yang belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.**

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

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

19 **Pengungkapan Informasi untuk Pos-pos aset dan**
20 **kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan**
21 **basis akrual atas pendapatan dan belanja dan**
22 **rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas**

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

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

39 60. Tujuan dari rekonsiliasi adalah untuk menyajikan hubungan antara
40 Laporan Kinerja Keuangan dengan Laporan Realisasi Anggaran. Laporan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 rekonsiliasi dimulai dari penambahan/penurunan ekuitas yang berasal dari
2 Laporan Kinerja Keuangan yang disusun berdasarkan basis akrual. Nilai tersebut
3 selanjutnya disesuaikan dengan transaksi penambahan dan pengurangan aset
4 bersih dikarenakan penggunaan basis akrual yang kemudian menghasilkan nilai
5 yang sama dengan nilai akhir pada Laporan Realisasi Anggaran.

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

9 **Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya**

10 **62. Catatan atas Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan**
11 **informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca**
12 **laporan.**

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

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

20 64. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan kejadian-
21 kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti:

- 22 (a) Penggantian manajemen pemerintahan selama tahun berjalan;
- 23 (b) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen
24 baru;
- 25 (c) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca; dan
- 26 (d) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan.
- 27 (e) Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan
28 yang harus ditanggulangi pemerintah.

29 65. Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap standar berlaku
30 sebagai pelengkap standar ini.

31 **SUSUNAN**

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

- 35 (a) Kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-
36 Undang APBN/Perda APBD;
- 37 (b) Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (c) Kebijakan akuntansi yang penting:
2 i. Entitas pelaporan;
3 ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
4 iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan
5 keuangan;
6 iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan
7 ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan
8 oleh suatu entitas pelaporan;
9 v. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami
10 laporan keuangan.
- 11 (d) Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
12 i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
13 ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar
14 Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka
15 Laporan Keuangan.
- 16 (e) Pengungkapan pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan
17 dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan
18 rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas pelaporan yang
19 menggunakan basis akrual;
- 20 (f) Informasi tambahan lainnya, yang diperlukan seperti gambaran umum
21 daerah.

22 **TANGGAL EFEKTIF**

23 ***67. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat***
24 ***diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban***
25 ***pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.06
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 05**

AKUNTANSI PERSEDIAAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-4
Tujuan-----	1
Ruang Lingkup-----	2-4
DEFINISI -----	5
UMUM -----	6-13
PENGAKUAN -----	14-17
PENGUKURAN -----	18-24
PENGUNGKAPAN -----	25
TANGGAL EFEKTIF -----	26



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

2 PERNYATAAN NO. 05

3 AKUNTANSI PERSEDIAAN

4 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf*
5 *standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang*
6 *ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.*

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan
10 akuntansi untuk persediaan dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan
11 dalam laporan keuangan.

12 **Ruang Lingkup**

13 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian seluruh*
14 *persediaan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan*
15 *disajikan dengan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja,*
16 *transfer, dan pembiayaan, serta basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset,*
17 *kewajiban, dan ekuitas. Standar ini diterapkan untuk seluruh entitas*
18 *pemerintah pusat dan daerah tidak termasuk perusahaan negara/daerah.*

19 3. Perusahaan negara/daerah dipersyaratkan tunduk pada Standar
20 Akuntansi Keuangan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

21 4. Standar ini mengatur perlakuan akuntansi persediaan pemerintah
22 pusat dan daerah yang meliputi :

- 23 (a) Definisi,
- 24 (b) Pengakuan
- 25 (c) Pengukuran, dan
- 26 (d) Pengungkapan.

27 **DEFINISI**

28 5. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan*
29 *Standar dengan pengertian:*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

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

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

10 ***Persediaan*** adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang
11 dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-
12 barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka
13 pelayanan kepada masyarakat.

14 ***Perusahaan negara/daerah*** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
15 modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.

16 UMUM

17 6. ***Persediaan merupakan aset yang berwujud:***

18 ***Barang atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam rangka***
19 ***kegiatan operasional pemerintah;***

20 ***Bahan atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam proses***
21 ***produksi;***

22 ***Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau***
23 ***diserahkan kepada masyarakat.***

24 ***Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat***
25 ***dalam rangka kegiatan pemerintahan;***

26 7. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan
27 disimpan untuk digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor,
28 barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas
29 pakai seperti komponen bekas.

30 8. Dalam hal pemerintah memproduksi sendiri, persediaan juga meliputi
31 barang yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-
32 alat pertanian.

33 9. Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai
34 persediaan, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.

35 10. Persediaan dapat meliputi:

36 Barang konsumsi;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 Amunisi;
2 Bahan untuk pemeliharaan;
3 Suku cadang;
4 Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
5 Pita cukai dan leges;
6 Bahan baku ;
7 Barang dalam proses/setengah jadi;
8 Tanah/bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.
9 Hewan dan tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat
10 11. Dalam hal pemerintah menyimpan barang untuk tujuan cadangan
11 strategis seperti cadangan energi (misalnya minyak) atau untuk tujuan berjaga-jaga
12 seperti cadangan pangan (misalnya beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai
13 persediaan.
14 12. Hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat
15 antara lain berupa sapi, kuda, ikan, benih padi, dan bibit tanaman.
16 13. Persediaan dengan kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam
17 neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

18 **PENGAKUAN**

- 19 **14. Persediaan diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa**
20 **depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur**
21 **dengan andal.**
22 **15. Persediaan diakui pada saat diterima atau hak kepemilikannya**
23 **dan/ atau penguasaannya berpindah.**
24 16. Pada akhir periode akuntansi, persediaan dicatat berdasarkan hasil
25 inventarisasi fisik.
26 17. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek
27 swakelola dan dibebankan ke suatu perkiraan aset untuk konstruksi dalam
28 pengerjaan, tidak dimasukkan sebagai persediaan.

29 **PENGUKURAN**

- 30 **18. Persediaan disajikan sebesar:**
31 **(a) Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;**
32 **(b) Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **(c) Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti**
2 **donasi/rampasan;**

3 19. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya
4 pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat
5 dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang
6 serupa mengurangi biaya perolehan.

7 20. Nilai pembelian yang digunakan adalah biaya perolehan persediaan
8 yang terakhir diperoleh.

9 21. Barang persediaan yang memiliki nilai nominal yang dimaksudkan
10 untuk dijual, seperti pita cukai, dinilai dengan biaya perolehan terakhir.

11 22. Biaya standar persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan
12 persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara
13 sistematis berdasarkan ukuran-ukuran yang digunakan pada saat penyusunan
14 rencana kerja dan anggaran.

15 23. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangkan dinilai
16 dengan menggunakan nilai wajar.

17 24. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian
18 kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi
19 wajar.

20 **PENGUNGKAPAN**

21 **25. Laporan keuangan mengungkapkan:**

22 **(a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;**

23 **(b) Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan**
24 **yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau**
25 **perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang**
26 **disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan**
27 **barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk**
28 **dijual atau diserahkan kepada masyarakat ;**

29 **(c) Kondisi persediaan;**

30 **TANGGAL EFEKTIF**

31 **26. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
32 **diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan**
33 **anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.07
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 06**

AKUNTANSI INVESTASI



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1 - 5
Tujuan -----	1
Ruang Lingkup -----	2 - 5
DEFINISI -----	6
BENTUK INVESTASI -----	7 - 8
KLASIFIKASI INVESTASI -----	9 -19
PENGAKUAN INVESTASI -----	20 - 23
PENGUKURAN INVESTASI -----	24 - 32
METODE PENILAIAN INVESTASI -----	33 - 35
PENGAKUAN HASIL INVESTASI -----	36 - 37
PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI -----	38- 41
PENGUNGKAPAN -----	42
TANGGAL EFEKTIF -----	43



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NO. 06

AKUNTANSI INVESTASI

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan.

Ruang Lingkup

2. *Pernyataan Standar ini harus diterapkan dalam penyajian seluruh investasi pemerintah dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, serta basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban, dan ekuitas sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.*

3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

4. *Pernyataan Standar ini mengatur perlakuan akuntansi investasi pemerintah pusat dan daerah baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi saat pengakuan, klasifikasi, pengukuran dan metode penilaian investasi, serta pengungkapannya pada laporan keuangan.*

5. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- (a) Investasi dalam perusahaan asosiasi;
- (b) Kerjasama operasi; dan
- (c) Investasi dalam properti.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DEFINISI

6. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

Biaya investasi adalah seluruh biaya yang dikeluarkan oleh entitas investor dalam perolehan suatu investasi misalnya komisi broker, jasa bank, biaya legal dan pungutan lainnya dari pasar modal.

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

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

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

Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk dalam investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.

Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.

Manfaat sosial yang dimaksud dalam standar ini adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan satuan uang namun berpengaruh pada peningkatan pelayanan pemerintah pada masyarakat luas maupun golongan masyarakat tertentu.

Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan.

Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.

Nilai historis adalah jumlah kas atau ekuivalen kas yang dibayarkan/dikeluarkan atau nilai wajar berdasarkan pertimbangan tertentu untuk mendapatkan suatu aset investasi pada saat perolehannya.

Nilai nominal adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang tertera dalam lembar saham dan obligasi.

Nilai pasar adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan suatu investasi dalam pasar yang aktif antara pihak-pihak yang independen.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak***
2 ***yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.***

3 ***Perusahaan asosiasi adalah suatu perusahaan yang investornya***
4 ***mempunyai pengaruh signifikan dan bukan merupakan anak perusahaan***
5 ***maupun joint venture dari investornya.***

6 ***Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian***
7 ***modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.***

8 **BENTUK INVESTASI**

9 7. Pemerintah melakukan investasi dengan beberapa alasan antara
10 lain memanfaatkan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan dalam
11 jangka panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi
12 jangka pendek dalam rangka manajemen kas.

13 8. Terdapat beberapa jenis investasi yang dapat dibuktikan dengan
14 sertifikat atau dokumen lain yang serupa. Hakikat suatu investasi dapat berupa
15 pembelian surat utang baik jangka pendek maupun jangka panjang, serta
16 instrumen ekuitas.

17 **KLASIFIKASI INVESTASI**

18 ***9. Investasi pemerintah dibagi atas dua yaitu investasi jangka***
19 ***pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan***
20 ***kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan***
21 ***kelompok aset nonlancar.***

22 10. Investasi jangka pendek harus memenuhi karakteristik sebagai
23 berikut:

- 24 (a) Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan;
25 (b) Investasi tersebut ditujukan dalam rangka manajemen kas, artinya
26 pemerintah dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan
27 kas;
28 (c) Berisiko rendah.

29 11. Dengan memperhatikan kriteria tersebut pada paragraf 10, maka
30 pembelian surat-surat berharga yang berisiko tinggi bagi pemerintah karena
31 dipengaruhi oleh fluktuasi harga pasar surat berharga tidak termasuk dalam
32 investasi jangka pendek. Jenis investasi yang tidak termasuk dalam kelompok
33 investasi jangka pendek antara lain adalah :

- 34 (a) Surat berharga yang dibeli pemerintah dalam rangka mengendalikan
35 suatu badan usaha, misalnya pembelian surat berharga untuk menambah
36 kepemilikan modal saham pada suatu badan usaha;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (b) Surat berharga yang dibeli pemerintah untuk tujuan menjaga hubungan
2 kelembagaan yang baik dengan pihak lain, misalnya pembelian surat
3 berharga yang dikeluarkan oleh suatu lembaga baik dalam negeri maupun
4 luar negeri untuk menunjukkan partisipasi pemerintah; atau
- 5 (c) Surat berharga yang tidak dimaksudkan untuk dicairkan dalam memenuhi
6 kebutuhan kas jangka pendek .

7 12. Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka
8 pendek, antara lain terdiri atas :

- 9 (a) Deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan dan/atau yang
10 dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*);
- 11 (b) Pembelian Surat Utang Negara (SUN) pemerintah jangka pendek oleh
12 pemerintah pusat maupun daerah dan pembelian Sertifikat Bank Indonesia
13 (SBI).

14 **13. Investasi jangka panjang dibagi menurut sifat penanaman**
15 **investasinya, yaitu permanen dan nonpermanen. Investasi Permanen**
16 **adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara**
17 **berkelanjutan, sedangkan Investasi Nonpermanen adalah investasi jangka**
18 **panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.**

19 14. Pengertian berkelanjutan adalah investasi yang dimaksudkan
20 untuk dimiliki terus menerus tanpa ada niat untuk memperjualbelikan atau
21 menarik kembali. Sedangkan pengertian tidak berkelanjutan adalah kepemilikan
22 investasi yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, dimaksudkan
23 untuk tidak dimiliki terus menerus atau ada niat untuk memperjualbelikan atau
24 menarik kembali.

25 15. Investasi permanen yang dilakukan oleh pemerintah adalah
26 investasi yang tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk
27 mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang
28 dan/atau menjaga hubungan kelembagaan. Investasi permanen ini dapat berupa
29 :

- 30 (a) Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/daerah, badan
31 internasional dan badan usaha lainnya yang bukan milik negara;
- 32 (b) Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh pemerintah untuk
33 menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada
34 masyarakat.

35 16. Investasi nonpermanen yang dilakukan oleh pemerintah, antara
36 lain dapat berupa:

- 37 (a) Pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan
38 untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh pemerintah;
- 39 (b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan
40 kepada pihak ketiga;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (c) Dana yang disisihkan pemerintah dalam rangka pelayanan masyarakat
2 seperti bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat;

3 (d) Investasi nonpermanen lainnya, yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk
4 dimiliki pemerintah secara berkelanjutan, seperti penyertaan modal yang
5 dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian.

6 17. Penyertaan modal pemerintah dapat berupa surat berharga
7 (saham) pada suatu perseroan terbatas dan non surat berharga yaitu
8 kepemilikan modal bukan dalam bentuk saham pada perusahaan yang bukan
9 perseroan.

10 18. Investasi permanen lainnya merupakan bentuk investasi yang
11 tidak bisa dimasukkan ke penyertaan modal, surat obligasi jangka panjang yang
12 dibeli oleh pemerintah, dan penanaman modal dalam proyek pembangunan yang
13 dapat dialihkan kepada pihak ketiga, misalnya investasi dalam properti yang tidak
14 tercakup dalam pernyataan ini.

15 19. Akuntansi untuk investasi pemerintah dalam properti dan
16 kerjasama operasi akan diatur dalam standar akuntansi tersendiri

17 **PENGAKUAN INVESTASI**

18 **20. Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai**
19 **investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:**

20 (a) **Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa**
21 **potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut**
22 **dapat diperoleh pemerintah;**

23 (b) **Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara**
24 **memadai (reliable).**

25 **21. Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui**
26 **sebagai pengeluaran kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai belanja**
27 **dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan pengeluaran untuk**
28 **memperoleh investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran**
29 **pembiayaan.**

30 22. Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas atau aset
31 memenuhi kriteria pengakuan investasi yang pertama, entitas perlu mengkaji
32 tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa
33 potensial di masa yang akan datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada
34 saat pengakuan yang pertama kali. Eksistensi dari kepastian yang cukup bahwa
35 manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa potensial yang akan diperoleh
36 memerlukan suatu jaminan bahwa suatu entitas akan memperoleh manfaat dari
37 aset tersebut dan akan menanggung risiko yang mungkin timbul.

38 23. Kriteria pengakuan investasi sebagaimana dinyatakan pada
39 paragraf 20 butir b, biasanya dapat dipenuhi karena adanya transaksi pertukaran



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 atau pembelian yang didukung dengan bukti yang
2 menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya. Dalam hal tertentu, suatu
3 investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya perolehannya atau
4 berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam kasus yang demikian,
5 penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.

6 **PENGUKURAN INVESTASI**

7 24. Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat
8 membentuk nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian nilai pasar
9 dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Sedangkan untuk investasi
10 yang tidak memiliki pasar yang aktif dapat dipergunakan nilai nominal, nilai
11 tercatat atau nilai wajar lainnya.

12 **25. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga,**
13 **misalnya saham dan obligasi jangka pendek, dicatat sebesar biaya**
14 **perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu**
15 **sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya**
16 **yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.**

17 **26. Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh**
18 **tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasar nilai wajar investasi**
19 **pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada**
20 **nilai wajar, biaya perolehan setara kas yang diserahkan atau nilai wajar**
21 **aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.**

22 **27. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya**
23 **dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal**
24 **deposito tersebut.**

25 **28. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya**
26 **penyertaan modal pemerintah, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi**
27 **harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam**
28 **rangka perolehan investasi tersebut.**

29 **29. Investasi nonpermanen misalnya dalam bentuk pembelian**
30 **obligasi jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk**
31 **dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya. Sedangkan**
32 **investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang**
33 **akan segera dicairkan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.**

34 **30. Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di**
35 **proyek-proyek pembangunan pemerintah (seperti Proyek PIR) dinilai**
36 **sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk**
37 **perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian**
38 **proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.**

39 **31. Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran**
40 **aset pemerintah, maka nilai investasi yang diperoleh pemerintah adalah**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 *sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga*
2 *perolehannya tidak ada.*

3 *32. Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus*
4 *dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah*
5 *bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.*

6 **METODE PENILAIAN INVESTASI**

7 *33. Penilaian investasi pemerintah dilakukan dengan tiga metode*
8 *yaitu:*

9 *(a) Metode biaya;*

10 *Dengan menggunakan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya*
11 *perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian*
12 *hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi*
13 *pada badan usaha/badan hukum yang terkait.*

14 *(b) Metode ekuitas;*

15 *Dengan menggunakan metode ekuitas pemerintah mencatat*
16 *investasi awal sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi*
17 *sebesar bagian laba atau rugi pemerintah setelah tanggal perolehan.*
18 *Bagian laba kecuali dividen dalam bentuk saham yang diterima*
19 *pemerintah akan mengurangi nilai investasi pemerintah dan tidak*
20 *dilaporkan sebagai pendapatan. Penyesuaian terhadap nilai investasi*
21 *juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi*
22 *pemerintah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat*
23 *pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.*

24 *(c) Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan;*

25 *Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama*
26 *untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu*
27 *dekat.*

28 *34. Penggunaan metode pada paragraf 33 didasarkan pada*
29 *kriteria sebagai berikut:*

30 *(a) Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya;*

31 *(b) Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20%*
32 *tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode*
33 *ekuitas;*

34 *(c) Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas;*

35 *(d) Kepemilikan bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih*
36 *yang direalisasikan.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

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

- 6 (a) Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
7 (b) Kemampuan untuk menunjuk atau menggantikan direksi;
8 (c) Kemampuan untuk menetapkan dan mengganti dewan direksi perusahaan
9 *investee*;
10 (d) Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam
11 rapat/pertemuan dewan direksi.

12 **PENGAKUAN HASIL INVESTASI**

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

16 **37. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari**
17 **penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode**
18 **biaya, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan apabila**
19 **menggunakan metode ekuitas, bagian laba yang diperoleh oleh pemerintah**
20 **akan dicatat mengurangi nilai investasi pemerintah dan tidak dicatat**
21 **sebagai pendapatan hasil investasi. Kecuali untuk dividen dalam bentuk**
22 **saham yang diterima akan menambah nilai investasi pemerintah dan**
23 **ekuitas dana yang diinvestasikan dengan jumlah yang sama.**

24 **PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI**

25 **38. Pelepasan investasi pemerintah dapat terjadi karena**
26 **penjualan, dan pelepasan hak karena peraturan pemerintah dan lain**
27 **sebagainya.**

28 **39. Penerimaan dari penjualan investasi jangka pendek diakui**
29 **sebagai penerimaan kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai**
30 **pendapatan dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan penerimaan dari**
31 **pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan**
32 **pembiayaan. Pelepasan sebagian dari investasi tertentu yang dimiliki**
33 **pemerintah dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata.**

34 **40. Nilai rata-rata diperoleh dengan cara membagi total nilai**
35 **investasi terhadap total jumlah saham yang dimiliki oleh pemerintah.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **41. Pemindahan pos investasi dapat berupa reklasifikasi**
2 **investasi permanen menjadi investasi jangka pendek, Aset Tetap, Aset**
3 **Lain-lain dan sebaliknya.**

4 **PENGUNGKAPAN**

5 **42. Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan**
6 **pemerintah berkaitan dengan investasi pemerintah, antara lain:**

- 7 **(a) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;**
8 **(b) Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;**
9 **(c) Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun**
10 **investasi jangka panjang;**
11 **(d) Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan**
12 **tersebut;**
13 **(e) Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;**
14 **(f) Perubahan pos investasi.**

15 **TANGGAL EFEKTIF**

16 **43. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
17 **diberlakukan sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.08
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 07**

AKUNTANSI ASET TETAP



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-4
TUJUAN -----	1-2
RUANG LINGKUP -----	3-4
DEFINISI -----	5
UMUM -----	6-7
KLASIFIKASI ASET TETAP -----	8-15
PENGAKUAN ASET TETAP -----	16-21
PENGUKURAN ASET TETAP -----	22-23
PENILAIAN AWAL ASET TETAP -----	24-49
Komponen Biaya -----	29-38
Konstruksi Dalam Pengerjaan -----	39-41
Perolehan Secara Gabungan -----	42
Pertukaran Aset (<i>Exchanges of Assets</i>) -----	43-45
Aset Donasi -----	46-49
PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN (<i>SUBSEQUENT EXPENDITURES</i>) -----	50-52
PENGUKURAN BERIKUTNYA (<i>SUBSEQUENT MEASUREMENT</i>) TERHADAP PENGAKUAN AWAL -----	53-59
Penyusutan -----	54-57
Penilaian Kembali Aset Tetap (<i>Revaluation</i>) -----	58-59
AKUNTANSI TANAH -----	60-63
ASET BERSEJARAH (<i>HERITAGE ASSETS</i>) -----	64-71
ASET INFRASTRUKTUR (<i>INFRASTRUCTURE ASSETS</i>) -----	72-74
ASET MILITER (<i>MILITARY ASSETS</i>) -----	75
PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (<i>RETIREMENT AND DISPOSAL</i>) --	76-78
PENGUNGKAPAN -----	79-81
TANGGAL EFEKTIF -----	82



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NO. 07

AKUNTANSI ASET TETAP

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap. Masalah utama akuntansi untuk aset tetap adalah saat pengakuan aset, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset tetap.

2. Pernyataan Standar ini mensyaratkan bahwa aset tetap dapat diakui sebagai aset jika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan suatu aset dalam Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

Ruang Lingkup

3. Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan kecuali bila Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan lainnya mensyaratkan perlakuan akuntansi yang berbeda.

4. Pernyataan Standar ini tidak diterapkan untuk:

- (a) Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural resources*); dan
- (b) Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-regenerative natural resources*).

Namun demikian, Pernyataan ini berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup dalam (a) dan (b) di atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas atau aset tersebut.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian berikut:

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

Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah 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:

- (a) Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau
- (b) Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.

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

Nilai tercatat (carrying amount) aset adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.

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

Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset.

UMUM

6. Aset tetap sering merupakan suatu bagian utama aset pemerintah, dan karenanya signifikan dalam penyajian neraca. Termasuk dalam aset tetap pemerintah adalah:

- (a) Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh entitas lainnya, misalnya instansi pemerintah lainnya, universitas, dan kontraktor;
- (b) Hak atas tanah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 7. Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang
2 dikuasai untuk dikonsumsi dalam operasi pemerintah, seperti bahan (*materials*)
3 dan perlengkapan (*supplies*).

4 **KLASIFIKASI ASET TETAP**

5 8. ***Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat***
6 ***atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berikut adalah klasifikasi***
7 ***aset tetap yang digunakan:***

8 (a) ***Tanah;***

9 (b) ***Peralatan dan Mesin;***

10 (c) ***Gedung dan Bangunan;***

11 (d) ***Jalan, Irigasi, dan Jaringan;***

12 (e) ***Aset Tetap Lainnya; dan***

13 (f) ***Konstruksi dalam Pengerjaan.***

14 9. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang
15 diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah
16 dan dalam kondisi siap dipakai.

17 10. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan
18 yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional
19 pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

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

24 12. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan
25 yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah
26 dan dalam kondisi siap dipakai.

27 13. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat
28 dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan
29 dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap
30 dipakai.

31 14. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang
32 dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum
33 selesai seluruhnya.

34 15. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional
35 pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset
36 lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PENGAKUAN ASET TETAP

16. *Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria:*

- (a) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;*
- (b) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;*
- (c) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan*
- (d) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.*

17. Dalam menentukan apakah suatu pos mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomis masa depan yang dapat diberikan oleh pos tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi masa yang akan datang akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika manfaat dan risiko telah diterima entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.

18. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal biasanya dipenuhi 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.

19. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.

20. Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

21. Saat pengakuan aset akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya 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.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PENGUKURAN ASET TETAP

22. *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.*

23. 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.

PENILAIAN AWAL ASET TETAP

24. *Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.*

25. *Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.*

26. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh pengembang (*developer*) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah daerah untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki. Suatu aset juga mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian wewenang yang dimiliki pemerintah. Sebagai contoh, dikarenakan wewenang dan peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang tanah dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.

27. Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan untuk kondisi pada paragraf 25 bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (*revaluasi*) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan seperti pada paragraf 24. Penilaian kembali yang dimaksud pada paragraf 58 dan paragraf yang berhubungan lainnya hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.

28. *Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.*

Komponen Biaya

29. *Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi***
2 ***yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang***
3 ***dimaksudkan.***

4 30. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 5 (a) biaya persiapan tempat;
6 (b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat
7 (*handling cost*);
8 (c) biaya pemasangan (*instalation cost*);
9 (d) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
10 (e) biaya konstruksi.

11 31. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya
12 perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya
13 yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan,
14 pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah
15 tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak
16 pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk
17 dimusnahkan.

18 32. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah
19 pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin
20 tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya
21 pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh
22 dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

23 33. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh
24 biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap
25 pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi,
26 termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.

27 34. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan
28 seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan
29 sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan
30 biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap
31 pakai.

32 35. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya
33 yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.

34 36. Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan
35 suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat
36 diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke
37 kondisi kerjanya. Demikian pula biaya permulaan (*start-up cost*) dan pra-produksi
38 serupa tidak merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu
39 untuk membawa aset ke kondisi kerjanya.

40 37. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola
41 ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 38. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga
2 pembelian.

3 **Konstruksi dalam Pengerjaan**

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

8 40. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 08 mengenai
9 Konstruksi dalam Pengerjaan mengatur secara rinci mengenai perlakuan aset
10 dalam penyelesaian, termasuk di dalamnya adalah rincian biaya konstruksi aset
11 tetap baik yang dikerjakan secara swakelola maupun yang dikerjakan oleh
12 kontraktor. Apabila tidak disebutkan lain dalam PSAP ini maka berlaku prinsip
13 dan rincian yang ada pada PSAP 08.

14 41. Konstruksi dalam Pengerjaan yang sudah selesai dibuat atau
15 dibangun dan telah siap dipakai harus segera direklasifikasikan ke dalam aset
16 tetap.

17 **Perolehan Secara Gabungan**

18 42. *Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang*
19 *diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga*
20 *gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing*
21 *aset yang bersangkutan.*

22 **Pertukaran Aset (*Exchanges of Assets*)**

23 43. *Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau*
24 *pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya*
25 *dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh*
26 *yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah*
27 *disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang*
28 *ditransfer/diserahkan.*

29 44. *Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas*
30 *suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki*
31 *nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam*
32 *pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut*
33 *tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya*
34 *aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (carrying amount)*
35 *atas aset yang dilepas.*

36 45. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan
37 bukti adanya suatu pengurangan (*impairment*) nilai atas aset yang dilepas.
38 Dalam kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (*written*
39 *down*) dan nilai setelah diturun-nilai-bukukan (*written down*) tersebut merupakan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 nilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk
2 pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila
3 terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini
4 mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang
5 sama.

6 **Aset Donasi**

7 **46. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus**
8 **dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.**

9 47. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa
10 persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan
11 nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh
12 satu unit pemerintah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut
13 akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya
14 secara hukum, seperti adanya akta hibah.

15 48. Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset
16 tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah.
17 Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk
18 pemerintah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah telah
19 dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti
20 perolehan aset tetap dengan pertukaran.

21 49. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset
22 donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan pemerintah dan
23 jumlah yang sama juga diakui sebagai belanja modal dalam laporan realisasi
24 anggaran.

25 **PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN** 26 **(SUBSEQUENT EXPENDITURES)**

27 **50. Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang**
28 **memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi**
29 **manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu**
30 **produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai**
31 **tercatat aset yang bersangkutan.**

32 51. Kapitalisasi biaya dimaksud pada paragraf 50 harus ditetapkan
33 dalam kebijakan akuntansi suatu entitas berupa kriteria seperti pada paragraf 50
34 dan/atau suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk
35 dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus
36 dikapitalisasi atau tidak.

37 52. Dikarenakan organisasi pemerintah sangatlah beragam dalam
38 jumlah dan penggunaan aset tetap, maka suatu batasan jumlah biaya kapitalisasi
39 (*capitalization thresholds*) tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas yang
40 ada. Masing-masing entitas harus menetapkan batasan jumlah tersebut dengan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasionalnya. Bila telah terbentuk
2 maka batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus
3 diterapkan secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
4 Keuangan.

5 **PENGUKURAN BERIKUTNYA (*SUBSEQUENT*** 6 ***MEASUREMENT*) TERHADAP PENGAKUAN AWAL**

7 **53. Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap**
8 **tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang**
9 **memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan**
10 **penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun Diinvestasikan**
11 **dalam Aset Tetap.**

12 **Penyusutan**

13 54. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode
14 yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang
15 digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomik atau kemungkinan
16 jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah. Nilai penyusutan
17 untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap
18 dan Diinvestasikan dalam Aset Tetap.

19 55. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau
20 secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya,
21 penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan
22 penyesuaian.

23 56. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:

- 24 (a) Metode garis lurus (*straight line method*); atau
25 (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)
26 (c) Metode unit produksi (*unit of production method*)

27 **57. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset**
28 **tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.**

29 **Penilaian Kembali Aset Tetap (*Revaluation*)**

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

35 59. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai
36 penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta
37 pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam
2 ekuitas dana pada akun Diinvestasikan pada Aset Tetap.

3 **AKUNTANSI TANAH**

4 ***60. Tanah yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah tidak***
5 ***diperlakukan secara khusus, dan pada prinsipnya mengikuti ketentuan***
6 ***seperti yang diatur pada pernyataan tentang akuntansi aset tetap.***

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

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

19 63. Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar
20 negeri, misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar
21 negeri, harus memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta
22 perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik
23 Indonesia berada. Hal ini diperlukan untuk menentukan apakah penguasaan atas
24 tanah tersebut bersifat permanen atau sementara. Penguasaan atas tanah
25 dianggap permanen apabila hak atas tanah tersebut merupakan hak yang kuat
26 diantara hak-hak atas tanah yang ada di negara tersebut dengan tanpa batas
27 waktu.

28 **ASET BERSEJARAH (HERITAGE ASSETS)**

29 ***64. Pernyataan ini tidak mengharuskan pemerintah untuk***
30 ***menyajikan aset bersejarah (heritage assets) di neraca namun aset tersebut***
31 ***harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.***

32 65. Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah
33 dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset
34 bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala
35 (*archaeological sites*) seperti candi, dan karya seni (*works of art*). Karakteristik-
36 karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas dari suatu aset
37 bersejarah,

38 (a) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara
39 penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (b) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat
2 pelepasannya untuk dijual;
3 (c) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu
4 berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
5 (d) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus
6 dapat mencapai ratusan tahun.

7 66. Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam
8 waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan
9 perundang-undangan yang berlaku.

10 67. Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang
11 diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk
12 pembelian, donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai
13 dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan
14 akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan
15 tersebut.

16 68. Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya
17 jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas
18 Laporan Keuangan dengan tanpa nilai.

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

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

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

30 **ASET INFRASTRUKTUR (INFRASTRUCTURE** 31 **ASSETS)**

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

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

39 **73. Walaupun kepemilikan dari aset infrastruktur tidak hanya oleh**
40 **pemerintah, aset infrastruktur secara signifikan sering dijumpai sebagai**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **aset pemerintah. Aset infrastruktur memenuhi definisi aset tetap dan harus**
2 **diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.**

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

5 **ASET MILITER (MILITARY ASSETS)**

6 75. Peralatan militer, baik yang umum maupun khusus,
7 memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan
8 prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.

9 **PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (RETIREMENT** 10 **AND DISPOSAL)**

11 76. Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan
12 atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada
13 manfaat ekonomik masa yang akan datang.

14 77. Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas
15 harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
16 Keuangan.

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

20 **PENGUNGKAPAN**

21 79. Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-
22 masing jenis aset tetap sebagai berikut:

- 23 (a) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat
24 (carrying amount);
- 25 (b) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang
26 menunjukkan:
- 27 (1) Penambahan;
- 28 (2) Pelepasan;
- 29 (3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
- 30 (4) Mutasi aset tetap lainnya.
- 31 (c) Informasi penyusutan, meliputi:
- 32 (1) Nilai penyusutan;
- 33 (2) Metode penyusutan yang digunakan;
- 34 (3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- 35 (4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan
36 akhir periode;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **80. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:**

- 2 **(a) Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;**
3 **(b) Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset**
4 **tetap;**
5 **(c) Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan**
6 **(d) Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.**

7 81. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal
8 berikut harus diungkapkan:

- 9 (a) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
10 (b) Tanggal efektif penilaian kembali;
11 (c) Jika ada, nama penilai independen;
12 (d) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya
13 pengganti;
14 (e) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap;

15 **TANGGAL EFEKTIF**

16 **82. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
17 **diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban**
18 **pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.09
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 08**

**AKUNTANSI
KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	1 -4
Tujuan.....	1-2
Ruang Lingkup.....	3-4
DEFINISI	5
KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	6-7
KONTRAK KONSTRUKSI	8 - 9
PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK KONSTRUKSI	10-12
PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	13-16
PENGUKURAN	17-32
PENGUNGKAPAN	33-35
TANGGAL EFEKTIF	36



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN 2 NO. 08

3 AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

4 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah*
5 *paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf*
6 *penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual*
7 *Akuntansi Pemerintahan.*

8 PENDAHULUAN

9 TUJUAN

10 1. Tujuan Pernyataan Standar Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah
11 mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan dengan
12 metode nilai historis. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam
13 Pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset yang harus dicatat
14 sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

15 2. Pernyataan Standar ini memberikan panduan untuk:

- 16 (a) identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai Konstruksi Dalam
17 Pengerjaan;
18 (b) penetapan besarnya biaya yang dikapitalisasi dan disajikan di neraca;
19 (c) penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

20 RUANG LINGKUP

21 3. *Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan*
22 *aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan*
23 *dan/atau masyarakat, dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan*
24 *pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga wajib*
25 *menerapkan standar ini.*

26 4. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya
27 berjangka panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal
28 selesainya aktivitas tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang
29 berlainan.

30 DEFINISI

31 5. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
32 *Pernyataan Standar dengan pengertian:*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses**
2 **pembangunan.**

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

7 **Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk**
8 **membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan**
9 **entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak**
10 **konstruksi.**

11 **Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum**
12 **pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.**

13 **Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai**
14 **penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.**

15 **Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan**
16 **pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.**

17 **Retensi adalah jumlah termin (progress billing) yang belum dibayar hingga**
18 **pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran**
19 **jumlah tersebut.**

20 **Termin (progress billing) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang**
21 **dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum**
22 **dibayar oleh pemberi kerja.**

23 **KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

24 6. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan
25 mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya
26 yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu
27 periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi
28 pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu
29 perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.

30 7. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri
31 (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

32 **KONTRAK KONSTRUKSI**

33 8. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah
34 aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal
35 rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak
36 seperti ini misalnya konstruksi jaringan irigasi.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 9. Kontrak konstruksi dapat meliputi:

- 2 (a) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan
3 perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
- 4 (b) kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
- 5 (c) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung pengawasan
6 konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*;
- 7 (d) kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

8 **PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK KONSTRUKSI**

9 10. Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah
10 untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu
11 untuk menerapkan pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi
12 tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak
13 konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi
14 atau kelompok kontrak konstruksi.

15 **11. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset,**
16 **konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi**
17 **yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:**

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

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

- 28 (a) *aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan,*
29 *teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak*
30 *semula; atau*
- 31 (b) *harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga*
32 *kontrak semula.*

33 **PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

34 **13. Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi**
35 **Dalam Pengerjaan jika:**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 **(a) besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang**
2 **berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;**
3 **(b) biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan**
4 **(c) aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.**

5 **14. Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang**
6 **dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan**
7 **oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan**
8 **dalam aset tetap.**

9 **15. Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap**
10 **yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:**

- 11 **(a) Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan**
12 **(b) Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;**

13 16. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap
14 yang bersangkutan setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan
15 siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

16 **PENGUKURAN**

17 **17. Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya**
18 **perolehan.**

20 **Biaya Konstruksi**

- 21 **18. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antara lain:**
22 **(a) biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;**
23 **(b) biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan**
24 **dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan**
25 **(c) biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi**
26 **yang bersangkutan.**

27 19. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan
28 konstruksi antara lain meliputi:

- 29 (a) Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
30 (b) Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
31 (c) Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi
32 pelaksanaan konstruksi;
33 (d) Biaya penyewaan sarana dan peralatan;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (e) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan
2 dengan konstruksi.

3 20. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada
4 umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

5 (a) Asuransi;

6 (b) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung
7 berhubungan dengan konstruksi tertentu;

8 (c) Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi
9 yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

10 Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis
11 dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang
12 mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan
13 adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

14 **21. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui**
15 **kontrak konstruksi meliputi:**

16 (a) **Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan**
17 **tingkat penyelesaian pekerjaan;**

18 (b) **Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung**
19 **dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada**
20 **tanggal pelaporan;**

21 (c) **Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan**
22 **dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.**

23 22. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor.

24 23. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan
25 secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan
26 dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai
27 penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.

28 24. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang
29 disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan
30 perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

31 **25. Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman**
32 **yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya**
33 **konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan**
34 **secara andal.**

35 26. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang
36 timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai
37 konstruksi.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **27. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh**
2 **melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang**
3 **bersangkutan.**

4 **28. Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis**
5 **aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode**
6 **yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan**
7 **metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.**

8 **29. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan**
9 **sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat force majeure maka**
10 **biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara**
11 **pembangunan konstruksi dikapitalisasi.**

12 30. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat
13 terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur
14 tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika
15 pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja
16 atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara
17 dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force*
18 *majeur*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga
19 pada periode yang bersangkutan.

20 **31. Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan**
21 **yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis**
22 **pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya**
23 **pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam**
24 **proses pengerjaan.**

25 32. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset
26 yang masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf
27 12. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang
28 berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk
29 bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian
30 pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

31 **PENGUNGKAPAN**

32 **33. Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai**
33 **Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:**

34 **(a) Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat**
35 **penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;**

36 **(b) Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;**

37 **(c) Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **(d) Uang muka kerja yang diberikan;**

2 **(e) Retensi.**

3 34. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang
4 retensi. Misalnya, termin yang masih ditahan oleh pemberi kerja selama masa
5 pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
6 Keuangan.

7 35. Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman
8 sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan
9 penyerapannya sampai tanggal tertentu.

10 **TANGGAL EFEKTIF**

11 **36. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
12 **diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban**
13 **pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.10
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 09**

AKUNTANSI KEWAJIBAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-4
Tujuan-----	1
Ruang Lingkup-----	2-4
DEFINISI -----	5
UMUM -----	6-8
KLASIFIKASI KEWAJIBAN -----	9-17
PENGAKUAN KEWAJIBAN -----	18-31
PENGUKURAN KEWAJIBAN -----	32-59
Utang kepada Pihak Ketiga (<i>Account Payable</i>)-----	35-37
Utang Bunga (<i>Accrued Interest</i>)-----	38-39
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)-----	40-41
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang-----	42-43
Kewajiban Lancar Lainnya (<i>Other Current Liabilities</i>)-----	44
Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan dan yang Diperjualbelikan-----	45-53
Perubahan Valuta Asing-----	54-59
PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO -----	60-62
TUNGGAKAN -----	63-66
RESTRUKTURISASI UTANG -----	67-78
Penghapusan Utang-----	73-78
BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN UTANG PEMERINTAH -----	79-83
PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN -----	84-85
TANGGAL EFEKTIF -----	86



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NOMOR 09

KEWAJIBAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

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

Ruang Lingkup

2. *Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintahan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.*

3. *Pernyataan Standar ini mengatur:*

- (a) *Akuntansi Kewajiban Pemerintah termasuk kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri.*
 - (b) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang asing.*
 - (c) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi pinjaman.*
 - (d) *Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.*
- Huruf (b), (c), dan (d) diatas berlaku sepanjang belum ada pengaturan khusus dalam pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut.*

4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- (a) Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi.
- (b) Akuntansi Instrumen Derivatif dan Aktivitas Lindung Nilai.
- (c) Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari transaksi pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti pada paragraf 3(b).

Huruf (a) dan (b) diatur dalam pernyataan standar tersendiri.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

Amortisasi adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto selama umur utang pemerintah.

Aset Tertentu yang memenuhi syarat (Qualifying Asset), selanjutnya disebut **Aset Tertentu** adalah aset yang membutuhkan waktu yang cukup lama agar siap untuk dipergunakan atau dijual sesuai dengan tujuannya.

Biaya Pinjaman adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung oleh pemerintah sehubungan dengan peminjaman dana.

Debitur adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.

Diskonto adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (present value) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) karena tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.

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

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

Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.

Kewajiban diestimasi adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti.

Kewajiban kontinjensi adalah:

(a) kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya suatu peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali suatu entitas; atau

(b) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui karena:

(1) tidak terdapat kemungkinan besar (not probable) suatu entitas mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis untuk menyelesaikan kewajibannya; atau

(2) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

Metode garis lurus adalah metode alokasi premium atau diskonto dengan jumlah yang sama sepanjang periode sekuritas utang pemerintah.

Nilai nominal adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran,
2 perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan
3 perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan
4 menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.

5 **Nilai tercatat (carrying amount) kewajiban** adalah nilai buku kewajiban yang
6 dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau
7 premium yang belum diamortisasi.

8 **Obligasi Negara** adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu lebih
9 dari 12 (dua belas) bulan dengan kupon dan/atau dengan pembayaran
10 bunga secara diskonto.

11 **Perhitungan Fihak Ketiga, selanjutnya disebut PFK**, merupakan utang
12 pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah
13 sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan
14 (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum.

15 **Premium** adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (present
16 value) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) karena tingkat
17 bunga nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.

18 **Restrukturisasi Utang** adalah kesepakatan antara kreditur dan debitur
19 untuk memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa
20 pengurangan jumlah utang, dalam bentuk:

- 21 (a) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan
22 dengan utang baru; atau
- 23 (b) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah
24 persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan
25 utang dapat berbentuk:
- 26 (1) Perubahan jadwal pembayaran,
27 (2) Penambahan masa tenggang, atau
28 (3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga
29 yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.

30 **Sekuritas utang pemerintah** adalah surat berharga berupa surat pengakuan
31 utang oleh pemerintah yang dapat diperjualbelikan dan mempunyai nilai
32 jatuh tempo atau nilai pelunasan pada saat diterbitkan, misalnya Surat
33 Utang Negara (SUN).

34 **Surat Perbendaharaan Negara** adalah Surat Utang Negara yang berjangka
35 waktu sampai dengan 12 (dua belas) bulan dengan pembayaran bunga
36 secara diskonto.

37 **Surat Utang Negara** adalah surat berharga yang berupa surat pengakuan
38 utang dalam mata uang rupiah maupun valuta asing yang dijamin
39 pembayaran pokok utang dan bunganya oleh Negara Republik Indonesia,
40 sesuai dengan masa berlakunya.

41 **Tunggakan** adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan
42 entitas membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

UMUM

6. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

7. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah, kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi, ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya.

8. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

KLASIFIKASI KEWAJIBAN

9. Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan dan lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

10. Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga dan utang bunga juga bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka panjang.

11. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.

12. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

13. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

14. Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (a) ***jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas)***
2 ***bulan; dan***
3 (b) ***entitas bermaksud untuk mendanai kembali (refinance) kewajiban***
4 ***tersebut atas dasar jangka panjang; dan***
5 (c) ***maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian***
6 ***pendanaan kembali (refinancing), atau adanya penjadwalan kembali***
7 ***terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan***
8 ***disetujui.***

9 15. Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka
10 pendek sesuai dengan paragraf di atas, bersama-sama dengan informasi yang
11 mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

12 16. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun
13 berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau
14 digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan
15 tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian
16 dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang
17 dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di
18 mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam
19 kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini
20 tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan
21 sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan
22 kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi
23 kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

24 17. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu
25 (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban
26 jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait
27 dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian,
28 kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

- 29 (a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai
30 konsekuensi adanya pelanggaran, dan
31 (b) terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya dalam
32 waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

33 **PENGAKUAN KEWAJIBAN**

34 18. ***Pelaporan keuangan untuk tujuan umum harus menyajikan***
35 ***kewajiban yang diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber***
36 ***daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan***
37 ***kewajiban yang ada sampai saat ini, dan perubahan atas kewajiban***
38 ***tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.***

39 19. Keberadaan peristiwa masa lalu (dalam hal ini meliputi transaksi)
40 sangat penting dalam pengakuan kewajiban. Suatu peristiwa adalah terjadinya
41 suatu konsekuensi keuangan terhadap suatu entitas. Suatu peristiwa mungkin
42 dapat berupa suatu kejadian internal dalam suatu entitas seperti perubahan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 bahan baku menjadi suatu produk, ataupun dapat berupa kejadian eksternal
2 yang melibatkan interaksi antara suatu entitas dengan lingkungannya seperti
3 transaksi dengan entitas lain, bencana alam, pencurian, perusakan, kerusakan
4 karena ketidaksengajaan.

5 20. Suatu transaksi melibatkan transfer sesuatu yang mempunyai
6 nilai. Transaksi mungkin berupa transaksi dengan pertukaran dan tanpa
7 pertukaran. Perbedaan antara transaksi dengan pertukaran dan tanpa
8 pertukaran sangat penting untuk menentukan titik pengakuan kewajiban.

9 **21. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima dan/atau**
10 **pada saat kewajiban timbul.**

11 22. Kewajiban dapat timbul dari:

- 12 (a) transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);
13 (b) transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum
14 yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan belum lunas dibayar sampai
15 dengan saat tanggal pelaporan;
16 (c) kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*);
17 (d) kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).

18 **23. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-**
19 **masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu**
20 **nilai sebagai gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya**
21 **atau janji untuk menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan**
22 **pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa**
23 **sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa**
24 **depan.**

25 24. Satu contoh dari transaksi dengan pertukaran adalah saat
26 pegawai pemerintah memberikan jasa sebagai penukar/ganti dari kompensasi
27 yang diperolehnya yang terdiri dari gaji dan manfaat pegawai lainnya. Suatu
28 transaksi pertukaran timbul karena kedua belah pihak (pemberi kerja dan
29 penerima kerja) menerima dan mengorbankan suatu nilai. Kewajiban
30 kompensasi meliputi gaji yang belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan
31 biaya manfaat pegawai lainnya yang berhubungan dengan jasa periode berjalan.

32 **25. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak**
33 **dalam suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan**
34 **atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Hanya ada satu arah arus sumber**
35 **daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus**
36 **diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan.**

37 26. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus
38 kepada entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran. Ketika
39 pemerintah pusat membuat program pemindahan kepemilikan atau memberikan
40 hibah atau mengalokasikan dananya ke pemerintah daerah, persyaratan
41 pembayaran ditentukan oleh peraturan dan hukum yang ada dan bukan melalui
42 transaksi dengan pertukaran.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **27. Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah adalah kejadian**
2 **yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara**
3 **pemerintah dan lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar**
4 **kendali pemerintah. Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam**
5 **hubungannya dengan kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah, dengan**
6 **basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari transaksi dengan**
7 **pertukaran.**

8 28. Pada saat pemerintah secara tidak sengaja menyebabkan
9 kerusakan pada kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan
10 kewajiban saat timbulnya kejadian tersebut sepanjang hukum yang berlaku dan
11 kebijakan yang ada memungkinkan bahwa pemerintah akan membayar
12 kerusakan dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan
13 andal. Contoh kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja terhadap kepemilikan
14 pribadi yang disebabkan pelaksanaan kegiatan yang dilakukan pemerintah.

15 **29. Kejadian yang diakui Pemerintah adalah kejadian-kejadian**
16 **yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai**
17 **konsekuensi keuangan bagi pemerintah karena pemerintah memutuskan**
18 **untuk merespon kejadian tersebut. Pemerintah mempunyai tanggung jawab**
19 **luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah sering**
20 **diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya**
21 **tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang**
22 **timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah**
23 **dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah.**
24 **Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban**
25 **sampai pemerintah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab**
26 **keuangan pemerintah atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian**
27 **tersebut dan telah terjadinya transaksi dengan pertukaran atau tanpa**
28 **pertukaran.**

29 30. Dengan kata lain pemerintah seharusnya mengakui kewajiban dan
30 biaya untuk kondisi pada paragraf 29 ketika keduanya memenuhi dua kriteria
31 berikut: (1) Badan Legislatif telah menyetujui atau mengotorisasi sumber daya
32 yang akan digunakan, (2) transaksi dengan pertukaran timbul (misalnya saat
33 kontraktor melakukan perbaikan) atau jumlah transaksi tanpa pertukaran belum
34 dibayar pada tanggal pelaporan (misalnya pembayaran langsung ke korban
35 bencana).

36 31. Contoh berikut mengilustrasikan pengakuan kewajiban dari
37 kejadian yang diakui pemerintah. Suatu kerusakan akibat bencana alam di kota-
38 kota Indonesia dan DPR mengotorisasi pengeluaran untuk menanggulangi
39 bencana tersebut. Kejadian ini merupakan konsekuensi keuangan dari
40 pemerintah karena memutuskan untuk menyediakan bantuan bencana bagi kota-
41 kota tersebut. Transaksi yang berhubungan dengan hal tersebut, meliputi
42 sumbangan pemerintah ke masing-masing individu dan pekerjaan kontraktor
43 yang dibayar oleh pemerintah, diakui sebagai transaksi dengan pertukaran atau
44 tanpa pertukaran. Dalam kasus transaksi dengan pertukaran, jumlah terutang



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 untuk barang dan jasa yang disediakan untuk pemerintah diakui saat barang
2 diserahkan atau pekerjaan diselesaikan. Dalam kasus transaksi tanpa
3 pertukaran, suatu kewajiban harus diakui sebesar jumlah terutang yang belum
4 dibayar pada tanggal pelaporan. Kewajiban tersebut meliputi jumlah tagihan ke
5 pemerintah untuk membayar manfaat, barang atau jasa yang telah disediakan
6 sesuai persyaratan program yang ada pada tanggal pelaporan pemerintah.

7 **PENGUKURAN KEWAJIBAN**

8 **32. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam**
9 **mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.**
10 **Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada**
11 **tanggal neraca.**

12 33. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban
13 pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang
14 tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti
15 transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta
16 asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan
17 dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.

18 34. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti
19 karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan
20 nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

21 **Utang kepada Pihak Ketiga (Account Payable)**

22 **35. Pada saat pemerintah menerima hak atas barang, termasuk**
23 **barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus**
24 **mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang**
25 **tersebut**

26 36. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan
27 spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang
28 dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan
29 berita acara kemajuan pekerjaan.

30 **37. Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit**
31 **pemerintahan harus dipisahkan dengan kewajiban kepada unit**
32 **nonpemerintahan.**

33 **Utang Bunga (Accrued Interest)**

34 **38. Utang bunga atas utang pemerintah harus dicatat sebesar**
35 **biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat**
36 **berasal dari utang pemerintah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang**
37 **bunga atas utang pemerintah yang belum dibayar harus diakui pada setiap**
38 **akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.**

39 39. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku untuk
40 sekuritas pemerintah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk Surat



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 Utang Negara (SUN) dan yang diterbitkan oleh pemerintah daerah (provinsi,
2 kota, dan kabupaten) dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN.

3 **Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)**

4 ***40. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan***
5 ***berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada***
6 ***laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.***

7 41. Jumlah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah harus
8 diserahkan kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang
9 dipungut/dipotong. Pada akhir periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo
10 pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo
11 pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada laporan keuangan sebesar
12 jumlah yang masih harus disetorkan.

13 **Bagian Lancar Utang Jangka Panjang**

14 ***42. Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk***
15 ***bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo***
16 ***dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.***

17 43. Termasuk dalam kategori Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
18 adalah jumlah bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan harus
19 dibayarkan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

20 **Kewajiban Lancar Lainnya (*Other Current*** 21 ***Liabilities*)**

22 44. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak
23 termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya
24 tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan
25 disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan
26 karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji
27 kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan
28 atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut. Contoh lainnya adalah
29 penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh
30 pemerintah kepada pihak lain.

31 **Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan dan** 32 **yang Diperjualbelikan**

33 45. Penilaian utang pemerintah disesuaikan dengan karakteristik
34 utang tersebut yang dapat berbentuk:

- 35 (a) Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*)
36 (b) Utang Pemerintah yang diperjualbelikan (*Traded Debt*)



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan (*Non-Traded Debt*)

46. 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.

47. 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*).

48. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat menggunakan skedul pembayaran (*payment schedule*) menggunakan tarif bunga tetap. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks lainnya, penilaian utang pemerintah 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 yang Diperjualbelikan (*Traded Debt*)

49. Akuntansi untuk utang pemerintah dalam bentuk yang dapat diperjualbelikan seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban dari pemerintah pada suatu waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap periode akuntansi. Hal ini membutuhkan penilaian awal sekuritas pada harga jual atau hasil penjualan, dan penilaian pada saat jatuh tempo atas jumlah yang akan dibayarkan ke pemegangnya dan pada periode diantaranya untuk menggambarkan secara wajar kewajiban pemerintah.

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

51. Jenis sekuritas utang pemerintah harus dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar nilai pari (*face*) tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari (*face*). Sekuritas yang dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan dan jatuh tempo; sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium nilainya akan berkurang.

52. Sekuritas utang pemerintah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo atau pelunasan, misalnya Surat Utang Negara (SUN) baik dalam bentuk Surat Perbendaharaan Negara maupun Obligasi Negara, harus dinilai berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo (*face value*) bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrumen pinjaman pemerintah yang dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari,



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau
2 premium yang ada.

3 53. Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan
4 metode garis lurus.

5 **Perubahan Valuta Asing**

6 **54. Utang pemerintah dalam mata uang asing dicatat dengan**
7 **menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.**

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

14 **56. Pada setiap tanggal neraca pos kewajiban moneter dalam**
15 **mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan**
16 **menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.**

17 **57. Selisih penjabaran pos kewajiban moneter dalam mata uang**
18 **asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan**
19 **atau penurunan ekuitas dana periode berjalan.**

20 58. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam
21 mata uang asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang
22 berhubungan dan ekuitas dana pada entitas pelaporan.

23 59. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan
24 diselesaikan dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui
25 pada periode tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi
26 berada dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs
27 harus diakui untuk setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan
28 perubahan kurs untuk masing-masing periode.

29 **PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH** 30 **TEMPO**

31 **60. Untuk sekuritas utang pemerintah yang diselesaikan sebelum**
32 **jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik oleh penerbit (call feature)**
33 **dari sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk**
34 **penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka perbedaan antara harga**
35 **perolehan kembali dan nilai tercatat netonya harus diungkapkan pada**
36 **Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang**
37 **berkaitan.**

38 61. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai
39 tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan
2 menyesuaikan jumlah kewajiban dan ekuitas dana yang berhubungan.

3 62. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat
4 (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan ekuitas dana
5 yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga diungkapkan pada Catatan atas
6 Laporan Keuangan.

7 **TUNGGAKAN**

8 **63. Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah harus disajikan**
9 **dalam bentuk Daftar Umur (aging schedule) Kreditur pada Catatan atas**
10 **Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.**

11 64. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh
12 tempo namun pemerintah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau
13 bunganya sesuai jadwal. Beberapa jenis utang pemerintah mungkin mempunyai
14 saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitur
15 diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.

16 65. Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan
17 dari jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan keuangan.
18 Namun informasi tunggakan pemerintah menjadi salah satu informasi yang
19 menarik perhatian pembaca laporan keuangan sebagai bahan analisis kebijakan
20 dan solvabilitas satu entitas.

21 66. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan
22 didalam Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar Umur Utang.

23 **RESTRUKTURISASI UTANG**

24 **67. Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan**
25 **utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif**
26 **sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai**
27 **tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut**
28 **melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan**
29 **persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada**
30 **Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos**
31 **kewajiban yang terkait.**

32 68. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga
33 efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode
34 antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga
35 efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai
36 tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam
37 persyaratan baru (tidak termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat.
38 Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal
39 pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh
40 tempo.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 69. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru
2 harus disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan .

3 **70. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana**
4 **ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk**
5 **bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka**
6 **debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan**
7 **jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam**
8 **persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas**
9 **Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang**
10 **berkaitan.**

11 **71. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang**
12 **sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran**
13 **kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas**
14 **masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.**

15 72. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat
16 merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai
17 contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi
18 keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk
19 menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti prinsip-prinsip yang diatur
20 pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam pernyataan ini. Prinsip yang
21 sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang seringkali harus
22 diestimasi.

23 **Penghapusan Utang**

24 73. Penghapusan utang adalah pembatalan secara sukarela tagihan
25 oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruhnya, jumlah utang
26 debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya.

27 74. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke
28 kreditur melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di
29 bawah nilai tercatatnya.

30 **75. Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di**
31 **bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan pada**
32 **paragraf 70 berlaku.**

33 **76. Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di**
34 **bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas**
35 **sebagai debitur harus melakukan penilaian kembali atas aset nonkas**
36 **dahulu ke nilai wajarnya dan kemudian menerapkan paragraf 70, serta**
37 **mengungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari**
38 **pos kewajiban dan aset nonkas yang berhubungan.**

39 77. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus
40 mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi
41 kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara:



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (a) Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau
2 ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau
3 biaya penerbitan yang belum diamortisasi), dengan
4 (b) Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.

5 78. Penilaian kembali aset pada paragraf 76 akan menghasilkan
6 perbedaan antara nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur untuk
7 penyelesaian utang. Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada Catatan atas
8 Laporan Keuangan.

9 **BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN** 10 **UTANG PEMERINTAH**

11 79. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah adalah
12 biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman
13 dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:

- 14 (a) Bunga atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek
15 maupun jangka panjang;
16 (b) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,
17 (c) Amortisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya
18 konsultan, ahli hukum, *commitment fee*, dan sebagainya .
19 (d) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal
20 tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

21 **80. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan**
22 **dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (qualifying asset)**
23 **harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu**
24 **tersebut.**

25 81. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung
26 dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap
27 aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan
28 secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman
29 ditentukan berdasarkan penjelasan pada paragraf 82.

30 82. Dalam keadaan tertentu sulit untuk mengidentifikasi adanya
31 hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset
32 tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila
33 perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi
34 pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek pemerintah. Kesulitan juga dapat
35 terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan
36 dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan
37 jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan, sehingga
38 diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan
39 hal tersebut.

40 **83. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus**
41 **digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 *dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata*
2 *tertimbang (weighted average) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu*
3 *yang berkaitan selama periode pelaporan.*

4 **PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

5 *84. Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam*
6 *bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik*
7 *kepada pemakainya.*

8 *85. Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi*
9 *yang harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:*

- 10 (a) *Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang*
11 *diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;*
- 12 (b) *Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis*
13 *sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;*
- 14 (c) *Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat*
15 *bunga yang berlaku;*
- 16 (d) *Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh*
17 *tempo;*
- 18 (e) *Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:*
- 19 (1) *Pengurangan pinjaman;*
- 20 (2) *Modifikasi persyaratan utang;*
- 21 (3) *Pengurangan tingkat bunga pinjaman;*
- 22 (4) *Pengunduran jatuh tempo pinjaman;*
- 23 (5) *Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan*
- 24 (6) *Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode*
25 *pelaporan.*
- 26 (f) *Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur*
27 *utang berdasarkan kreditur.*
- 28 (g) *Biaya pinjaman:*
- 29 (1) *Perlakuan biaya pinjaman;*
- 30 (2) *Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang*
31 *bersangkutan; dan*
- 32 (3) *Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.*

33 **TANGGAL EFEKTIF**

34 *86. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat*
35 *diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban*
36 *pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.11
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 10**

**KOREKSI KESALAHAN,
PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI,
DAN PERISTIWA LUAR BIASA**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-3
TUJUAN -----	1
RUANG LINGKUP -----	2-3
DEFINISI -----	4
KOREKSI KESALAHAN -----	5-23
PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI -----	24-29
PERISTIWA LUAR BIASA -----	30-36
TANGGAL EFEKTIF -----	37



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

PERNYATAAN NO. 10

KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI, DAN PERISTIWA LUAR BIASA

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, dan peristiwa luar biasa.

Ruang Lingkup

2. *Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas harus menerapkan Pernyataan Standar ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi dan peristiwa luar biasa.*

3. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan yang mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk badan layanan umum, yang berada di bawah pemerintah pusat/daerah.*

DEFINISI

4. *Berikut Istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:*

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.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Kesalahan*** adalah penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai
2 dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode
3 berjalan atau periode sebelumnya.

4 ***Koreksi*** adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji
5 dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.

6 ***Peristiwa Luar Biasa*** adalah kejadian atau transaksi yang secara jelas
7 berbeda dari aktivitas normal entitas dan karenanya tidak diharapkan
8 terjadi dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas sehingga memiliki
9 dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi
10 aset/kewajiban.

11 **KOREKSI KESALAHAN**

12 5. Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau
13 beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan.
14 Kesalahan mungkin timbul dari adanya keterlambatan penyampaian bukti
15 transaksi anggaran oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan matematis,
16 kesalahan dalam penerapan standar dan kebijakan akuntansi, kesalahan
17 interpretasi fakta, kecurangan, atau kelalaian.

18 6. Dalam situasi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh
19 signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga
20 laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi.

21 7. Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam 2
22 (dua) jenis:

- 23 (a) Kesalahan yang tidak berulang;
24 (b) Kesalahan yang berulang dan sistemik;

25 8. Kesalahan yang tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan
26 tidak akan terjadi kembali yang dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:

- 27 (a) Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
28 (b) Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya;

29 9. Kesalahan yang berulang dan sistemik adalah kesalahan yang
30 disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang
31 diperkirakan akan terjadi berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari
32 wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau
33 tambahan pembayaran dari wajib pajak.

34 ***10. Terhadap setiap kesalahan harus dilakukan koreksi segera***
35 ***setelah diketahui.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **11. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada**
2 **periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak,**
3 **dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode**
4 **berjalan.**

5 **12. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada**
6 **periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila**
7 **laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan**
8 **pembetulan pada akun pendapatan atau akun belanja dari periode yang**
9 **bersangkutan.**

10 **13. Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga**
11 **mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang**
12 **terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas,**
13 **serta mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan**
14 **keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan**
15 **pembetulan pada akun pendapatan lain-lain, akun aset, serta akun ekuitas**
16 **dana yang terkait.**

17 **14. Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga**
18 **mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang**
19 **terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas**
20 **dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila**
21 **laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan**
22 **pembetulan pada akun pendapatan lain-lain.**

23 **15. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan yang tidak**
24 **berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi**
25 **posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan,**
26 **dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas dana lancar.**

27 16. Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah
28 ditetapkan dengan undang-undang atau peraturan daerah.

29 17. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 13, 14,
30 dan 15 tidak dengan sendirinya berpengaruh terhadap pagu anggaran atau
31 belanja entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi
32 kesalahan. Akun koreksi pendapatan periode lalu dan akun koreksi belanja
33 periode lalu disajikan secara terpisah dalam Laporan Realisasi Anggaran. Akibat
34 koreksi kesalahan tersebut selanjutnya diungkapkan pada Catatan atas Laporan
35 Keuangan.

36 18. Koreksi kesalahan belanja sebagaimana dijelaskan pada paragraf
37 13 dan 14 dapat dibagi dua yaitu yang menambah saldo kas dan yang
38 mengurangi saldo kas. Contoh koreksi kesalahan belanja yang menambah saldo
39 kas yaitu pengembalian belanja pegawai karena salah penghitungan jumlah gaji,
40 dikoreksi menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain. Contoh koreksi
41 kesalahan belanja yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi belanja



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi mengurangi akun ekuitas
2 dana lancar dan mengurangi saldo kas. Terhadap koreksi kesalahan yang
3 berkaitan dengan belanja yang menghasilkan aset, disamping mengoreksi saldo
4 kas dan pendapatan lain-lain juga perlu dilakukan koreksi terhadap aset yang
5 bersangkutan dan pos ekuitas dana diinvestasikan. Sebagai contoh, belanja aset
6 tetap yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan, kelebihan belanja
7 tersebut harus dikembalikan, maka koreksi yang harus dilakukan adalah dengan
8 menambah kas dan pendapatan lain-lain, serta mengurangi pos aset tetap dan
9 pos ekuitas dana diinvestasikan.

10 19. Koreksi kesalahan pendapatan sebagaimana dijelaskan pada
11 paragraf 15 dapat dibagi dua yaitu yang menambah saldo kas dan yang
12 mengurangi saldo kas. Contoh koreksi kesalahan pendapatan yang menambah
13 saldo kas yaitu terdapat transaksi penyetoran bagian laba perusahaan negara
14 yang belum dilaporkan. Dalam hal demikian, koreksi yang perlu dilakukan adalah
15 menambah saldo kas dan ekuitas dana lancar. Contoh koreksi kesalahan
16 pendapatan yang mengurangi saldo kas yaitu kesalahan pengembalian
17 pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer. Dalam hal demikian,
18 koreksi yang perlu dilakukan adalah mengurangi saldo kas dan ekuitas dana
19 lancar.

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

25 21. Contoh kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi kas
26 sebagaimana disebutkan pada paragraf 20 adalah belanja untuk membeli
27 perabot kantor (aset tetap) dilaporkan sebagai belanja perjalanan dinas. Dalam
28 hal demikian, koreksi yang perlu dilakukan adalah mendebet pos aset tetap dan
29 mengkredit pos ekuitas dana investasi pada aset tetap.

30 **22. Kesalahan berulang dan sistemik seperti yang dimaksud pada**
31 **paragraf 9 tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi.**

32 **23. Akibat kumulatif dari koreksi kesalahan yang berhubungan**
33 **dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam**
34 **baris tersendiri pada Laporan Arus Kas tahun berjalan.**

36 PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

37 24. Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari
38 suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui *trend* posisi



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang
2 digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode.

3 25. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran
4 akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria
5 kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan
6 akuntansi.

7 **26. Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya**
8 **apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh**
9 **peraturan perundangan atau standar akuntansi pemerintahan yang berlaku,**
10 **atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan**
11 **informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang**
12 **lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.**

13 27. Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai
14 berikut:

15 (a) adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara
16 substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan

17 (b) adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang
18 sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.

19 28. Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan
20 suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut
21 harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan
22 persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.

23 **29. Perubahan kebijakan akuntansi dan pengaruhnya harus**
24 **diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

25 PERISTIWA LUAR BIASA

26 30. Peristiwa luar biasa menggambarkan suatu kejadian atau
27 transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas biasa. Di dalam aktivitas biasa
28 entitas pemerintah termasuk penanggulangan bencana alam atau sosial yang
29 terjadi berulang. Dengan demikian, yang termasuk dalam peristiwa luar biasa
30 hanyalah peristiwa-peristiwa yang belum pernah atau jarang terjadi sebelumnya.

31 31. Peristiwa yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas adalah
32 kejadian yang sukar diantisipasi dan oleh karena itu tidak dicerminkan di dalam
33 anggaran. Suatu kejadian atau transaksi yang berada di luar kendali atau
34 pengaruh entitas merupakan peristiwa luar biasa bagi suatu entitas atau
35 tingkatan pemerintah tertentu, tetapi peristiwa yang sama tidak tergolong luar
36 biasa untuk entitas atau tingkatan pemerintah yang lain.

37 32. Dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran karena
38 peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian dimaksud secara tunggal



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 menyebabkan penyerapan sebagian besar anggaran belanja tak tersangka atau
2 dana darurat sehingga memerlukan perubahan/pergeseran anggaran secara
3 mendasar.

4 33. Anggaran belanja tak tersangka atau anggaran belanja lain-lain
5 yang ditujukan untuk keperluan darurat biasanya ditetapkan besarnya
6 berdasarkan perkiraan dengan memanfaatkan informasi kejadian yang bersifat
7 darurat pada tahun-tahun lalu. Apabila selama tahun anggaran berjalan terjadi
8 peristiwa darurat, bencana, dan sebagainya yang menyebabkan penyerapan
9 dana dari mata anggaran ini, peristiwa tersebut tidak dengan sendirinya termasuk
10 peristiwa luar biasa, terutama bila peristiwa tersebut tidak sampai menyerap porsi
11 yang signifikan dari anggaran yang tersedia. Tetapi apabila peristiwa tersebut
12 secara tunggal harus menyerap 50% (lima puluh persen) atau lebih anggaran
13 tahunan, maka peristiwa tersebut layak digolongkan sebagai peristiwa luar biasa.
14 Sebagai petunjuk, akibat penyerapan dana yang besar itu, entitas memerlukan
15 perubahan atau penggeseran anggaran guna membiayai peristiwa luar biasa
16 dimaksud atau peristiwa lain yang seharusnya dibiayai dengan mata anggaran
17 belanja tak tersangka atau anggaran lain-lain untuk kebutuhan darurat.

18 34. Dampak yang signifikan terhadap posisi aset/kewajiban karena
19 peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian atau transaksi dimaksud
20 menyebabkan perubahan yang mendasar dalam keberadaan atau nilai
21 aset/kewajiban entitas.

22 35. ***Peristiwa luar biasa harus memenuhi seluruh persyaratan***
23 ***berikut:***

- 24 (a) ***Tidak merupakan kegiatan normal dari entitas;***
25 (b) ***Tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang;***
26 (c) ***Berada di luar kendali atau pengaruh entitas;***
27 (d) ***Memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau***
28 ***posisi aset/kewajiban.***

29 36. ***Hakikat, jumlah dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa***
30 ***luar biasa harus diungkapkan secara terpisah dalam Catatan atas Laporan***
31 ***Kuangan.***

32 TANGGAL EFEKTIF

33 37. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat***
34 ***diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban***
35 ***pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.12
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

PERNYATAAN NO. 11

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-4
Tujuan -----	1
Ruang Lingkup -----	2-4
DEFINISI -----	5
PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN -----	6-10
ENTITAS PELAPORAN -----	11
ENTITAS AKUNTANSI -----	12-15
BADAN LAYANAN UMUM -----	16
PROSEDUR KONSOLIDASI -----	17-21
TANGGAL EFEKTIF -----	22



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

PERNYATAAN NO. 11

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud. Dalam standar ini, yang dimaksud dengan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

2. Laporan keuangan untuk tujuan umum dari unit pemerintahan yang ditetapkan sebagai entitas pelaporan disajikan secara terkonsolidasi menurut Pernyataan Standar ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas.

3. Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah pusat sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk laporan keuangan badan layanan umum.

4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- (a) Laporan keuangan konsolidasian perusahaan negara/ daerah;
- (b) Akuntansi untuk investasi dalam perusahaan asosiasi;
- (c) Akuntansi untuk investasi dalam usaha patungan (*joint venture*); dan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (d) Laporan statistik gabungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

2 **DEFINISI**

3 **5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam**
4 ***Pernyataan Standar dengan pengertian:***

5 ***Badan Layanan Umum (BLU) adalah instansi di lingkungan***
6 ***pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada***
7 ***masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual***
8 ***tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan***
9 ***kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.***

10 ***Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna***
11 ***anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib***
12 ***menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan***
13 ***untuk digabungkan pada entitas pelaporan.***

14 ***Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau***
15 ***lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-***
16 ***undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa***
17 ***laporan keuangan.***

18 ***Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang***
19 ***diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas***
20 ***pelaporan lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik***
21 ***agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.***

22 ***Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan***
23 ***yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas***
24 ***pelaporan sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.***

25 **PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN** 26 **KONSOLIDASIAN**

27 **6. Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan**
28 ***Realisasi Anggaran, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan.***

29 **7. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode**
30 ***pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas***
31 ***pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 8. Pemerintah pusat menyampaikan laporan keuangan
2 konsolidasian dari semua kementerian negara/lembaga kepada lembaga
3 legislatif.

4 **9. Dalam standar ini proses konsolidasi diikuti dengan**
5 **eliminasi akun-akun timbal balik (reciprocal accounts). Namun**
6 **demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal**
7 **tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

8 10. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain
9 sisa Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan yang belum
10 dipertanggungjawabkan oleh Bendaharawan Pembayar sampai dengan
11 akhir periode akuntansi.

12 ENTITAS PELAPORAN

13 11. Suatu entitas pelaporan ditetapkan di dalam peraturan
14 perundang-undangan, yang umumnya bercirikan:

- 15 (a) Entitas tersebut dibiayai oleh APBN atau dibiayai oleh APBD atau
16 mendapat pemisahan kekayaan dari anggaran,
- 17 (b) Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan,
- 18 (c) Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat pemerintah yang diangkat
19 atau pejabat negara yang ditunjuk atau yang dipilih oleh rakyat, dan
- 20 (d) Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung
21 maupun tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang
22 menyetujui anggaran.

23 ENTITAS AKUNTANSI

24 **12. Pengguna anggaran/pengguna barang sebagai entitas**
25 **akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan**
26 **keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya**
27 **yang ditujukan kepada entitas pelaporan.**

28 13. Setiap unit pemerintahan yang menerima anggaran belanja
29 atau mengelola barang adalah entitas akuntansi yang wajib
30 menyelenggarakan akuntansi, dan secara periodik menyiapkan laporan
31 keuangan menurut standar akuntansi pemerintahan. Laporan keuangan
32 tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada unit yang lebih



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 tinggi dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh entitas
2 pelaporan.

3 14. Perusahaan negara/daerah pada dasarnya adalah suatu
4 entitas akuntansi, namun akuntansi dan penyajian laporannya tidak
5 menggunakan standar akuntansi pemerintahan.

6 15. Dengan penetapan menurut peraturan perundang-undangan
7 yang berlaku suatu entitas akuntansi tertentu yang dianggap mempunyai
8 pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah dapat
9 ditetapkan sebagai entitas pelaporan.

10 **BADAN LAYANAN UMUM**

11 16. Badan Layanan Umum (BLU) menyelenggarakan pelayanan
12 umum, memungut dan menerima serta membelanjakan dana masyarakat
13 yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak
14 berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan negara yang dipisahkan.
15 Termasuk dalam BLU antara lain adalah rumah sakit, universitas negeri,
16 dan otorita.

17 **PROSEDUR KONSOLIDASI**

18 ***17. Konsolidasi yang dimaksud oleh Pernyataan Standar ini***
19 ***dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun***
20 ***yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas***
21 ***pelaporan lainnya dengan atau tanpa mengeliminasi akun timbal***
22 ***balik.***

23 18. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan
24 menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara
25 organisatoris berada di bawahnya.

26 19. Konsolidasi dapat dilaksanakan baik dengan mengeliminasi
27 akun-akun yang timbal balik (*reciprocal*) maupun tanpa mengeliminasinya.

28 20. Dalam hal konsolidasi dilakukan tanpa mengeliminasi akun-
29 akun yang timbal-balik, maka nama-nama akun yang timbal balik, dan
30 estimasi besaran jumlah dalam akun yang timbal balik dicantumkan dalam
31 Catatan atas Laporan Keuangan.

32 ***21. Laporan keuangan Badan Layanan Umum (BLU)***
33 ***digabungkan pada kementerian negara/lembaga teknis pemerintah***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***pusat/daerah yang secara organisatoris membawahnya dengan***
2 ***ketentuan sebagai berikut:***

3 ***(a) Laporan Realisasi Anggaran BLU digabungkan secara bruto***
4 ***kepada Laporan Realisasi Anggaran kementerian***
5 ***negara/lembaga teknis pemerintah pusat/daerah yang secara***
6 ***organisatoris membawahnya.***

7 ***(b) Neraca BLU digabungkan kepada neraca kementerian***
8 ***negara/lembaga teknis pemerintah pusat/daerah yang secara***
9 ***organisatoris membawahnya.***

10 **TANGGAL EFEKTIF**

11 ***22. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat***
12 ***diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban***
13 ***pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.***

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

DR. H. SUSILO BAMBANG YUDHOYONO

Salinan sesuai dengan aslinya
SEKRETARIAT NEGARA REPUBLIK INDONESIA
Kepala Biro Peraturan Perundang-undangan
Bidang Perekonomian dan Industri,

ttd

SETIO SAPTO NUGROHO



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS KAS MENUJU AKRUAL



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

**DAFTAR ISI LAMPIRAN II
STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
BERBASIS KAS MENUJU AKRUAL**

1. LAMPIRAN II.01 KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN
2. LAMPIRAN II.02 PSAP 01 PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN
3. LAMPIRAN II.03 PSAP 02 LAPORAN REALISASI ANGGARAN
4. LAMPIRAN II.04 PSAP 03 LAPORAN ARUS KAS
5. LAMPIRAN II.05 PSAP 04 CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN
6. LAMPIRAN II.06 PSAP 05 AKUNTANSI PERSEDIAAN
7. LAMPIRAN II.07 PSAP 06 AKUNTANSI INVESTASI
8. LAMPIRAN II.08 PSAP 07 AKUNTANSI ASET TETAP
9. LAMPIRAN II.09 PSAP 08 AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM
PENGKERJAAN
10. LAMPIRAN II.10 PSAP 09 AKUNTANSI KEWAJIBAN
11. LAMPIRAN II.11 PSAP 10 KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN
KEBIJAKAN AKUNTANSI DAN PERISTIWA LUAR BIASA
12. LAMPIRAN II.12 PSAP 11 LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.01
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-5
Tujuan-----	1-3
Ruang Lingkup-----	4-5
LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN -----	6-15
Bentuk Umum Pemerintahan dan Pemisahan Kekuasaan -----	8-9
Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan antar Pemerintah -----	10
Pengaruh Proses Politik -----	11
Hubungan antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah -----	12
Anggaran sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal, dan Alat Pengendalian -----	13
Investasi dalam Aset yang Tidak Menghasilkan Pendapatan-----	14
Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana untuk Tujuan Pengendalian---	15
PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI-----	15-18
Pengguna Laporan Keuangan -----	15
Kebutuhan Informasi -----	17-18
ENTITAS PELAPORAN -----	19-20
PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN-----	21-24
Peranan Pelaporan Keuangan-----	21-22
Tujuan Pelaporan Keuangan-----	23-24
KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN-----	25-26
DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN-----	27
ASUMSI DASAR -----	28-31
Kemandirian Entitas -----	29
Kesinambungan Entitas -----	30
Keterukuran dalam Satuan Uang (<i>Monetary Measurement</i>) -----	31
KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN-----	32-37
Relevan -----	33-34
Andal -----	35
Dapat Dibandingkan-----	36
Dapat Dipahami -----	37



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN	38-52
Basis Akuntansi	39-42
Nilai Historis (<i>Historical Cost</i>)	43-44
Realisasi (<i>Realization</i>)	45-46
Substansi Mengungguli Bentuk Formal (<i>Substance Over Form</i>)	47
Periodisitas (<i>Periodicity</i>)	48
Konsistensi (<i>Consistency</i>)	49
Pengungkapan Lengkap (<i>Full Disclosure</i>)	50
Penyajian Wajar (<i>Fair Presentation</i>)	51-52
KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN ANDAL	53-56
Materialitas	54
Pertimbangan Biaya dan Manfaat	55
Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif	56
UNSUR LAPORAN KEUANGAN	57-77
Laporan Realisasi Anggaran	57-58
Neraca	59-72
Aset	61-67
Kewajiban	68-71
Ekuitas Dana	72
Laporan Arus Kas	73-74
Catatan atas Laporan Keuangan	75
Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan Perubahan Ekuitas	76-77
PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN	78-89
Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi	81
Keandalan Pengukuran	82-83
Pengakuan Aset	84-85
Pengakuan Kewajiban	86-87
Pengakuan Pendapatan	88
Pengakuan Belanja	89
PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN	90-91



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **KERANGKA KONSEPTUAL AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

2 **PENDAHULUAN**

3 **Tujuan**

4 1. Kerangka Konseptual ini merumuskan konsep yang mendasari
5 penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah.
6 Tujuannya adalah sebagai acuan bagi:

- 7 (a) penyusun standar akuntansi pemerintahan dalam melaksanakan tugasnya;
- 8 (b) penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi
9 yang belum diatur dalam standar;
- 10 (c) pemeriksa dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan
11 keuangan disusun sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan; dan
- 12 (d) para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang
13 disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan Standar
14 Akuntansi Pemerintahan.

15 2. Kerangka konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal
16 terdapat masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam Standar Akuntansi
17 Pemerintahan.

18 3. Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan
19 standar akuntansi, maka ketentuan standar akuntansi diunggulkan relatif
20 terhadap kerangka konseptual ini. Dalam jangka panjang, konflik demikian
21 diharapkan dapat diselesaikan sejalan dengan pengembangan standar akuntansi
22 di masa depan.

23 **Ruang Lingkup**

24 4. Kerangka konseptual ini membahas:

- 25 (a) tujuan kerangka konseptual;
- 26 (b) lingkungan akuntansi pemerintah;
- 27 (c) pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna;
- 28 (d) entitas pelaporan;
- 29 (e) peranan dan tujuan pelaporan keuangan, serta dasar hukum;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (f) asumsi dasar, karakteristik kualitatif yang menentukan manfaat informasi
2 dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi;
3 dan
4 (g) definisi, pengakuan, dan pengukuran unsur-unsur yang membentuk laporan
5 keuangan.

6 5. Kerangka konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan
7 pemerintah pusat dan daerah.

8 **LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAHAN**

9 6. Lingkungan operasional organisasi pemerintah berpengaruh
10 terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.

11 7. Ciri-ciri penting lingkungan pemerintahan yang perlu
12 dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan
13 adalah sebagai berikut:

- 14 (a) Ciri utama struktur pemerintahan dan pelayanan yang diberikan:
15 (1) bentuk umum pemerintahan dan pemisahan kekuasaan;
16 (2) sistem pemerintahan otonomi dan transfer pendapatan antar
17 pemerintah;
18 (3) adanya pengaruh proses politik;
19 (4) hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah.
20 (b) Ciri keuangan pemerintah yang penting bagi pengendalian:
21 (1) anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal, dan
22 sebagai alat pengendalian;
23 (2) investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;
24 dan
25 (3) kemungkinan penggunaan akuntansi dana untuk tujuan pengendalian.

26 **Bentuk Umum Pemerintahan dan Pemisahan** 27 **Kekuasaan**

28 8. Dalam bentuk Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berazas
29 demokrasi, kekuasaan ada di tangan rakyat. Rakyat mendelegasikan kekuasaan
30 kepada pejabat publik melalui proses pemilihan. Sejalan dengan pendelegasian
31 kekuasaan ini adalah pemisahan wewenang di antara eksekutif, legislatif, dan
32 yudikatif. Sistem ini dimaksudkan untuk mengawasi dan menjaga keseimbangan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 terhadap kemungkinan penyalahgunaan kekuasaan di antara penyelenggara
2 pemerintahan.

3 9. Sebagaimana berlaku dalam lingkungan keuangan pemerintahan,
4 pihak eksekutif menyusun anggaran dan menyampaikannya kepada pihak
5 legislatif untuk mendapatkan persetujuan. Setelah mendapat persetujuan, pihak
6 eksekutif melaksanakannya dalam batas-batas apropriasi dan ketentuan
7 perundang-undangan yang berhubungan dengan apropriasi tersebut. Pihak
8 eksekutif bertanggung jawab atas penyelenggaraan keuangan tersebut kepada
9 pihak legislatif dan rakyat.

10 **Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer** 11 **Pendapatan antar Pemerintah**

12 10. Secara substansial, terdapat tiga lingkup pemerintahan dalam
13 sistem pemerintahan Republik Indonesia, yaitu pemerintah pusat, pemerintah
14 propinsi, dan pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah yang lebih luas
15 cakupannya memberi arahan pada pemerintahan yang cakupannya lebih sempit.
16 Adanya pemerintah yang menghasilkan pendapatan pajak atau bukan pajak
17 yang lebih besar mengakibatkan diselenggarakannya sistem bagi hasil, alokasi
18 dana umum, hibah, atau subsidi antar entitas pemerintahan.

19 **Pengaruh Proses Politik**

20 11. Salah satu tujuan utama pemerintah adalah meningkatkan
21 kesejahteraan seluruh rakyat. Sehubungan dengan itu, pemerintah berupaya
22 untuk mewujudkan keseimbangan fiskal dengan mempertahankan kemampuan
23 keuangan negara yang bersumber dari pendapatan pajak dan sumber-sumber
24 lainnya guna memenuhi keinginan masyarakat. Salah satu ciri yang penting
25 dalam mewujudkan keseimbangan tersebut adalah berlangsungnya proses politik
26 untuk menelaraskan berbagai kepentingan yang ada di masyarakat.

27 **Hubungan antara Pembayaran Pajak dan** 28 **Pelayanan Pemerintah**

29 12. Walaupun dalam keadaan tertentu pemerintah memungut secara
30 langsung atas pelayanan yang diberikan, pada dasarnya sebagian besar
31 pendapatan pemerintah bersumber dari pungutan pajak dalam rangka
32 memberikan pelayanan kepada masyarakat. Jumlah pajak yang dipungut tidak
33 berhubungan langsung dengan pelayanan yang diberikan pemerintah kepada
34 wajib pajak. Pajak yang dipungut dan pelayanan yang diberikan oleh pemerintah



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 mengandung sifat-sifat tertentu yang wajib dipertimbangkan dalam
2 mengembangkan laporan keuangan, antara lain sebagai berikut:
- 3 (a) Pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya
4 suka rela.
- 5 (b) Jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak
6 sebagaimana ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti
7 penghasilan yang diperoleh, kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai
8 tambah ekonomis, atau nilai kenikmatan yang diperoleh.
- 9 (c) Efisiensi pelayanan yang diberikan pemerintah dibandingkan dengan
10 pungutan yang digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur
11 sehubungan dengan monopoli pelayanan oleh pemerintah. Dengan
12 dibukanya kesempatan kepada pihak lain untuk menyelenggarakan
13 pelayanan yang biasanya dilakukan pemerintah, seperti layanan pendidikan
14 dan kesehatan, pengukuran efisiensi pelayanan oleh pemerintah menjadi
15 lebih mudah.
- 16 (d) Pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan
17 pemerintah adalah relatif sulit.

18 **Anggaran sebagai Pernyataan Kebijakan Publik,** 19 **Target Fiskal, dan Alat Pengendalian**

20 13. Anggaran pemerintah merupakan dokumen formal hasil
21 kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk
22 melaksanakan kegiatan pemerintah dan pendapatan yang diharapkan untuk
23 menutup keperluan belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila
24 diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan demikian, anggaran
25 mengkoordinasikan aktivitas belanja pemerintah dan memberi landasan bagi
26 upaya perolehan pendapatan dan pembiayaan oleh pemerintah untuk suatu
27 periode tertentu yang biasanya mencakup periode tahunan. Namun, tidak
28 tertutup kemungkinan disiapkannya anggaran untuk jangka waktu lebih atau
29 kurang dari setahun. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan
30 pemerintah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan
31 keuangan, antara lain karena:

- 32 (a) Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.
- 33 (b) Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan
34 antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
- 35 (c) Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi
36 hukum.
- 37 (d) Anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (e) Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan
2 pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada
3 publik.

4 **Investasi dalam Aset yang Tidak Menghasilkan** 5 **Pendapatan**

6 14. Pemerintah menginvestasikan dana yang besar dalam bentuk aset
7 yang tidak secara langsung menghasilkan pendapatan bagi pemerintah, seperti
8 gedung perkantoran, jembatan, jalan, taman, dan kawasan reservasi. Sebagian
9 besar aset dimaksud mempunyai masa manfaat yang lama sehingga program
10 pemeliharaan dan rehabilitasi yang memadai diperlukan untuk mempertahankan
11 manfaat yang hendak dicapai. Dengan demikian, fungsi aset dimaksud bagi
12 pemerintah berbeda dengan fungsinya bagi organisasi komersial. Sebagian
13 besar aset tersebut tidak menghasilkan pendapatan secara langsung bagi
14 pemerintah, bahkan menimbulkan komitmen pemerintah untuk memeliharanya di
15 masa mendatang.

16 **Kemungkinan Penggunaan Akuntansi Dana untuk** 17 **Tujuan Pengendalian**

18 15. Akuntansi dana (*fund accounting*) merupakan sistem akuntansi
19 dan pelaporan keuangan yang lazim diterapkan di lingkungan pemerintah yang
20 memisahkan kelompok dana menurut tujuannya, sehingga masing-masing
21 merupakan entitas akuntansi yang mampu menunjukkan keseimbangan antara
22 belanja dan pendapatan atau transfer yang diterima. Akuntansi dana dapat
23 diterapkan untuk tujuan pengendalian masing-masing kelompok dana selain
24 kelompok dana umum (*the general fund*) sehingga perlu dipertimbangkan dalam
25 pengembangan pelaporan keuangan pemerintah.

26 **PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI**

27 **Pengguna Laporan Keuangan**

28 16. Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan
29 pemerintah, namun tidak terbatas pada:

- 30 (a) masyarakat;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (b) para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- 2 (c) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan
- 3 pinjaman; dan
- 4 (d) pemerintah.

5 **Kebutuhan Informasi**

6 17. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum
7 untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan
8 demikian laporan keuangan pemerintah tidak dirancang untuk memenuhi
9 kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna. Namun demikian,
10 berhubung pajak merupakan sumber utama pendapatan pemerintah, maka
11 ketentuan laporan keuangan yang memenuhi kebutuhan informasi para
12 pembayar pajak perlu mendapat perhatian.

13 18. Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum
14 di dalam laporan keuangan, pemerintah wajib memperhatikan informasi yang
15 disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian
16 dan pengambilan keputusan. Selanjutnya, pemerintah dapat menentukan bentuk
17 dan jenis informasi tambahan untuk kebutuhan sendiri di luar jenis informasi yang
18 diatur dalam kerangka konseptual ini maupun standar-standar akuntansi yang
19 dinyatakan lebih lanjut.

20 **ENTITAS PELAPORAN**

21 19. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu
22 atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-
23 undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan
24 keuangan, yang terdiri dari:

- 25 (a) Pemerintah pusat;
- 26 (b) Pemerintah daerah;
- 27 (c) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi
28 lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi
29 dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

30 20. Dalam penetapan entitas pelaporan, perlu dipertimbangkan syarat
31 pengelolaan, pengendalian, dan penguasaan suatu entitas pelaporan terhadap
32 aset, yurisdiksi, tugas dan misi tertentu, dengan bentuk pertanggungjawaban dan
33 wewenang yang terpisah dari entitas pelaporan lainnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN

Peranan Pelaporan Keuangan

21. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

22. Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

(a) Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

(b) Manajemen

Membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah untuk kepentingan masyarakat.

(c) Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

(d) Keseimbangan Antargenerasi (*intergenerational equity*)

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan
2 akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

3 **Tujuan Pelaporan Keuangan**

4 23. Pelaporan keuangan pemerintah seharusnya menyajikan
5 informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan
6 membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

- 7 (a) Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan
8 untuk membiayai seluruh pengeluaran.
- 9 (b) Menyediakan informasi mengenai kesesuaian cara memperoleh sumber
10 daya ekonomi dan alokasinya dengan anggaran yang ditetapkan dan
11 peraturan perundang-undangan.
- 12 (c) Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang
13 digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah
14 dicapai.
- 15 (d) Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai
16 seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
- 17 (e) Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas
18 pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka
19 pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan
20 pajak dan pinjaman.
- 21 (f) Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas
22 pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat
23 kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

24 24. Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan
25 menyediakan informasi mengenai pendapatan, belanja, transfer, dana cadangan,
26 pembiayaan, aset, kewajiban, ekuitas dana, dan arus kas suatu entitas
27 pelaporan.

28 **KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

29 25. Laporan keuangan pokok terdiri dari:

- 30 (a) Laporan Realisasi Anggaran;
- 31 (b) Neraca;
- 32 (c) Laporan Arus Kas;
- 33 (d) Catatan atas Laporan Keuangan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 26. Selain laporan keuangan pokok seperti disebut pada paragraf 25,
2 entitas pelaporan diperkenankan menyajikan Laporan Kinerja Keuangan dan
3 Laporan Perubahan Ekuitas.

4 **DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN**

5 27. Pelaporan keuangan pemerintah diselenggarakan berdasarkan
6 peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan pemerintah, antara
7 lain:

- 8 (a) Undang-Undang Dasar Republik Indonesia, khususnya bagian yang
9 mengatur keuangan negara;
- 10 (b) Undang-undang di bidang keuangan negara;
- 11 (c) Undang-undang tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara;
- 12 (d) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang pemerintah
13 daerah, khususnya yang mengatur keuangan daerah;
- 14 (e) Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang perimbangan
15 keuangan pusat dan daerah;
- 16 (f) Ketentuan perundang-undangan tentang pelaksanaan Anggaran
17 Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah; dan
- 18 (g) Peraturan perundang-undangan lainnya yang mengatur tentang keuangan
19 pusat dan daerah.

20 **ASUMSI DASAR**

21 28. Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan
22 pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu
23 dibuktikan agar standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

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

27 **Kemandirian Entitas**

28 29. Asumsi kemandirian entitas, baik entitas pelaporan maupun
29 akuntansi, berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang
30 mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga
31 tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan
32 keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan
2 tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan
3 sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya,
4 termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud,
5 utang-piutang yang terjadi akibat putusan entitas, serta terlaksana tidaknya
6 program yang telah ditetapkan.

7 **Kesinambungan Entitas**

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

12 **Keterukuran dalam Satuan Uang (*Monetary*** 13 ***Measurement*)**

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

17 **KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN** 18 **KEUANGAN**

19 32. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran
20 normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat
21 memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat
22 normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi
23 kualitas yang dikehendaki:

- 24 (a) Relevan;
- 25 (b) Andal;
- 26 (c) Dapat dibandingkan; dan
- 27 (d) Dapat dipahami.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Relevan**

2 33. Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang
3 termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan
4 membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan
5 memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi
6 mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang
7 relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

8 34. Informasi yang relevan :

9 (a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

10 Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi
11 ekspektasi mereka di masa lalu.

12 (b) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

13 Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan
14 datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

15 (c) Tepat waktu

16 Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna
17 dalam pengambilan keputusan.

18 (d) Lengkap

19 Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin,
20 yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi
21 pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir
22 informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan
23 dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat
24 dicegah.

25 **Andal**

26 35. Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang
27 menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta
28 dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau
29 penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut
30 secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi
31 karakteristik:

32 (a) Penyajian Jujur

33 Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya
34 yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk
35 disajikan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (b) Dapat Diverifikasi (*verifiability*)
2 Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila
3 pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya
4 tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.
- 5 (c) Netralitas
6 Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada
7 kebutuhan pihak tertentu.

8 **Dapat Dibandingkan**

9 36. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih
10 berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya
11 atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan
12 dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal
13 dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama
14 dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas
15 yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila
16 entitas pemerintah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik
17 daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut
18 diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

19 **Dapat Dipahami**

20 37. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat
21 dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang
22 disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna
23 diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan
24 operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari
25 informasi yang dimaksud.

26 **PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN** 27 **KEUANGAN**

28 38. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai
29 ketentuan yang dipahami dan ditaati oleh pembuat standar dalam penyusunan
30 standar akuntansi, oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan
31 dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan keuangan dalam



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 memahami laporan keuangan yang disajikan. Berikut ini adalah delapan prinsip
2 yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah:

- 3 (a) Basis akuntansi;
- 4 (b) Prinsip nilai historis;
- 5 (c) Prinsip realisasi;
- 6 (d) Prinsip substansi mengungguli bentuk formal;
- 7 (e) Prinsip periodisitas;
- 8 (f) Prinsip konsistensi;
- 9 (g) Prinsip pengungkapan lengkap; dan
- 10 (h) Prinsip penyajian wajar.

11 **Basis Akuntansi**

12 39. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan
13 pemerintah adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, dan
14 pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan basis akrual untuk
15 pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam Neraca.

16 40. Basis kas untuk Laporan Realisasi Anggaran berarti bahwa
17 pendapatan diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum
18 Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan dan belanja diakui pada saat kas
19 dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Negara/ Daerah atau entitas pelaporan.
20 Entitas pelaporan tidak menggunakan istilah laba. Penentuan sisa pembiayaan
21 anggaran baik lebih ataupun kurang untuk setiap periode tergantung pada selisih
22 realisasi penerimaan dan pengeluaran. Pendapatan dan belanja bukan tunai
23 seperti bantuan pihak luar asing dalam bentuk barang dan jasa disajikan pada
24 Laporan Realisasi Anggaran.

25 41. Basis akrual untuk Neraca berarti bahwa aset, kewajiban, dan
26 ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat
27 kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa
28 memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

29 42. Entitas pelaporan yang menyajikan Laporan Kinerja Keuangan
30 sebagaimana dimaksud pada paragraf 26 menyelenggarakan akuntansi dan
31 penyajian laporan keuangan dengan menggunakan sepenuhnya basis akrual,
32 baik dalam pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan, maupun dalam
33 pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Namun demikian, penyajian
34 Laporan Realisasi Anggaran tetap berdasarkan basis kas.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Nilai Historis (*Historical Cost*)**

2 43. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas yang dibayar
3 atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset
4 tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah kas dan setara
5 kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang
6 akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah.

7 44. Nilai historis lebih dapat diandalkan daripada penilaian yang lain
8 karena lebih obyektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai
9 historis, dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

10 **Realisasi (*Realization*)**

11 45. Bagi pemerintah, pendapatan yang tersedia yang telah
12 diotorisasikan melalui anggaran pemerintah selama suatu tahun fiskal akan
13 digunakan untuk membayar utang dan belanja dalam periode tersebut.

14 46. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching-cost against*
15 *revenue principle*) dalam akuntansi pemerintah tidak mendapat penekanan
16 sebagaimana dipraktikkan dalam akuntansi komersial.

17 **Substansi Mengungguli Bentuk Formal** 18 **(*Substance Over Form*)**

19 47. Informasi dimaksudkan untuk menyajikan dengan wajar transaksi
20 serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain
21 tersebut perlu dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas
22 ekonomi, dan bukan hanya aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi
23 atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka
24 hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan atas Laporan
25 Keuangan.

26 **Periodisitas (*Periodicity*)**

27 48. Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan entitas pelaporan
28 perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja entitas dapat
29 diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan. Periode utama
30 yang digunakan adalah tahunan. Namun, periode bulanan, triwulanan, dan
31 semesteran juga dianjurkan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Konsistensi (*Consistency*)**

2 49. Perlakuan akuntansi yang sama diterapkan pada kejadian yang
3 serupa dari periode ke periode oleh suatu entitas pelaporan (prinsip konsistensi
4 internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu
5 metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain. Metode akuntansi yang dipakai
6 dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan mampu
7 memberikan informasi yang lebih baik dibanding metode lama. Pengaruh atas
8 perubahan penerapan metode ini diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
9 Keuangan.

10 **Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)**

11 50. Laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang
12 dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan
13 keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan
14 atau Catatan atas Laporan Keuangan.

15 **Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)**

16 51. Laporan keuangan menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi
17 Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

18 52. Faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan
19 diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu.
20 Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta
21 tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan
22 laporan keuangan. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada
23 saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau
24 pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi dan kewajiban tidak dinyatakan terlalu
25 rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak
26 memperkenankan, misalnya, pembentukan cadangan tersembunyi, sengaja
27 menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah, atau sengaja
28 mencatat kewajiban atau belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan
29 keuangan menjadi tidak netral dan tidak andal.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

KENDALA INFORMASI YANG RELEVAN DAN ANDAL

53. Kendala informasi akuntansi dan laporan keuangan adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan terwujudnya kondisi yang ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi dan laporan keuangan yang relevan dan andal akibat keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan kepraktisan. Tiga hal yang menimbulkan kendala dalam informasi akuntansi dan laporan keuangan pemerintah, yaitu:

- (a) Materialitas;
- (b) Pertimbangan biaya dan manfaat;
- (c) Keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

Materialitas

54. Walaupun idealnya memuat segala informasi, laporan keuangan pemerintah hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar laporan keuangan.

Pertimbangan Biaya dan Manfaat

55. Manfaat yang dihasilkan informasi seharusnya melebihi biaya penyusunannya. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah tidak semestinya menyajikan segala informasi yang manfaatnya lebih kecil dari biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya itu juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat. Manfaat mungkin juga dinikmati oleh pengguna lain di samping mereka yang menjadi tujuan informasi, misalnya penyediaan informasi lanjutan kepada kreditor mungkin akan mengurangi biaya yang dipikul oleh suatu entitas pelaporan.

Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif

56. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan pemerintah. Kepentingan relatif
2 antar karakteristik dalam berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan
3 keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif
4 tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional.

5 **UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

6 **Laporan Realisasi Anggaran**

7 57. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi,
8 dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah
9 pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan
10 realisasinya dalam satu periode pelaporan.

11 58. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi
12 Anggaran terdiri dari pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-
13 masing unsur didefinisikan sebagai berikut :

- 14 (a) Pendapatan (basis kas) adalah penerimaan oleh Bendahara Umum
15 Negara/Bendahara Umum Daerah atau oleh entitas pemerintah lainnya
16 yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang
17 bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar
18 kembali oleh pemerintah.
- 19 (b) Pendapatan (basis akrual) adalah hak pemerintah yang diakui sebagai
20 penambah nilai kekayaan bersih.
- 21 (c) Belanja (basis kas) adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum
22 Negara/Bendahara Umum Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar
23 dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh
24 pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- 25 (d) Belanja (basis akrual) adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai
26 pengurang nilai kekayaan bersih.
- 27 (e) Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan
28 dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana
29 bagi hasil.
- 30 (f) Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar
31 kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun
32 anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang
33 dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup
34 defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (g) Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman dan hasil
2 divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk
3 pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas
4 lain, dan penyertaan modal oleh pemerintah.

5 **Neraca**

6 59. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan
7 mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

8 60. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan
9 ekuitas dana. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut :

- 10 (a) Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh
11 pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat
12 ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik
13 oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan
14 uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk
15 penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang
16 dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- 17 (b) Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
18 penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi
19 pemerintah.
- 20 (c) Ekuitas Dana adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih
21 antara aset dan kewajiban pemerintah.

22 **Aset**

23 61. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah
24 potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun
25 tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah, berupa aliran pendapatan
26 atau penghematan belanja bagi pemerintah.

27 62. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu
28 aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat
29 direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas)
30 bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria
31 tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.

32 63. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek,
33 piutang, dan persediaan.

34 64. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan
35 aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk
36 kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar
37 diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan,
38 dan aset lainnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 65. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan
2 dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam
3 jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi
4 investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain
5 investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek
6 pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara
7 lain penyertaan modal pemerintah dan investasi permanen lainnya.

8 66. Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan
9 bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam
10 pengerjaan.

11 67. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya.
12 Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama
13 (kemitraan).

14 **Kewajiban**

15 68. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah
16 mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan
17 pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

18 69. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan
19 tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks
20 pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber
21 pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah
22 lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah juga terjadi karena
23 perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah atau dengan pemberi
24 jasa lainnya.

25 70. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai
26 konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

27 71. Kewajiban dikelompokkan kedalam kewajiban jangka pendek dan
28 kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok
29 kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah
30 tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang
31 penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

32 **Ekuitas Dana**

33 72. Ekuitas Dana dapat dikelompokkan sebagai berikut:

- 34 (a) Ekuitas Dana Lancar adalah selisih antara aset lancar dengan kewajiban
35 jangka pendek.
- 36 (b) Ekuitas Dana Investasi mencerminkan kekayaan pemerintah yang tertanam
37 dalam aset nonlancar selain dana cadangan, dikurangi dengan kewajiban
38 jangka panjang.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (c) Ekuitas Dana Cadangan mencerminkan kekayaan pemerintah yang
2 dicadangkan untuk tujuan yang telah ditentukan sebelumnya sesuai
3 peraturan perundang-undangan.

4 **Laporan Arus Kas**

5 73. Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan
6 aktivitas operasional, investasi aset non keuangan, pembiayaan, dan transaksi
7 non-anggaran yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan
8 saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.

9 74. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari
10 penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing didefinisikan sebagai
11 berikut:

- 12 (a) Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara
13 Umum Negara/Daerah.
- 14 (b) Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara
15 Umum Negara/Daerah.

16 **Catatan atas Laporan Keuangan**

17 75. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau
18 rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan
19 Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi
20 tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan
21 informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam
22 Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan
23 untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas
24 Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- 25 (a) Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro,
26 pencapaian target Undang-undang APBN/Perda APBD, berikut kendala
27 dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- 28 (b) Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;
- 29 (c) Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan
30 kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-
31 transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- 32 (d) Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Standar Akuntansi
33 Pemerintahan yang belum disajikan pada lembar muka (*on the face*)
34 laporan keuangan;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (e) Mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul
2 sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja
3 dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas; dan
4 (f) Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang
5 wajar, yang tidak disajikan pada lembar muka (*on the face*) laporan
6 keuangan.

7 **Laporan Kinerja Keuangan dan Laporan** 8 **Perubahan Ekuitas**

9 76. Laporan Kinerja Keuangan adalah laporan realisasi pendapatan
10 dan belanja yang disusun berdasarkan basis akrual. Dalam laporan dimaksud,
11 perlu disajikan informasi mengenai pendapatan operasional, belanja berdasarkan
12 klasifikasi fungsional dan ekonomi, dan surplus atau defisit.

13 77. Laporan lainnya yang diperkenankan adalah Laporan Perubahan
14 Ekuitas, yakni laporan yang menunjukkan kenaikan atau penurunan ekuitas
15 tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

16 **PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

17 78. Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan
18 terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan
19 akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset,
20 kewajiban, ekuitas dana, pendapatan, belanja, dan pembiayaan, sebagaimana
21 akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan.
22 Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan
23 keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.

24 79. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau
25 peristiwa untuk diakui yaitu:

- 26 (a) terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan
27 kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke
28 dalam entitas pelaporan yang bersangkutan;
- 29 (b) kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat
30 diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

31 80. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi
32 kriteria pengakuan, perlu dipertimbangkan aspek materialitas.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi

81. Dalam kriteria pengakuan pendapatan, konsep kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan terjadi digunakan dalam pengertian derajat kepastian tinggi bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos atau kejadian/peristiwa tersebut akan mengalir dari atau ke entitas pelaporan. Konsep ini diperlukan dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan operasional pemerintah. Pengkajian derajat kepastian yang melekat dalam arus manfaat ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang dapat diperoleh pada saat penyusunan laporan keuangan.

Keandalan Pengukuran

82. Kriteria pengakuan pada umumnya didasarkan pada nilai uang akibat peristiwa atau kejadian yang dapat diandalkan pengukurannya. Namun ada kalanya pengakuan didasarkan pada hasil estimasi yang layak. Apabila pengukuran berdasarkan biaya dan estimasi yang layak tidak mungkin dilakukan, maka pengakuan transaksi demikian cukup diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

83. Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi apabila kriteria pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi peristiwa atau keadaan lain di masa mendatang.

Pengakuan Aset

84. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

85. Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah antara lain bersumber dari pajak, bea masuk, cukai, penerimaan bukan pajak, retribusi, pungutan hasil pemanfaatan kekayaan negara, transfer, dan setoran lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke Rekening Kas Umum Negara/Daerah. Aset tidak diakui jika



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin
2 diperoleh pemerintah setelah periode akuntansi berjalan.

3 **Pengakuan Kewajiban**

4 86. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran
5 sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan
6 kewajiban yang ada sekarang, dan perubahan atas kewajiban tersebut
7 mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.

8 87. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada
9 saat kewajiban timbul.

10 **Pengakuan Pendapatan**

11 88. Pendapatan menurut basis kas diakui pada saat diterima di
12 Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan. Pendapatan
13 menurut basis akrual diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut.

14 **Pengakuan Belanja**

15 89. Belanja menurut basis kas diakui pada saat terjadinya
16 pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan.
17 Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada
18 saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang
19 mempunyai fungsi perbendaharaan. Belanja menurut basis akrual diakui pada
20 saat timbulnya kewajiban atau pada saat diperoleh manfaat.

21 **PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

22 90. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui
23 dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan. Pengukuran pos-pos
24 dalam laporan keuangan menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat
25 sebesar pengeluaran kas dan setara kas atau sebesar nilai wajar dari imbalan
26 yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai
27 nominal.

28 91. Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang
29 rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing dikonversi terlebih
30 dahulu dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.02
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 01**

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN-----	1-7
Tujuan -----	1
Ruang Lingkup -----	2-4
Basis Akuntansi -----	5-7
DEFINISI-----	8
TUJUAN LAPORAN KEUANGAN-----	9-12
TANGGUNGJAWAB PELAPORAN KEUANGAN-----	13
KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN-----	14-21
STRUKTUR DAN ISI -----	22-108
Pendahuluan-----	22-23
Identifikasi Laporan Keuangan-----	24-28
Periode Pelaporan-----	29-30
Tepat Waktu -----	31
Laporan Realisasi Anggaran-----	32-37
Neraca-----	38-81
Neraca-----	38
Klasifikasi-----	39-47
Aset Lancar-----	48-49
Aset Nonlancar-----	50-60
Pengakuan Aset-----	61-62
Pengukuran Aset-----	63-68
Kewajiban Jangka Pendek-----	69-71
Kewajiban Jangka Panjang-----	72-74
Pengakuan Kewajiban-----	75-76
Pengukuran Kewajiban-----	77
Ekuitas Dana-----	78-81
Informasi yang Disajikan dalam Neraca atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan-----	82-84
Laporan Arus Kas-----	85-87
Laporan Kinerja Keuangan-----	88-94
Laporan Perubahan Ekuitas-----	95-96
Catatan atas Laporan Keuangan-----	97-106
Struktur-----	97-100
Penyajian Kebijakan-Kebijakan Akuntansi-----	101-105
Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya-----	106
TANGGAL EFEKTIF-----	107

Lampiran:

Ilustrasi Lampiran II.02 PSAP 01.A : Contoh Format Neraca Pemerintah Pusat

Ilustrasi Lampiran II.02 PSAP 01.B : Contoh Format Neraca Pemerintah
Provinsi/Kabupaten/Kota



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

PERNYATAAN NO. 01

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan. Untuk mencapai tujuan tersebut, standar ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja, dan pembiayaan, serta basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam standar akuntansi pemerintahan lainnya.

Ruang Lingkup

2. Laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, serta basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban, dan ekuitas dana.'

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan*
2 *dalam menyusun laporan keuangan suatu entitas pemerintah pusat,*
3 *pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk*
4 *perusahaan negara/daerah.*

5 **Basis Akuntansi**

6 5. *Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan*
7 *pemerintah yaitu basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, transfer,*
8 *dan pembiayaan dan basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan*
9 *ekuitas dana.*

10 6. Entitas pelaporan diperkenankan untuk menyelenggarakan
11 akuntansi dan penyajian laporan keuangan dengan menggunakan sepenuhnya
12 basis akrual, baik dalam pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan
13 pembiayaan, maupun dalam pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana.

14 7. *Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi dan*
15 *menyajikan laporan keuangan dengan menggunakan basis akrual tetap*
16 *menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan basis kas.*

17 **DEFINISI**

18 8. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan*
19 *Standar dengan pengertian:*

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

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

27 Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) adalah rencana
28 keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan
29 Perwakilan Rakyat.

30 Apropriasi merupakan anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan
31 mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk
32 melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.

33 Arus Kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada
34 Bendahara Umum Negara/Daerah.

35 Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh
36 pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat
37 ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik
38 oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 *uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk*
2 *penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang*
3 *dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.*

4 **Aset tak berwujud** *adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan*
5 *tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam*
6 *menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya*
7 *termasuk hak atas kekayaan intelektual.*

8 **Aset tetap** *adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari*
9 *12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau*
10 *dimanfaatkan oleh masyarakat umum.*

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

14 **Basis kas** *adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan*
15 *peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.*

16 **Belanja** *adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum*
17 *Negara/Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun*
18 *anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali*
19 *oleh pemerintah.*

20 **Dana Cadangan** *adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan*
21 *yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu*
22 *tahun anggaran.*

23 **Ekuitas Dana** *adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih*
24 *antara aset dan kewajiban pemerintah.*

25 **Entitas Akuntansi** *adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/ pengguna*
26 *barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan*
27 *menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.*

28 **Entitas Pelaporan** *adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih*
29 *entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan*
30 *wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan*
31 *keuangan.*

32 **Investasi** *adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat*
33 *ekonomik seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial sehingga*
34 *dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan*
35 *kepada masyarakat*

36 **Kas** *adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat*
37 *digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.*

38 **Kas Daerah** *adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh*
39 *Bendaharawan Umum Daerah untuk menampung seluruh penerimaan dan*
40 *pengeluaran pemerintah daerah.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Kas Negara** adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh
2 Menteri Keuangan selaku Bendaharawan Umum Negara untuk menampung
3 seluruh penerimaan dan pengeluaran pemerintah pusat.

4 **Kebijakan akuntansi** adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-
5 konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu
6 entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

7 **Kemitraan** adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai
8 komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama
9 dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.

10 **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
11 penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi
12 pemerintah

13 **Laporan keuangan konsolidasian** adalah suatu laporan keuangan yang
14 merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan
15 sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.

16 **Laporan keuangan interim** adalah laporan keuangan yang diterbitkan di
17 antara dua laporan keuangan tahunan.

18 **Mata uang asing** adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.

19 **Mata uang pelaporan** adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam
20 menyajikan laporan keuangan.

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

26 **Nilai wajar** adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak
27 yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.

28 **Otorisasi Kredit Anggaran (allotment)** adalah dokumen pelaksanaan
29 anggaran yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi
30 instansi dan digunakan untuk memperoleh uang dari Bendahara Umum
31 Negara/Daerah guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode
32 otorisasi tersebut.

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

38 **Pendapatan** adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah
39 yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang
40 bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar
41 kembali oleh pemerintah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan**
2 **kapasitas dan manfaat dari suatu aset.**

3 **Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan**
4 **yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah,**
5 **dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan**
6 **dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.**

7 **Piutang transfer adalah hak suatu entitas pelaporan untuk menerima**
8 **pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat peraturan**
9 **perundang-undangan.**

10 **Rekening Kas Umum Negara adalah rekening tempat penyimpanan uang**
11 **negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum**
12 **Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar**
13 **seluruh pengeluaran negara pada bank sentral.**

14 **Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang**
15 **daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung**
16 **seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah**
17 **pada bank yang ditetapkan.**

18 **Selisih kurs adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing**
19 **ke rupiah pada kurs yang berbeda.**

20 **Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap**
21 **dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang**
22 **signifikan.**

23 **Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih**
24 **lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran APBN/APBD**
25 **selama satu periode pelaporan.**

26 **Surplus/defisit adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja**
27 **selama satu periode pelaporan.**

28 **Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode**
29 **pelaporan.**

30 **Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan**
31 **dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana**
32 **bagi hasil.**

33 **Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan**
34 **pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-**
35 **undangan.**

36 **TUJUAN LAPORAN KEUANGAN**

37 9. Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai
38 posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas
39 pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi
40 mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat
2 dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik,
3 tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang
4 berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas
5 entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- 6 a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban,
7 dan ekuitas dana pemerintah;
8 b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi,
9 kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah;
10 c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan sumber
11 daya ekonomi;
12 d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
13 e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai
14 aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
15 f) menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai
16 penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
17 g) menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan
18 entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

19 10. Laporan keuangan untuk tujuan umum juga mempunyai peranan
20 prediktif dan prospektif, menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi
21 besarnya sumber daya yang dibutuhkan untuk operasi yang berkelanjutan,
22 sumberdaya yang dihasilkan dari operasi yang berkelanjutan, serta risiko dan
23 ketidakpastian yang terkait. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi
24 pengguna mengenai:

- 25 a) indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan
26 anggaran; dan
27 b) indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan
28 ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPR/DPRD.

29 11. Untuk memenuhi tujuan umum ini, laporan keuangan
30 menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal:

- 31 a. aset;
32 b. kewajiban;
33 c. ekuitas dana;
34 d. pendapatan;
35 e. belanja;
36 f. transfer;
37 g. pembiayaan; dan
38 h. arus kas.

39 12. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk
40 memenuhi tujuan sebagaimana terdapat dalam paragraf 9, namun tidak dapat



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan
2 nonkeuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk
3 memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas
4 pelaporan selama satu periode.

5 **TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN**

6 13. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan
7 berada pada pimpinan entitas.

8 **KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN**

9 **14. *Komponen-komponen yang terdapat dalam suatu set laporan***
10 ***keuangan pokok adalah:***

- 11 ***a) Laporan Realisasi Anggaran;***
12 ***b) Neraca;***
13 ***c) Laporan Arus Kas; dan***
14 ***d) Catatan atas Laporan Keuangan.***

15 **15. *Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan***
16 ***oleh setiap entitas pelaporan, kecuali Laporan Arus Kas yang hanya***
17 ***disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.***

18 16. Unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan adalah unit yang
19 ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah dan/atau sebagai kuasa
20 bendaharawan umum negara/daerah.

21 17. Laporan keuangan memberikan informasi tentang sumber daya
22 ekonomi dan kewajiban entitas pelaporan pada tanggal pelaporan dan arus
23 sumber daya ekonomi selama periode berjalan. Informasi ini diperlukan
24 pengguna untuk melakukan penilaian terhadap kemampuan entitas pelaporan
25 dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan di masa mendatang.

26 18. Kegiatan keuangan pemerintah dibatasi dengan anggaran dalam
27 bentuk apropriasi atau otorisasi anggaran. Laporan keuangan menyediakan
28 informasi mengenai apakah sumber daya ekonomi telah diperoleh dan digunakan
29 sesuai dengan anggaran yang telah ditetapkan. Laporan Realisasi Anggaran
30 memuat anggaran dan realisasi.

31 19. Entitas pelaporan menyajikan informasi tambahan untuk
32 membantu para pengguna dalam memperkirakan kinerja keuangan entitas dan
33 pengelolaan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan
34 mengenai alokasi sumber daya ekonomi. Informasi tambahan ini termasuk
35 rincian mengenai output entitas dan outcomes dalam bentuk indikator kinerja
36 keuangan, laporan kinerja keuangan, tinjauan program dan laporan lain
37 mengenai pencapaian kinerja keuangan entitas selama periode pelaporan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 20. Di samping menyajikan laporan keuangan pokok, suatu entitas
2 pelaporan diperkenankan menyajikan Laporan Kinerja Keuangan berbasis akrual
3 dan Laporan Perubahan Ekuitas.

4 21. Entitas pelaporan mengungkapkan informasi tentang ketaatan
5 terhadap anggaran.

6 **STRUKTUR DAN ISI**

7 **Pendahuluan**

8 22. Pernyataan Standar ini mensyaratkan adanya pengungkapan
9 tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan
10 pengungkapan pos-pos lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau
11 dalam Catatan atas Laporan Keuangan, dan merekomendasikan format sebagai
12 lampiran standar ini yang dapat diikuti oleh suatu entitas pelaporan sesuai
13 dengan situasi masing-masing.

14 23. Pernyataan Standar ini menggunakan istilah pengungkapan
15 dalam arti yang seluas-luasnya, meliputi pos-pos yang disajikan dalam setiap
16 lembar muka laporan keuangan maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
17 Pengungkapan yang disyaratkan dalam Pernyataan Standar Akuntansi
18 Pemerintahan lainnya disajikan sesuai dengan ketentuan dalam standar tersebut.
19 Kecuali ada standar yang mengatur sebaliknya, pengungkapan yang demikian
20 dibuat pada lembar muka laporan keuangan yang relevan atau dalam Catatan
21 atas Laporan Keuangan.

22 **Identifikasi Laporan Keuangan**

23 **24. Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas**
24 **dari informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama.**

25 **25. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan hanya berlaku**
26 **untuk laporan keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan**
27 **dalam suatu laporan tahunan atau dokumen lainnya. Oleh karena itu,**
28 **penting bagi pengguna untuk dapat membedakan informasi yang disajikan**
29 **menurut Standar Akuntansi Pemerintahan dari informasi lain, namun bukan**
30 **merupakan subyek yang diatur dalam Pernyataan Standar ini.**

31 26. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara
32 jelas. Di samping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan
33 diulang pada setiap halaman laporan bilamana perlu untuk memperoleh
34 pemahaman yang memadai atas informasi yang disajikan:

- 35 a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
36 b) cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau konsolidasian
37 dari beberapa entitas pelaporan;
38 c) tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang
39 sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 d) mata uang pelaporan; dan

2 e) tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada
3 laporan keuangan.

4 27. Persyaratan dalam paragraf 26 dapat dipenuhi dengan penyajian
5 judul dan judul kolom yang singkat pada setiap halaman laporan keuangan.
6 Berbagai pertimbangan digunakan untuk pengaturan tentang penomoran
7 halaman, referensi, dan susunan lampiran sehingga dapat mempermudah
8 pengguna dalam memahami laporan keuangan.

9 28. Laporan keuangan seringkali lebih mudah dimengerti bilamana
10 informasi disajikan dalam ribuan atau jutaan rupiah. Penyajian demikian ini dapat
11 diterima sepanjang tingkat ketepatan dalam penyajian angka-angka
12 diungkapkan dan informasi yang relevan tidak hilang.

13 **Periode Pelaporan**

14 29. *Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali*
15 *dalam setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas*
16 *berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode*
17 *yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun, entitas pelaporan*
18 *mengungkapkan informasi berikut:*

19 *a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun,*

20 *b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti*
21 *arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.*

22 30. Dalam situasi tertentu suatu entitas pelaporan harus mengubah
23 tanggal pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun
24 anggaran. Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting
25 agar pengguna menyadari kalau jumlah-jumlah yang disajikan untuk periode
26 sekarang dan jumlah-jumlah komparatif tidak dapat diperbandingkan. Contoh
27 selanjutnya adalah dalam masa transisi dari akuntansi berbasis kas ke akrual,
28 suatu entitas pelaporan mengubah tanggal pelaporan entitas-entitas akuntansi
29 yang berada dalam entitas pelaporan untuk memungkinkan penyusunan laporan
30 keuangan konsolidasian.

32 **Tepat Waktu**

33 31. Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak
34 tersedia bagi pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan.
35 Faktor-faktor yang dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu entitas pelaporan
36 bukan merupakan alasan yang cukup atas kegagalan pelaporan yang tepat
37 waktu. Batas waktu penyampaian laporan selambat-lambatnya 6 (enam) bulan
38 setelah berakhirnya tahun anggaran.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Laporan Realisasi Anggaran

32. *Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat/daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD.*

33. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah dalam satu periode pelaporan

34. *Laporan Realisasi Anggaran menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:*

- a) *pendapatan;*
- b) *belanja;*
- c) *transfer;*
- d) *surplus/defisit;*
- e) *pembiayaan;*
- f) *sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran.*

35. *Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan.*

36. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.

37. PSAP No. 02 mengatur persyaratan-persyaratan untuk penyajian Laporan Realisasi Anggaran dan pengungkapan informasi terkait.

Neraca

38. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

Klasifikasi

39. *Setiap entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.*

40. *Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.*

41. Apabila suatu entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 klasifikasi terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca untuk
2 memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam
3 periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka
4 panjang.

5 42. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban
6 keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas
7 pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian aset nonkeuangan dan
8 kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui
9 apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan nonlancar dan kewajiban
10 diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.

11 **43. Neraca mencantumkan sekurang-kurangnya pos-pos berikut:**

- 12 a) *kas dan setara kas;*
13 b) *investasi jangka pendek;*
14 c) *piutang pajak dan bukan pajak;*
15 d) *persediaan;*
16 e) *investasi jangka panjang;*
17 f) *aset tetap;*
18 g) *kewajiban jangka pendek;*
19 h) *kewajiban jangka panjang;*
20 i) *ekuitas dana.*

21 **44. Pos-pos selain yang disebutkan pada paragraf 43 disajikan**
22 **dalam Neraca jika Standar Akuntansi Pemerintahan mensyaratkan, atau jika**
23 **penyajian demikian perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan**
24 **suatu entitas pelaporan.**

25 45. Contoh format Neraca disajikan dalam Lampiran III.A dan III.B
26 Standar ini. Lampiran hanya merupakan ilustrasi dan bukan merupakan bagian
27 dari standar. Tujuan lampiran ini adalah mengilustrasikan penerapan standar
28 untuk membantu dalam pelaporan keuangan.

29 46. Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah
30 didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:

- 31 a) Sifat, likuiditas, dan materialitas aset;
32 b) Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas pelaporan;
33 c) Jumlah, sifat, dan jangka waktu kewajiban.

34 47. Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi kadang-
35 kadang diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh,
36 sekelompok aset tetap tertentu dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok
37 lainnya dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasikan.

38 **Aset Lancar**

39 **48. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 a) *diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk*
2 *dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau*
3 *b) berupa kas dan setara kas.*

4 ***Semua aset selain yang termasuk dalam (a) dan (b), diklasifikasikan***
5 ***sebagai aset nonlancar.***

6 49. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek,
7 piutang, dan persediaan. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito
8 berjangka 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan, surat berharga yang mudah
9 diperjualbelikan. Pos-pos piutang antara lain piutang pajak, retribusi, denda,
10 penjualan angsuran, tuntutan ganti rugi, dan piutang lainnya yang diharapkan
11 diterima dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
12 Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk
13 digunakan, misalnya barang pakai habis seperti alat tulis kantor, barang tak habis
14 pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti
15 komponen bekas.

16 **Aset Nonlancar**

17 50. ***Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang***
18 ***dan aset tak berwujud, yang digunakan secara langsung atau tidak***
19 ***langsung untuk kegiatan pemerintah atau yang digunakan masyarakat***
20 ***umum.***

21 51. ***Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka***
22 ***panjang, aset tetap, dana cadangan, dan aset lainnya untuk mempermudah***
23 ***pemahaman atas pos-pos aset nonlancar yang disajikan di neraca.***

24 52. ***Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan***
25 ***untuk dimiliki selama lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka***
26 ***panjang terdiri dari investasi nonpermanen dan investasi permanen.***

27 53. ***Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang***
28 ***dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.***

29 54. ***Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang***
30 ***dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.***

31 55. ***Investasi nonpermanen terdiri dari:***

- 32 a) ***Pembelian Surat Utang Negara;***
33 b) ***Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan***
34 ***kepada pihak ketiga; dan***
35 c) ***Investasi nonpermanen lainnya***

36 56. ***Investasi permanen terdiri dari:***

- 37 a) ***Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/perusahaan***
38 ***daerah, lembaga keuangan negara, badan hukum milik negara, badan***
39 ***internasional dan badan hukum lainnya bukan milik negara.***
40 b) ***Investasi permanen lainnya.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **57. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa**
2 **manfaat lebih dari dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan**
3 **pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.**

4 **58. Aset tetap terdiri dari:**

- 5 **a) Tanah;**
6 **b) Peralatan dan mesin;**
7 **c) Gedung dan bangunan;**
8 **d) Jalan, irigasi, dan jaringan;**
9 **e) Aset tetap lainnya; dan**
10 **f) Konstruksi dalam pengerjaan.**

11 **59. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk**
12 **menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak**
13 **dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dirinci menurut**
14 **tujuan pembentukannya.**

15 **60. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya.**
16 **Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud, tagihan penjualan**
17 **angsuran yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan, dan aset**
18 **kerjasama dengan pihak ketiga (kemitraan).**

19 **Pengakuan Aset**

20 **61. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan**
21 **diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat**
22 **diukur dengan andal.**

23 **62. Aset diakui pada saat diterima atau kepemilikannya dan/atau**
24 **kepengusaannya berpindah.**

25 **Pengukuran Aset**

26 **63. Pengukuran aset adalah sebagai berikut:**

- 27 **a) Kas dicatat sebesar nilai nominal;**
28 **b) Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan;**
29 **c) Piutang dicatat sebesar nilai nominal;**
30 **d) Persediaan dicatat sebesar:**
31 **(1) Biaya Perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;**
32 **(2) Biaya Standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;**
33 **(3) Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti**
34 **donasi/rampasan.**

35 **64. Investasi jangka panjang dicatat sebesar biaya perolehan**
36 **termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh**
37 **kepemilikan yang sah atas investasi tersebut;**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **65. Aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan. Apabila penilaian**
2 **aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan**
3 **maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.**

4 **66. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset**
5 **tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.**

6 67. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola
7 meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak
8 langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga
9 listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan
10 pembangunan aset tetap tersebut.

11 **68. Aset moneter dalam mata uang asing dijabarkan dan**
12 **dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing**
13 **menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.**

14 **Kewajiban Jangka Pendek**

15 **69. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka**
16 **pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah**
17 **tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai**
18 **kewajiban jangka panjang.**

19 70. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang
20 sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang
21 transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang
22 akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

23 71. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh
24 tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya
25 bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang perhitungan pihak
26 ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

27 **Kewajiban Jangka Panjang**

28 **72. Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban**
29 **jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan untuk**
30 **diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan**
31 **jika:**

32 **a) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas)**
33 **bulan;**

34 **b) entitas bermaksud mendanai kembali (refinance) kewajiban tersebut**
35 **atas dasar jangka panjang; dan**

36 **c) maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendanaan**
37 **kembali (refinancing), atau adanya penjadualan kembali terhadap**
38 **pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan disetujui.**

39 **Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka pendek**
40 **sesuai dengan paragraf ini, bersama-sama dengan informasi yang**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan***
2 ***Keuangan.***

3 73. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun
4 berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau
5 digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan
6 tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian
7 dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang
8 dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di
9 mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam
10 kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini
11 tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan
12 sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan
13 kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi
14 kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

15 74. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu
16 (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban
17 jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait
18 dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian,
19 kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

- 20 a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai
21 konsekuensi adanya pelanggaran, dan
22 b) tidak mungkin terjadi pelanggaran berikutnya dalam waktu 12 (dua belas)
23 bulan setelah tanggal pelaporan.

24 **Pengakuan Kewajiban**

25 75. ***Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran***
26 ***sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk***
27 ***menyelesaikan kewajiban yang ada sekarang, dan perubahan atas***
28 ***kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur***
29 ***dengan andal.***

30 76. ***Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau***
31 ***pada saat kewajiban timbul.***

32 **Pengukuran Kewajiban**

33 77. ***Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam***
34 ***mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.***
35 ***Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada***
36 ***tanggal neraca.***

37 **Ekuitas Dana**

38 78. ***Setiap entitas pelaporan mengungkapkan secara terpisah***
39 ***dalam Neraca atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan:***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 a) ***Ekuitas Dana Lancar, termasuk sisa lebih pembiayaan anggaran /saldo***
2 ***anggaran lebih;***
3 b) ***Ekuitas Dana Investasi;***
4 c) ***Ekuitas Dana Cadangan.***

5 79. Ekuitas Dana Lancar adalah selisih antara aset lancar dan
6 kewajiban jangka pendek. Ekuitas dana lancar antara lain sisa lebih pembiayaan
7 anggaran, cadangan piutang, cadangan persediaan, dan dana yang harus
8 disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek.

9 80. Ekuitas Dana Investasi mencerminkan kekayaan pemerintah yang
10 tertanam dalam investasi jangka panjang, aset tetap, dan aset lainnya, dikurangi
11 dengan kewajiban jangka panjang.

12 81. Ekuitas Dana Cadangan mencerminkan kekayaan pemerintah yang
13 dicadangkan untuk tujuan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-
14 undangan.

15 **Informasi yang Disajikan dalam Neraca atau dalam Catatan atas** 16 **Laporan Keuangan**

17 ***82. Suatu entitas pelaporan mengungkapkan, baik dalam Neraca***
18 ***maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan subklasifikasi pos-pos***
19 ***yang disajikan, diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi***
20 ***entitas yang bersangkutan. Suatu pos disubklasifikasikan lebih lanjut,***
21 ***bilamana perlu, sesuai dengan sifatnya.***

22 83. Rincian yang tercakup dalam subklasifikasi di Neraca atau di
23 Catatan atas Laporan Keuangan tergantung pada persyaratan dari Standar
24 Akuntansi Pemerintahan dan materialitas jumlah pos yang bersangkutan. Faktor-
25 faktor yang disebutkan dalam paragraf 84 dapat digunakan dalam menentukan
26 dasar bagi subklasifikasi.

27 84. Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya:

- 28 (a) piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi, penjualan, fihak
29 terkait, uang muka, dan jumlah lainnya; piutang transfer dirinci menurut
30 sumbernya;
31 (b) persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan standar yang mengatur
32 akuntansi untuk persediaan;
33 (c) aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan standar
34 yang mengatur tentang aset tetap;
35 (d) utang transfer dianalisis menurut entitas penerimanya;
36 (e) dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya;
37 (f) komponen ekuitas dana diklasifikasikan menjadi ekuitas dana lancar,
38 ekuitas dana investasi, dan ekuitas dana cadangan;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (g) pengungkapan kepentingan pemerintah dalam perusahaan
2 negara/daerah/lainnya adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat
3 pengendalian dan metode penilaian.

4 **Laporan Arus Kas**

5 85. Laporan Arus Kas menyajikan informasi mengenai sumber,
6 penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi,
7 dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

8 **86. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan**
9 **aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan**
10 **nonanggaran.**

11 87. Penyajian Laporan Arus Kas dan pengungkapan yang
12 berhubungan dengan arus kas diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi
13 Pemerintahan Nomor 03 tentang Laporan Arus Kas.

14 **Laporan Kinerja Keuangan**

15 **88. Suatu entitas pelaporan yang menyajikan laporan berbasis**
16 **akrual sebagaimana dimaksud pada paragraf 20 maka laporan keuangan**
17 **pokok dilengkapi dengan Laporan Kinerja Keuangan. Laporan Kinerja**
18 **Keuangan sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos sebagai berikut:**

- 19 a) **Pendapatan dari kegiatan operasional;**
20 b) **Beban berdasarkan klasifikasi fungsional dan klasifikasi ekonomi;**
21 c) **Surplus atau defisit.**

22 **Penambahan pos-pos, judul dan subtotal disajikan dalam Laporan Kinerja**
23 **Keuangan jika standar ini mensyaratkannya, atau jika diperlukan untuk**
24 **menyajikan dengan wajar kinerja keuangan suatu entitas pelaporan.**

25 89. Dalam hubungannya dengan Laporan Kinerja Keuangan, kegiatan
26 operasional suatu entitas pelaporan dapat dianalisis menurut klasifikasi ekonomi
27 atau klasifikasi fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

28 90. Penambahan pos-pos pada Laporan Kinerja Keuangan dan
29 deskripsi yang digunakan serta susunan pos-pos dapat diubah apabila
30 diperlukan untuk menjelaskan kinerja. Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan
31 meliputi materialitas dan sifat serta fungsi komponen pendapatan dan beban.

32 91. Dalam Laporan Kinerja Keuangan yang dianalisis menurut suatu
33 klasifikasi beban, beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi
34 (sebagai contoh beban penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban
35 transportasi, dan beban gaji dan tunjangan pegawai), dan tidak direalokasikan
36 pada berbagai fungsi dalam suatu entitas pelaporan. Metode ini sederhana untuk
37 diaplikasikan dalam kebanyakan entitas kecil karena tidak memerlukan alokasi
38 beban operasional pada berbagai fungsi.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 92. Dalam Laporan Kinerja Keuangan yang dianalisis menurut
2 klasifikasi fungsi, beban-beban dikelompokkan menurut program atau yang
3 dimaksudkannya. Penyajian laporan ini memberikan informasi yang lebih relevan
4 bagi pemakai dibandingkan dengan laporan menurut klasifikasi ekonomi, walau
5 dalam hal ini pengalokasian beban ke fungsi-fungsi adakalanya bersifat arbitrer
6 dan atas dasar pertimbangan tertentu.

7 93. Entitas pelaporan yang mengelompokkan beban menurut
8 klasifikasi fungsi mengungkapkan pula tambahan informasi beban menurut
9 klasifikasi ekonomi, a.l. meliputi beban penyusutan/amortisasi, beban gaji dan
10 tunjangan pegawai, dan beban bunga pinjaman.

11 94. Untuk memilih metode klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi
12 tergantung pada faktor historis dan peraturan perundang-undangan, serta hakikat
13 organisasi. Kedua metode ini dapat memberikan indikasi beban yang mungkin,
14 baik langsung maupun tidak langsung, berbeda dengan *output* entitas pelaporan
15 bersangkutan. Karena penerapan masing-masing metode pada entitas yang
16 berbeda mempunyai kelebihan tersendiri, maka standar ini memperbolehkan
17 entitas pelaporan memilih salah satu metode yang dipandang dapat menyajikan
18 unsur kinerja secara layak.

19 **Laporan Perubahan Ekuitas**

20 95. *Suatu entitas pelaporan yang menyajikan Laporan Perubahan*
21 *Ekuitas sebagaimana dimaksud pada paragraf 20 maka menyajikan*
22 *sekurang-kurangnya pos-pos:*

- 23 a) *Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran;*
24 b) *Setiap pos pendapatan dan belanja beserta totalnya seperti*
25 *diisyaratkan dalam standar-standar lainnya, yang diakui secara*
26 *langsung dalam ekuitas;*
27 c) *Efek kumulatif atas perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi*
28 *kesalahan yang mendasar diatur dalam suatu standar terpisah.*

29 96. *Di samping itu, suatu entitas pelaporan menyajikan dalam*
30 *lembar muka laporan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan :*

- 31 a) *Saldo ekuitas pada awal periode dan pada tanggal pelaporan, serta*
32 *perubahannya selama periode berjalan.*
33 b) *Apabila komponen ekuitas diungkapkan secara terpisah, rekonsiliasi*
34 *antara nilai tiap komponen ekuitas dana pada awal dan akhir periode*
35 *mengungkapkan masing-masing perubahannya secara terpisah.*

36 **Catatan atas Laporan Keuangan**

37 **Struktur**

38 97. *Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan*
39 *membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Laporan Keuangan sekurang-kurangnya disajikan dengan susunan sebagai**
2 **berikut:**

- 3 a) **informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro,**
4 **pencapaian target Undang-undang APBN/Perda APBD, berikut kendala**
5 **dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;**
6 b) **ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;**
7 c) **informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-**
8 **kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-**
9 **transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;**
10 d) **pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar**
11 **Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka**
12 **laporan keuangan;**
13 e) **pengungkapan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang**
14 **timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan**
15 **dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas;**
16 f) **informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar,**
17 **yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.**
18 g) **daftar dan skedul.**

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

23 **99. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau**
24 **daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam**
25 **Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Termasuk**
26 **pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi**
27 **yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan**
28 **serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk**
29 **penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi**
30 **dan komitmen-komitmen lainnya.**

31 100. Dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan untuk mengubah
32 susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
33 Misalnya informasi tingkat bunga dan penyesuaian nilai wajar dapat digabungkan
34 dengan informasi jatuh tempo surat-surat berharga.

35 **Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi**

36 **101. Bagian kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan**
37 **Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:**

- 38 (a) **basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan**
39 **keuangan;**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 **(b) sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan**
2 **dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Standar Akuntansi**
3 **Pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan; dan**
4 **(c) setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami**
5 **laporan keuangan.**

6 102. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis
7 pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan
8 keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam
9 penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup
10 memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan
11 basis pengukuran tersebut.

12 103. Dalam menentukan apakah suatu kebijakan akuntansi perlu
13 diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan apakah pengungkapan
14 tersebut dapat membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang
15 tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu
16 dipertimbangkan untuk disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal
17 sebagai berikut:

- 18 (a) Pengakuan pendapatan;
19 (b) Pengakuan belanja;
20 (c) Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
21 (d) Investasi;
22 (e) Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak
23 berwujud;
24 (f) Kontrak-kontrak konstruksi;
25 (g) Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
26 (h) Kemitraan dengan pihak ketiga;
27 (i) Biaya penelitian dan pengembangan;
28 (j) Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
29 (k) Dana cadangan;
30 (l) Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.

31 104. Setiap entitas pelaporan perlu mempertimbangkan sifat kegiatan-
32 kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas
33 Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan
34 pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib (*nonreciprocal*
35 *revenue*), penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih
36 kurs.

37 105. Kebijakan akuntansi bisa menjadi signifikan walaupun nilai pos-
38 pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain
39 itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang
40 tidak diatur dalam Pernyataan Standar ini.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya**

2 **106. Suatu entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini**
3 **apabila belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan**
4 **keuangan, yaitu:**

- 5 **i. domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi dimana**
6 **entitas tersebut beroperasi;**
7 **ii. penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;**
8 **iii. ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan**
9 **operasionalnya.**

10 **TANGGAL EFEKTIF**

11 **107. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
12 **diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban**
13 **pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Lampiran II
Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010
Ilustrasi PSAP 01.A

Contoh Format Neraca Pemerintah Pusat

NERACA
PEMERINTAH PUSAT
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	ASET LANCAR		
3	Kas di Bank Indonesia	xxx	xxx
4	Kas di Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
8	Piutang Pajak	xxx	xxx
9	Piutang Penerimaan Negara Bukan Pajak	xxx	xxx
10	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
11	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
16	Piutang Lainnya	xxx	xxx
17	Persediaan	xxx	xxx
18	Jumlah Aset Lancar (3 s/d 17)	xxx	xxx
19	INVESTASI JANGKA PANJANG		
20	Investasi Nonpermanen		
21	Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
22	Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
23	Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx
24	Dana Bergulir	xxx	xxx
25	Investasi dalam Obligasi	xxx	xxx
26	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
27	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
28	Jumlah Investasi Nonpermanen (21 s/d 27)	xxx	xxx
29	Investasi Permanen		
30	Penyertaan Modal Pemerintah	xxx	xxx
31	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
32	Jumlah Investasi Permanen (30 s/d 31)	xxx	xxx
33	Jumlah Investasi Jangka Panjang (28 + 32)	xxx	xxx
34	ASET TETAP		
35	Tanah	xxx	xxx
36	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
37	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
38	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
39	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
40	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
41	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
42	Jumlah Aset Tetap (35 s/d 41)	xxx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

NERACA
PEMERINTAH PUSAT
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
43	ASET LAINNYA		
44	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
45	Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
46	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
47	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
48	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
49	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
50	Jumlah Aset Lainnya (44 s/d 49)	xxx	xxx
51	JUMLAH ASET (18+33+42+50)	xxxx	xxxx
52			
53	KEWAJIBAN		
54	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
55	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
56	Utang Bunga	xxx	xxx
57	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
58	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
59	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (55 s/d 58)	xxx	xxx
60	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
61	Utang Luar Negeri	xxx	xxx
62	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
63	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
64	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
65	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (61 s/d 64)	xxx	xxx
66	JUMLAH KEWAJIBAN (59+65)	xxx	xxx
67			
68	EKUITAS DANA		
69	EKUITAS DANA LANCAR		
70	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA)	xxx	xxx
71	Pendapatan yang Ditangguhkan	xxx	xxx
72	Cadangan Piutang	xxx	xxx
73	Cadangan Persediaan	xxx	xxx
74	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka	(xxx)	(xxx)
75	Jumlah Ekuitas Dana Lancar (70 s/d 74)	xxx	xxx
76	EKUITAS DANA INVESTASI		
77	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
78	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	xxx	xxx
79	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya	xxx	xxx
80	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka	(xxx)	(xxx)
81	Jumlah Ekuitas Dana Investasi (77 s/d 80)	xxx	xxx
82	JUMLAH EKUITAS DANA (75+81)	xxx	xxx
83	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (66+82)	xxxx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Lampiran II
Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010
Ilustrasi PSAP 01.B

Contoh Format Neraca Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota

NERACA

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN /KOTA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	ASET LANCAR		
3	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
4	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
6	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
7	Piutang Pajak	xxx	xxx
8	Piutang Retribusi	xxx	xxx
9	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
10	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
11	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
16	Piutang Lainnya	xxx	xxx
17	Persediaan	xxx	xxx
18	Jumlah Aset Lancar (3 s/d 17)	xxx	xxx
19	INVESTASI JANGKA PANJANG		
20	Investasi Nonpermanen		
21	Pinjaman Kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
22	Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
23	Pinjaman Kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
24	Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
25	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
26	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
27	Jumlah Investasi Nonpermanen (21 s/d 26)	xxx	xxx
28	Investasi Permanen		
29	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
30	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
31	Jumlah Investasi Permanen (29 s/d 30)	xxx	xxx
32	Jumlah Investasi Jangka Panjang (27 + 31)	xxx	xxx
33	ASET TETAP		
34	Tanah	xxx	xxx
35	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
36	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
37	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
38	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
39	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
40	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
41	Jumlah Aset Tetap (34 s/d 40)	xxx	xxx
42	DANA CADANGAN		
43	Dana Cadangan	xxx	xxx
44	Jumlah Dana Cadangan (43)	xxx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN /KOTA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
45	ASET LAINNYA		
46	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
47	Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
48	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
49	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
50	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
51	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
52	Jumlah Aset Lainnya (46 s/d 51)	xxx	xxx
53	JUMLAH ASET (18+32+41+44+52)	xxxx	xxxx
54			
55	KEWAJIBAN		
56	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
57	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
58	Utang Bunga	xxx	xxx
59	Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
60	Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
61	Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
62	Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan bukan Bank	xxx	xxx
63	Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
64	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
65	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
66	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (57 s/d 65)	xxx	xxx
67	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
68	Utang Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx
69	Utang Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
70	Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx
71	Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan bukan Bank	xxx	xxx
72	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
73	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
74	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (68 s/d 73)	xxx	xxx
75	JUMLAH KEWAJIBAN (66 + 74)	xxx	xxx
76	EKUITAS DANA		
77	EKUITAS DANA LANCAR		
78	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA)	xxx	xxx
79	Pendapatan yang Ditangguhkan	xxx	xxx
80	Cadangan Piutang	xxx	xxx
81	Cadangan Persediaan	xxx	xxx
82	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	(xxx)	(xxx)
83	Jumlah Ekuitas Dana Lancar (78 s/d 82)	xxx	xxx
84	EKUITAS DANA INVESTASI		
85	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
86	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	xxx	xxx
87	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya	xxx	xxx
88	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	(xxx)	(xxx)
89	Jumlah Ekuitas Dana Investasi (85 s/d 88)	xxx	xxx
90	EKUITAS DANA CADANGAN		
91	Diinvestasikan dalam Dana Cadangan	xxx	xxx
92	Jumlah Ekuitas Dana Cadangan (91)	xxx	xxx
93	JUMLAH EKUITAS DANA (83 + 89 + 92)	xxx	xxx
94	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (75 + 93)	xxxx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.03
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 02**

LAPORAN REALISASI ANGGARAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-5
Tujuan-----	1-2
Ruang Lingkup-----	3-5
MANFAAT INFORMASI REALISASI ANGGARAN -----	6-7
DEFINISI -----	8
STRUKTUR LAPORAN REALISASI ANGGARAN -----	9-10
PERIODE PELAPORAN -----	11
TEPAT WAKTU -----	12
ISI LAPORAN REALISASI ANGGARAN -----	13-16
INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN ATAU DALAM CATATAN ATAS	
LAPORAN KEUANGAN -----	17-18
AKUNTANSI ANGGARAN -----	19-21
AKUNTANSI PENDAPATAN -----	22-30
AKUNTANSI BELANJA -----	31-46
AKUNTANSI SURPLUS/DEFISIT -----	47-49
AKUNTANSI PEMBIAYAAN -----	50
AKUNTANSI PENERIMAAN PEMBIAYAAN -----	51-54
AKUNTANSI PENGELUARAN PEMBIAYAAN -----	55-57
AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO -----	58-59
AKUNTANSI SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN ANGGARAN -----	60-61
TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING -----	62
TRANSAKSI PENDAPATAN, BELANJA, DAN PEMBIAYAAN BERBENTUK BARANG DAN JASA -----	63
TANGGAL EFEKTIF -----	64

Lampiran:

Ilustrasi Lampiran II.03 PSAP 02.A : Contoh Format Laporan Realisasi
Anggaran Pemerintah Pusat



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Ilustrasi Lampiran II.03 PSAP 02.B : Contoh Format Laporan Realisasi
Anggaran Pemerintah Provinsi

Ilustrasi Lampiran II.03 PSAP 02.C : Contoh Format Laporan Realisasi
Anggaran Pemerintah Kabupaten/
Kota



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NO. 02

LAPORAN REALISASI ANGGARAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan standar Laporan Realisasi Anggaran adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran untuk pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

2. Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding. Penyandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

3. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian Laporan Realisasi Anggaran yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.*

4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBN/APBD, tidak termasuk perusahaan negara/daerah .*

5. *Entitas pelaporan yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan berbasis akrual, tetap menyusun Laporan Realisasi Anggaran yang berbasis kas.*

MANFAAT INFORMASI REALISASI ANGGARAN

6. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan dari



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan
2 anggarannya. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam
3 mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi,
4 akuntabilitas dan ketaatan entitas pelaporan terhadap anggaran dengan:

- 5 (a) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi, dan penggunaan
6 sumber daya ekonomi;
7 (b) menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh
8 yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi
9 dan efektivitas penggunaan anggaran.

10 7. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna
11 dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai
12 kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara
13 menyajikan laporan secara komparatif. Laporan Realisasi Anggaran dapat
14 menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi
15 perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi:

- 16 (a) telah dilaksanakan secara efisien, efektif, dan hemat;
17 (b) telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBN/APBD); dan
18 (c) telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

19 **DEFINISI**

20 8. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
21 *Pernyataan Standar dengan pengertian:*

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

26 ***Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)** adalah rencana*
27 *keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan*
28 *Perwakilan Rakyat Daerah.*

29 ***Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)** adalah rencana*
30 *keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan*
31 *Perwakilan Rakyat.*

32 ***Apropriasi** merupakan anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan*
33 *mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk*
34 *melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.*

35 ***Azas Bruto** adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan*
36 *secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit*
37 *organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah*
38 *dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.*

39 ***Basis Kas** adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.***

2 ***Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum***
3 ***Negara/Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun***
4 ***anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali***
5 ***oleh pemerintah.***

6 ***Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan***
7 ***yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dibebankan dalam***
8 ***satu tahun anggaran.***

9 ***Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih***
10 ***entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan***
11 ***wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan***
12 ***keuangan.***

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

16 ***Kas Negara adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh***
17 ***Menteri Keuangan selaku Bendaharawan Umum Negara untuk menampung***
18 ***seluruh penerimaan dan pengeluaran Pemerintah Pusat.***

19 ***Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-***
20 ***konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu***
21 ***entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.***

22 ***Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.***

23 ***Otorisasi Kredit Anggaran (allotment) adalah dokumen pelaksanaan***
24 ***anggaran yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi***
25 ***instansi dan digunakan untuk memperoleh uang dari Rekening Kas Umum***
26 ***Negara/Daerah guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode***
27 ***otorisasi tersebut.***

28 ***Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah***
29 ***yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang***
30 ***bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar***
31 ***kembali oleh pemerintah.***

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

37 ***Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian***
38 ***modalnya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Perusahaan negara*** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
2 modalnya dimiliki oleh Pemerintah Pusat.

3 ***Rekening Kas Umum Negara*** adalah rekening tempat penyimpanan uang
4 negara yang ditentukan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum
5 Negara untuk menampung seluruh penerimaan negara dan membayar
6 seluruh pengeluaran negara pada bank sentral.

7 ***Rekening Kas Umum Daerah*** adalah rekening tempat penyimpanan uang
8 daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung
9 seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah
10 pada bank yang ditetapkan.

11 ***Surplus/defisit*** adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja
12 selama satu periode pelaporan.

13 ***Transfer*** adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan
14 dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana
15 bagi hasil.

16 STRUKTUR LAPORAN REALISASI ANGGARAN

17 9. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi
18 pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan, yang
19 masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.

20 10. Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi
21 secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu,
22 informasi berikut:

- 23 (a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
- 24 (b) cakupan entitas pelaporan;
- 25 (c) periode yang dicakup;
- 26 (d) mata uang pelaporan; dan
- 27 (e) satuan angka yang digunakan.

28 PERIODE PELAPORAN

29 11. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sekurang-kurangnya
30 sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas
31 berubah dan Laporan Realisasi Anggaran tahunan disajikan dengan suatu
32 periode yang lebih panjang atau pendek dari satu tahun, entitas
33 mengungkapkan informasi sebagai berikut:

- 34 (a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
- 35 (b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Realisasi
36 Anggaran dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 TEPAT WAKTU

2 12. Manfaat suatu Laporan Realisasi Anggaran berkurang jika laporan
3 tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas
4 operasi pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan
5 entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu. Suatu entitas
6 pelaporan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran selambat-lambatnya 6
7 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

8 ISI LAPORAN REALISASI ANGGARAN

9 13. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga
10 menonjolkan berbagai unsur pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan
11 pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar. Laporan Realisasi
12 Anggaran menyandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit,
13 dan pembiayaan dengan anggarannya. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan
14 lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang
15 mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter,
16 sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan
17 realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang
18 dianggap perlu untuk dijelaskan.

19 **14. Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup**
20 **pos-pos sebagai berikut:**

21 **(a) Pendapatan**

22 **(b) Belanja**

23 **(c) Transfer**

24 **(d) Surplus atau defisit**

25 **(e) Penerimaan pembiayaan**

26 **(f) Pengeluaran pembiayaan**

27 **(g) Pembiayaan neto; dan**

28 **(h) Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA / SiKPA)**

29 **15. Pos, judul, dan sub jumlah lainnya disajikan dalam Laporan**
30 **Realisasi Anggaran apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi**
31 **Pemerintahan ini, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk**
32 **menyajikan Laporan Realisasi Anggaran secara wajar.**

33 16. Contoh format Laporan Realisasi Anggaran disajikan dalam
34 lampiran IV.A-C standar ini. Lampiran merupakan ilustrasi dan bukan merupakan
35 bagian dari standar. Tujuan lampiran ini adalah mengilustrasikan penerapan
36 standar untuk membantu dalam klarifikasi artinya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

17. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan menurut jenis pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

18. Entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran atau di Catatan atas Laporan Keuangan. Klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

AKUNTANSI ANGGARAN

19. Akuntansi anggaran merupakan teknik pertanggungjawaban dan pengendalian manajemen yang digunakan untuk membantu pengelolaan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan.

20. Akuntansi anggaran diselenggarakan sesuai dengan struktur anggaran yang terdiri dari anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Anggaran pendapatan meliputi estimasi pendapatan yang dijabarkan menjadi alokasi estimasi pendapatan. Anggaran belanja terdiri dari apropriasi yang dijabarkan menjadi otorisasi kredit anggaran (*allotment*). Anggaran pembiayaan terdiri dari penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan.

21. Akuntansi anggaran diselenggarakan pada saat anggaran disahkan dan anggaran dialokasikan.

AKUNTANSI PENDAPATAN

22. Pendapatan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Negara/Daerah.

23. Pendapatan diklasifikasikan menurut jenis pendapatan.

24. Transfer masuk adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari pemerintah provinsi.

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **26. Dalam hal badan layanan umum, pendapatan diakui dengan**
2 **mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan**
3 **layanan umum.**

4 **27. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (recurring)**
5 **atas penerimaan pendapatan pada periode penerimaan maupun pada**
6 **periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.**

7 **28. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-**
8 **recurring) atas penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode**
9 **penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada**
10 **periode yang sama.**

11 **29. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (non-**
12 **recurring) atas penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode**
13 **sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas dana lancar pada**
14 **periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.**

15 30. Akuntansi pendapatan disusun untuk memenuhi kebutuhan
16 pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan dan untuk keperluan
17 pengendalian bagi manajemen pemerintah pusat dan daerah.

18 **AKUNTANSI BELANJA**

19 **31. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari**
20 **Rekening Kas Umum Negara/Daerah.**

21 **32. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran**
22 **pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran**
23 **tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.**

24 **33. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan**
25 **mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan**
26 **layanan umum.**

27 **34. Belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis**
28 **belanja), organisasi, dan fungsi.**

29 35. Klasifikasi ekonomi adalah pengelompokan belanja yang
30 didasarkan pada jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas. Klasifikasi
31 ekonomi untuk pemerintah pusat yaitu belanja pegawai, belanja barang, belanja
32 modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja lain-lain. Klasifikasi
33 ekonomi untuk pemerintah daerah meliputi terdiri dari belanja pegawai, belanja
34 barang, belanja modal, bunga, subsidi, hibah, bantuan sosial, dan belanja tak
35 terduga.

36 36. Belanja operasi adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan
37 sehari-hari pemerintah pusat/daerah yang memberi manfaat jangka pendek.
38 Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang, bunga,
39 subsidi, hibah, bantuan sosial.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

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

5 38. Belanja lain-lain/tak terduga adalah pengeluaran anggaran untuk
6 kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti
7 penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga
8 lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan
9 pemerintah pusat/daerah.

10 39. Contoh klasifikasi belanja menurut ekonomi (jenis belanja) adalah
11 sebagai berikut:

12 Belanja Operasi:

13 - Belanja Pegawai	xxx
14 - Belanja Barang	xxx
15 - Bunga	xxx
16 - Subsidi	xxx
17 - Hibah	xxx
18 - Bantuan Sosial	xxx

19
20 Belanja Modal:

21 - Belanja Aset Tetap	xxx
22 - Belanja Aset Lainnya	xxx

23 Belanja Lain-lain/Tak Terduga xxx

24 **40. *Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari entitas***
25 ***pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan***
26 ***oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah.***

27 41. Klasifikasi menurut organisasi yaitu klasifikasi berdasarkan unit
28 organisasi pengguna anggaran. Klasifikasi belanja menurut organisasi di
29 lingkungan pemerintah pusat antara lain belanja per kementerian
30 negara/lembaga beserta unit organisasi di bawahnya. Klasifikasi belanja menurut
31 organisasi di pemerintah daerah antara lain belanja Sekretariat Dewan
32 Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), Sekretariat Daerah pemerintah
33 provinsi/kabupaten /kota, dinas pemerintah tingkat provinsi/kabupaten/kota, dan
34 lembaga teknis daerah provinsi/kabupaten/kota.

35 42. Klasifikasi menurut fungsi adalah klasifikasi yang didasarkan pada
36 fungsi-fungsi utama pemerintah pusat/daerah dalam memberikan pelayanan
37 kepada masyarakat.

38 43. Contoh klasifikasi belanja menurut fungsi adalah sebagai berikut:



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1	Belanja :	
2	- Pelayanan Umum	xxx
3	- Pertahanan	xxx
4	- Ketertiban dan Keamanan	xxx
5	- Ekonomi	xxx
6	- Perlindungan Lingkungan Hidup	xxx
7	- Perumahan dan Permukiman	xxx
8	- Kesehatan	xxx
9	- Pariwisata dan Budaya	xxx
10	- Agama	xxx
11	- Pendidikan	xxx
12	- Perlindungan sosial	xxx

13

14

15 **44. Realisasi anggaran belanja dilaporkan sesuai dengan**
16 **klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran.**

17 **45. Koreksi atas pengeluaran belanja (penerimaan kembali**
18 **belanja) yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai**
19 **pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode**
20 **berikutnya, koreksi atas pengeluaran belanja dibukukan dalam pendapatan**
21 **lain-lain.**

22 46. Akuntansi belanja disusun selain untuk memenuhi kebutuhan
23 pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan, juga dapat dikembangkan untuk
24 keperluan pengendalian bagi manajemen dengan cara yang memungkinkan
25 pengukuran kegiatan belanja tersebut.

26 **AKUNTANSI SURPLUS/DEFISIT**

27 47. Surplus adalah selisih lebih antara pendapatan dan belanja
28 selama satu periode pelaporan.

29 48. Defisit adalah selisih kurang antara pendapatan dan belanja
30 selama satu periode pelaporan.

31 **49. Selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja selama**
32 **satu periode pelaporan dicatat dalam pos Surplus/Defisit.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **AKUNTANSI PEMBIAYAAN**

2 50. Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan
3 pemerintah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau
4 akan diterima kembali, yang dalam penganggaran pemerintah terutama
5 dimaksudkan untuk menutup defisit dan atau memanfaatkan surplus anggaran.
6 Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman, dan hasil
7 divestasi. Sementara, pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk
8 pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain,
9 dan penyertaan modal oleh pemerintah.

10 **AKUNTANSI PENERIMAAN PEMBIAYAAN**

11 51. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening
12 Kas Umum Negara/Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman,
13 penjualan obligasi pemerintah, hasil privatisasi perusahaan negara/daerah,
14 penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada pihak ketiga, penjualan
15 investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.

16 **52. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada**
17 **Rekening Kas Umum Negara/Daerah.**

18 **53. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan**
19 **azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak**
20 **mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran)**

21 54. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang
22 bersangkutan.

23 **AKUNTANSI PENGELUARAN PEMBIAYAAN**

24 55. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran Rekening
25 Kas Umum Negara/Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada pihak ketiga,
26 penyertaan modal pemerintah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam
27 periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.

28 **56. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari**
29 **Rekening Kas Umum Negara/Daerah.**

30 57. Pembentukan Dana Cadangan menambah Dana Cadangan yang
31 bersangkutan. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di
32 pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan. Hasil tersebut
33 dicatat sebagai pendapatan dalam pos pendapatan asli daerah lainnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO**

2 58. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan
3 setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran
4 tertentu.

5 ***59. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran***
6 ***pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Pembiayaan***
7 ***Neto.***

8 **AKUNTANSI SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN** 9 **ANGGARAN (SILPA/SIKPA)**

10 60. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran adalah selisih
11 lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode
12 pelaporan.

13 ***61. Selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan***
14 ***pengeluaran selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos***
15 ***SiLPA/SiKPA.***

16 **TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING**

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

20 **TRANSAKSI PENDAPATAN, BELANJA, DAN** 21 **PEMBIAYAAN BERBENTUK BARANG DAN JASA**

22 63. ***Transaksi pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam***
23 ***bentuk barang dan jasa harus dilaporkan dalam Laporan Realisasi***
24 ***Anggaran dengan cara menaksir nilai barang dan jasa tersebut pada***
25 ***tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus***
26 ***diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan***
27 ***sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai***
28 ***bentuk dari pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang diterima. Contoh***
29 ***transaksi berwujud barang dan jasa adalah hibah dalam wujud barang,***
30 ***barang rampasan, dan jasa konsultasi.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **TANGGAL EFEKTIF**

2 ***64. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat***
3 ***diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban***
4 ***pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 02.A

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Pusat

**LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PEMERINTAH PUSAT
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0**

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN PERPAJAKAN				
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
7	Pendapatan Cukai	xxx	xxx	xx	xxx
8	Pendapatan Bea Masuk	xxx	xxx	xx	xxx
9	Pendapatan Pajak Ekspor	xxx	xxx	xx	xxx
10	Pendapatan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
11	Jumlah Pendapatan Perpajakan (3 s/d 10)	xxx	xxx	xx	xxx
12					
13	PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK				
14	Pendapatan Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
15	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	xxx	xxx	xx	xxx
16	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
17	Jumlah Pendapatan Negara Bukan Pajak (14 s/d 16)	xxx	xxx	xx	xxx
18					
19	PENDAPATAN HIBAH				
20	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
21	Jumlah Pendapatan Hibah (20 s/d 20)	xxx	xxx	xx	xxx
22	JUMLAH PENDAPATAN (11 + 17 + 21)	xxx	xxx	xx	xxx
23					
24	BELANJA				
25	BELANJA OPERASI				
26	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
27	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
28	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
29	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
30	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
31	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
32	Belanja Lain-lain	xxx	xxx	xx	xxx
33	Jumlah Belanja Operasi (26 s/d 32)	xxx	xxx	xx	xxx
34					
35	BELANJA MODAL				
36	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
37	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
38	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
39	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
40	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
41	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
42	Jumlah Belanja Modal (36 s/d 41)	xxx	xxx	xx	xxx
43	JUMLAH BELANJA (33 + 42)	xxx	xxx	xx	xxx
44					
45	TRANSFER				
46	DANA PERIMBANGAN				
47	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
48	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
49	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
50	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
51	Jumlah Dana Perimbangan (47 s/d 50)	xxx	xxx	xx	xxx
52					
53	TRANSFER LAINNYA (d disesuaikan dengan program yang ada)				
54	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
55	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
56	Jumlah Transfer Lainnya (54 s/d 55)	xxx	xxx	xx	xxx
57	JUMLAH TRANSFER (51 + 56)	xxx	xxx	xx	xxx
58	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (43 + 57)	xxx	xxx	xx	xxx
59					
60	SURPLUS / DEFISIT (22 - 58)	xxx	xxx	xx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIC INDONESIA

LAPORAN REALISASI ANGGARAN
PEMERINTAH PUSAT
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
61	PEMBIAYAAN				
62	PENERIMAAN				
63	PENERIMAAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
64	Penggunaan SILPA	xxx	xxx	xx	xxx
65	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx	xx	xxx
66	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
67	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
68	Penerimaan dari Divestasi	xxx	xxx	xx	xxx
69	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
70	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
71	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (64 s/d 70)	xxx	xxx	xx	xxx
72					
73	PENERIMAAN PEMBIAYAAN LUAR NEGERI				
74	Penerimaan Pinjaman Luar Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
75	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx	xx	xxx
76	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Luar Negeri (74 s/d 75)	xxx	xxx	xx	xxx
77	JUMLAH PENERIMAAN PEMBIAYAAN (71 + 76)	xxx	xxx	xx	xxx
78					
79	PENGELUARAN				
80	PENGELUARAN PEMBIAYAAN DALAM NEGERI				
81	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx	xx	xxx
82	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
83	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
84	Pengeluaran Penyertaan Modal Pemerintah (PMP)	xxx	xxx	xx	xxx
85	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
86	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
87	Jumlah Penerimaan Pembiayaan Dalam Negeri (81 s/d 86)	xxx	xxx	xx	xxx
88					
89	PENGELUARAN PEMBIAYAAN LUAR NEGERI				
90	Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pemberian Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx	xx	xxx
92	Jumlah Pengeluaran Pembiayaan Luar Negeri (90 s/d 91)	xxx	xxx	xx	xxx
93	JUMLAH PENGELUARAN PEMBIAYAAN (87 + 92)	xxx	xxx	xx	xxx
94	PEMBIAYAAN NETO (77 - 93)	xxx	xxx	xx	xxx
95	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (60 + 94)	xxx	xxx	xx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIC INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 02.B

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Provinsi
PEMERINTAH PROVINSI
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Ribuah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (13 s/d 12)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
21	Total Pendapatan Transfer (15 + 20)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
22					
23	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
24	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
25	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
26	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
27	Jumlah Pendapatan Lain-lain yang Sah (24 s/d 26)	xxx	xxx	xx	xxx
28	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 21 + 27)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
29	BELANJA				
30	BELANJA OPERASI				
31	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
32	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
33	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
34	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
35	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
36	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
37	Jumlah Belanja Operasi (31 s/d 36)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
38					
39	BELANJA MODAL				
40	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
41	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
42	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
43	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
44	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
45	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
46	Jumlah Belanja Modal (40 s/d 45)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
47					
48	BELANJA TAK TERDUGA				
49	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
50	Jumlah Belanja Tak Terduga (49 s/d 49)	xxx	xxx	xx	xxx
51	Jumlah Belanja (37 + 46 + 50)	xxx	xxx	xx	xxx
52					
53	TRANSFER				
54	TRANSFER/BAGI HASIL PENDAPATAN KE KABUPATEN/KOTA				
55	Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
56	Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
57	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	xxx	xxx	xx	xxx
58	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan ke Kab./Kota (55 s/d 57)	xxx	xxx	xx	xxx
59	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (51 + 58)	xxx	xxx	xx	xxx
60					
61	SURPLUS/DEFISIT (28 - 59)	xxx	xxx	xxx	xxx



PRESIDEN
REPUBLIC INDONESIA

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

(Dalam Ribuah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
62					
63	PEMBIAYAAN				
64					
65	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
66	Penggunaan SILPA	xxx	xxx	xx	xxx
67	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
68	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
69	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
70	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
71	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
72	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
73	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
74	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
75	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
76	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
77	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
78	Jumlah Penerimaan (66 s/d 77)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
79					
80	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
81	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
82	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
83	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
84	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
85	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
86	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
87	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
88	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
92	Jumlah Pengeluaran (81 s/d 91)	xxx	xxx	xx	xxx
93	PEMBIAYAAN NETO (78 - 92)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
94					
95	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (61 + 93)	xxxx	xxxx	xx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 02.C

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kabupaten/Kota

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya (18 s/d 19)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
21					
22	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
26	Total Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
27					
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s/d 31)	xxx	xxx	xx	xxx
33	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
34					
35	BELANJA				
36	BELANJA OPERASI				
37	Belanja Pegawai	xxx	xxx	xx	xxx
38	Belanja Barang	xxx	xxx	xx	xxx
39	Bunga	xxx	xxx	xx	xxx
40	Subsidi	xxx	xxx	xx	xxx
41	Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
42	Bantuan Sosial	xxx	xxx	xx	xxx
43	Jumlah Belanja Operasi (37 s/d 42)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
44					
45	BELANJA MODAL				
46	Belanja Tanah	xxx	xxx	xx	xxx
47	Belanja Peralatan dan Mesin	xxx	xxx	xx	xxx
48	Belanja Gedung dan Bangunan	xxx	xxx	xx	xxx
49	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	xxx	xxx	xx	xxx
50	Belanja Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
51	Belanja Aset Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
52	Jumlah Belanja Modal (46 s/d 51)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
53					
54	BELANJA TAK TERDUGA				
55	Belanja Tak Terduga	xxx	xxx	xx	xxx
56	Jumlah Belanja Tak Terduga (55 s/d 55)	xxx	xxx	xx	xxx
57	JUMLAH BELANJA (43 + 52 + 56)	xxxx	xxxx	xx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
58					
59	TRANSFER				
60	TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA				
61	Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
62	Bagi Hasil Retribusi	xxx	xxx	xx	xxx
63	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
64	JUMLAH TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA (61 s/d 63)	xxx	xxx	xx	xxx
65					
66	SURPLUS/DEFISIT (33 - 64)	xxx	xxx	xxx	xxx
67					
68	PEMBIAYAAN				
69					
70	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
71	Penggunaan SiLPA	xxx	xxx	xx	xxx
72	Pencairan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
73	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
74	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
75	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
76	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
77	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
78	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
79	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
80	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
81	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
82	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
83	Jumlah Penerimaan (71 s/d 82)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
84					
85	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
86	Pembentukan Dana Cadangan	xxx	xxx	xx	xxx
87	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
88	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
91	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	xxx	xxx	xx	xxx
92	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx	xx	xxx
93	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
88	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx	xx	xxx
89	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
90	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
91	Jumlah Pengeluaran (86 s/d 90)	xxx	xxx	xx	xxx
92	PEMBIAYAAN NETO (83 - 91)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
93					
94	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (66 + 92)	xxxx	xxxx	xx	xxxx



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.04
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 03**

LAPORAN ARUS KAS



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-10
Tujuan -----	1- 2
Ruang Lingkup-----	3-4
Manfaat Informasi Arus Kas-----	5-7
Definisi-----	8
Kas dan Setara Kas -----	9-10
ENTITAS PELAPORAN ARUS KAS -----	11-13
PENYAJIAN LAPORAN ARUS KAS -----	14-31
Aktivitas Operasi -----	18-22
Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan-----	23-25
Aktivitas Pembiayaan -----	26-28
Aktivitas Nonanggaran-----	29-31
PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI, INVESTASI ASET NONKEUANGAN, PEMBIAYAAN, DAN NONANGGARAN -----	32-34
PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS BERSIH -----	35
ARUS KAS MATA UANG ASING -----	36-38
BUNGA DAN BAGIAN LABA -----	39-42
INVESTASI DALAM PERUSAHAAN NEGARA/DAERAH DAN KEMITRAAN -----	43-45
PEROLEHAN DAN PELEPASAN PERUSAHAAN NEGARA/ DAERAH DAN UNIT OPERASI LAINNYA -----	46-49
TRANSAKSI BUKAN KAS -----	50-51
KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS -----	52
PENGUNGKAPAN LAINNYA -----	53-55
TANGGAL EFEKTIF -----	56

Lampiran :

- Ilustrasi Lampiran II.04 PSAP 03.A : Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Pusat
- Ilustrasi Lampiran II.04 PSAP 03.B : Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Provinsi
- Ilustrasi Lampiran II.04 PSAP 03.C : Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Kabupaten/Kota



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN NO. 03

2 LAPORAN ARUS KAS

3 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah*
4 *paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf*
5 *penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual*
6 *Akuntansi Pemerintahan.*

7 PENDAHULUAN

8 Tujuan

9 1. Tujuan Pernyataan Standar laporan arus kas adalah mengatur
10 penyajian laporan arus kas yang memberikan informasi historis mengenai
11 perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan
12 mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset
13 nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran selama satu periode akuntansi.

14 2. Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi
15 mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu
16 periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
17 Informasi ini disajikan untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

18 Ruang Lingkup

19 3. *Pemerintah pusat dan daerah menyusun laporan arus kas*
20 *sesuai dengan standar ini dan menyajikan laporan tersebut sebagai salah*
21 *satu komponen laporan keuangan pokok untuk setiap periode penyajian*
22 *laporan keuangan.*

23 4. *Pernyataan Standar ini berlaku untuk penyusunan laporan arus*
24 *kas pemerintah pusat dan daerah, satuan organisasi di lingkungan*
25 *pemerintah pusat dan daerah, atau organisasi lainnya jika menurut*
26 *peraturan perundang-undangan atau menurut standar, satuan organisasi*
27 *dimaksud wajib menyusun laporan arus kas, kecuali perusahaan*
28 *negara/daerah yang diatur tersendiri dalam Standar Akuntansi Keuangan*
29 *yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.*

30 Manfaat Informasi Arus Kas

31 5. Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di
32 masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran
33 arus kas yang telah dibuat sebelumnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 6. Laporan arus kas juga menjadi alat pertanggung-jawaban arus kas
2 masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan.

3 7. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, laporan arus
4 kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam
5 mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas dana suatu entitas pelaporan
6 dan struktur keuangan pemerintah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

7 **Definisi**

8 8. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam*
9 *Pernyataan Standar dengan pengertian :*

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

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

21 ***Apropriasi adalah anggaran yang disetujui DPR/DPRD yang merupakan***
22 ***mandat yang diberikan kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota untuk***
23 ***melakukan pengeluaran-pengeluaran sesuai tujuan yang ditetapkan.***

24 ***Arus kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada***
25 ***Bendahara Umum Negara/Daerah.***

26 ***Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang***
27 ***ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah selama satu periode***
28 ***akuntansi.***

29 ***Aktivitas investasi aset nonkeuangan adalah aktivitas penerimaan dan***
30 ***pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap***
31 ***dan aset nonkeuangan lainnya.***

32 ***Aktivitas pembiayaan adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar***
33 ***kembali dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang***
34 ***mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi investasi jangka***
35 ***panjang, piutang jangka panjang, dan utang pemerintah sehubungan***
36 ***dengan pendanaan defisit atau penggunaan surplus anggaran.***

37 ***Aktivitas nonanggaran adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas***
38 ***yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, transfer, dan***
39 ***pembiayaan pemerintah.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Belanja** adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum
2 **Negara/Daerah** yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun
3 **anggaran bersangkutan** yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali
4 **oleh pemerintah.**

5 **Dana cadangan** adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan
6 **yang memerlukan dana relatif cukup besar** yang tidak dapat dipenuhi dalam
7 **satu tahun anggaran.**

8 **Ekuitas dana** adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih
9 **antara aset dan kewajiban pemerintah.**

10 **Entitas pelaporan** adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih
11 **entitas akuntansi** yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan
12 **wajib menyampaikan laporan pertanggung-jawaban berupa laporan**
13 **keuangan.**

14 **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang
15 **penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi**
16 **pemerintah.**

17 **Kas** adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat
18 **digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.**

19 **Kas Daerah** adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh
20 **Gubernur/Bupati/Walikota** untuk menampung seluruh penerimaan daerah
21 **dan membayar seluruh pengeluaran-daerah.**

22 **Kas Negara** adalah tempat penyimpanan uang negara yang ditentukan oleh
23 **Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara** untuk menampung
24 **seluruh penerimaan negara dan seluruh pengeluaran negara.**

25 **Kemitraan** adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai
26 **komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama**
27 **dengan menggunakan aset dan atau hak usaha yang dimiliki.**

28 **Kurs** adalah rasio pertukaran dua mata uang.

29 **Mata uang asing** adalah mata uang selain mata uang pelaporan entitas.

30 **Mata uang pelaporan** adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam
31 **menyajikan laporan keuangan.**

32 **Metode biaya** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi
33 **berdasarkan harga perolehan.**

34 **Metode ekuitas** adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai
35 **investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut**
36 **kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan**
37 **bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi**
38 **sesudah perolehan awal investasi.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Otorisasi Kredit Anggaran (allotment) adalah dokumen pelaksanaan**
2 **anggaran yang menunjukkan bagian dari apropriasi yang disediakan bagi**
3 **instansi dan digunakan untuk memperoleh uang dari Rekening Kas Umum**
4 **Negara/Daerah guna membiayai pengeluaran-pengeluaran selama periode**
5 **otorisasi tersebut.**

6 **Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah**
7 **yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang**
8 **bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar**
9 **kembali oleh pemerintah.**

10 **Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum**
11 **Negara/Daerah.**

12 **Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara**
13 **Umum Negara/Daerah.**

14 **Periode akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas**
15 **pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.**

16 **Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian**
17 **modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.**

18 **Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap**
19 **dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang**
20 **signifikan.**

21 **Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode**
22 **pelaporan.**

23 **Transfer masuk adalah penerimaan uang dari suatu entitas pelaporan lain**
24 **termasuk penerimaan dari dana perimbangan dan dana bagi hasil.**

25 **Transfer keluar adalah pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan**
26 **kepada entitas pelaporan lainnya termasuk pengeluaran untuk dana**
27 **perimbangan dan dana bagi hasil.**

28 **Kas dan Setara Kas**

29 9. Setara kas pemerintah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas
30 jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara
31 kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam
32 jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan.
33 Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud
34 mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal
35 perolehannya.

36 10. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan
37 dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari
38 manajemen kas dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi aset
39 nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

ENTITAS PELAPORAN ARUS KAS

11. *Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan yang terdiri dari:*

(a) *Pemerintah pusat;*

(b) *Pemerintah daerah; dan*

(c) *Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib membuat laporan arus kas.*

12. *Entitas pelaporan yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan*

13. Unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan adalah unit yang ditetapkan sebagai bendaharawan umum negara/daerah dan/atau kuasa bendaharawan umum negara/daerah.

PENYAJIAN LAPORAN ARUS KAS

14. *Laporan arus kas menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.*

15. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan non anggaran memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas pemerintah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran.

16. Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas pembiayaan sedangkan pembayaran bunga utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi.

17. Contoh format laporan arus kas disajikan dalam Lampiran V.A-C standar ini. Lampiran hanya merupakan ilustrasi untuk membantu pemahaman dan bukan bagian dari standar.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Aktivitas Operasi

18. Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi pemerintah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.

19. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari:

- (a) Penerimaan Perpajakan;
- (b) Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP);
- (c) Penerimaan Hibah;
- (d) Penerimaan Bagian Laba perusahaan negara/daerah dan Investasi Lainnya; dan
- (e) Transfer masuk.

20. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk pengeluaran:

- (a) Belanja Pegawai;
- (b) Belanja Barang;
- (c) Bunga;
- (d) Subsidi;
- (e) Hibah;
- (f) Bantuan Sosial;
- (g) Belanja Lain-lain/Tak Terduga; dan
- (h) Transfer keluar.

21. Jika suatu entitas pelaporan mempunyai surat berharga yang sifatnya sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan dan penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi.

22. Jika entitas pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan suatu entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan, maka pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Kejadian ini dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan.

Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan

23. Arus kas dari aktivitas investasi aset nonkeuangan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung
2 pelayanan pemerintah kepada masyarakat di masa yang akan datang.

3 24. Arus masuk kas dari aktivitas investasi aset nonkeuangan terdiri
4 dari:

- 5 (a) Penjualan Aset Tetap;
- 6 (b) Penjualan Aset Lainnya.

7 25. Arus keluar kas dari aktivitas investasi aset nonkeuangan terdiri
8 dari:

- 9 (a) Perolehan Aset Tetap;
- 10 (b) Perolehan Aset Lainnya.

11 **Aktivitas Pembiayaan**

12 26. Arus kas dari aktivitas pembiayaan mencerminkan penerimaan
13 dan pengeluaran kas bruto sehubungan dengan pendanaan defisit atau
14 penggunaan surplus anggaran, yang bertujuan untuk memprediksi klaim pihak
15 lain terhadap arus kas pemerintah dan klaim pemerintah terhadap pihak lain di
16 masa yang akan datang.

17 27. Arus masuk kas dari aktivitas pembiayaan antara lain:

- 18 (a) Penerimaan Pinjaman;
- 19 (b) Penerimaan Hasil Penjualan Surat Utang Negara;
- 20 (c) Penerimaan dari Divestasi;
- 21 (d) Penerimaan Kembali Pinjaman;
- 22 (e) Pencairan Dana Cadangan.

23 28. Arus keluar kas dari aktivitas pembiayaan antara lain:

- 24 (a) Penyertaan Modal Pemerintah;
- 25 (b) Pembayaran Pokok Pinjaman;
- 26 (c) Pemberian Pinjaman Jangka Panjang; dan
- 27 (d) Pembentukan Dana Cadangan.

28 **Aktivitas Nonanggaran**

29 29. Arus kas dari aktivitas nonanggaran mencerminkan penerimaan
30 dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan,
31 belanja dan pembiayaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas nonanggaran antara
32 lain Perhitungan Pihak Ketiga (PFK) dan kiriman uang. PFK menggambarkan
33 kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Membayar
34 atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum
2 negara/daerah.

3 30. Arus masuk kas dari aktivitas nonanggaran meliputi penerimaan
4 PFK dan kiriman uang masuk.

5 31. Arus keluar kas dari aktivitas nonanggaran meliputi pengeluaran
6 PFK dan kiriman uang keluar.

7 **PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS** 8 **OPERASI, INVESTASI ASET NONKEUANGAN,** 9 **PEMBIAYAAN, DAN NONANGGARAN**

10 32. *Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok*
11 *utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi,*
12 *investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran kecuali yang*
13 *tersebut dalam paragraf 35.*

14 33. *Entitas pelaporan dapat menyajikan arus kas dari aktivitas*
15 *operasi dengan cara:*

16 *(a) Metode Langsung*

17 *Metode ini mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan*
18 *pengeluaran kas bruto.*

19 *(b) Metode Tidak Langsung*

20 *Dalam metode ini, surplus atau defisit disesuaikan dengan transaksi-*
21 *transaksi operasional nonkas, penangguhan (deferral) atau pengakuan*
22 *(accrual) penerimaan kas atau pembayaran yang lalu/yang akan datang,*
23 *serta unsur pendapatan dan belanja dalam bentuk kas yang berkaitan*
24 *dengan aktivitas investasi aset nonkeuangan dan pembiayaan.*

25 34. Entitas pelaporan pemerintah pusat/daerah sebaiknya
26 menggunakan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas
27 operasi. Keuntungan penggunaan metode langsung adalah sebagai berikut:

- 28 (a) Menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di
29 masa yang akan datang;
- 30 (b) Lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan
- 31 (c) Data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat
32 langsung diperoleh dari catatan akuntansi.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS** 2 **BERSIH**

3 **35. Arus kas yang timbul dari aktivitas operasi dapat dilaporkan**
4 **atas dasar arus kas bersih dalam hal:**

5 **(a) Penerimaan dan pengeluaran kas untuk kepentingan penerima**
6 **manfaat (beneficiaries) arus kas tersebut lebih mencerminkan**
7 **aktivitas pihak lain daripada aktivitas pemerintah. Salah satu**
8 **contohnya adalah hasil kerjasama operasional.**

9 **(b) Penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang**
10 **perputarannya cepat, volume transaksi banyak, dan jangka waktunya**
11 **singkat.**

12 **ARUS KAS MATA UANG ASING**

13 **36. Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus**
14 **dibukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan**
15 **mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs**
16 **pada tanggal transaksi.**

17 **37. Arus kas yang timbul dari aktivitas entitas pelaporan di luar**
18 **negeri harus dijabarkan ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs pada**
19 **tanggal transaksi.**

20 38. Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasikan akibat
21 perubahan kurs mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas.

22 **BUNGA DAN BAGIAN LABA**

23 **39. Arus kas dari transaksi penerimaan pendapatan bunga dan**
24 **pengeluaran belanja untuk pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan**
25 **pendapatan dari bagian laba perusahaan negara/daerah harus**
26 **diungkapkan secara terpisah. Setiap akun yang terkait dengan transaksi**
27 **tersebut harus diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi secara konsisten**
28 **dari tahun ke tahun.**

29 40. Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam
30 arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari
31 pendapatan bunga pada periode akuntansi yang bersangkutan.

32 41. Jumlah pengeluaran belanja pembayaran bunga utang yang
33 dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk
34 pembayaran bunga dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

35 42. Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan
36 negara/daerah yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 kas yang benar-benar diterima dari bagian laba perusahaan negara/daerah
2 dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

3 **INVESTASI DALAM PERUSAHAAN NEGARA/** 4 **DAERAH DAN KEMITRAAN**

5 43. Pencatatan investasi pada perusahaan negara/ daerah dan
6 kemitraan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu metode
7 ekuitas dan metode biaya.

8 ***44. Investasi pemerintah dalam perusahaan negara/ daerah dan***
9 ***kemitraan dicatat dengan menggunakan metode biaya, yaitu sebesar nilai***
10 ***perolehannya.***

11 ***45. Entitas melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang***
12 ***dalam perusahaan negara/daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas***
13 ***pembiayaan.***

14 **PEROLEHAN DAN PELEPASAN PERUSAHAAN** 15 **NEGARA/DAERAH DAN UNIT OPERASI LAINNYA**

16 46. Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan
17 perusahaan negara/daerah dan unit operasional lainnya harus disajikan
18 secara terpisah dalam aktivitas pembiayaan.

19 47. Entitas mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan
20 perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode.
21 Hal-hal yang diungkapkan adalah:

- 22 (a) ***Jumlah harga pembelian atau pelepasan;***
23 (b) ***Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan***
24 ***kas dan setara kas;***
25 (c) ***Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan negara/daerah dan unit***
26 ***operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan***
27 (d) ***Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh***
28 ***perusahaan negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh***
29 ***atau dilepas.***

30 48. Penyajian terpisah arus kas dari perusahaan negara/daerah dan
31 unit operasi lainnya sebagai suatu perkiraan tersendiri akan membantu untuk
32 membedakan arus kas tersebut dari arus kas yang berasal dari aktivitas operasi,
33 investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran. Arus kas masuk
34 dari pelepasan tersebut tidak dikurangkan dengan perolehan investasi lainnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **49. Aset dan utang selain kas dan setara kas dari perusahaan**
2 **negara/daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepaskan**
3 **perlu diungkapkan hanya jika transaksi tersebut telah diakui sebelumnya**
4 **sebagai aset atau utang oleh perusahaan negara/daerah dan unit operasi**
5 **lainnya.**

6 **TRANSAKSI BUKAN KAS**

7 **50. Transaksi investasi dan pembiayaan yang tidak**
8 **mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara kas tidak**
9 **dilaporkan dalam Laporan Arus Kas. Transaksi tersebut harus diungkapkan**
10 **dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

11 51. Pengecualian transaksi bukan kas dari Laporan Arus Kas
12 konsisten dengan tujuan laporan arus kas karena transaksi bukan kas tersebut
13 tidak mempengaruhi kas periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan
14 kas yang tidak mempengaruhi laporan arus kas adalah perolehan aset melalui
15 pertukaran atau hibah.

16 **KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS**

17 **52. Entitas pelaporan mengungkapkan komponen kas dan setara**
18 **kas dalam Laporan Arus Kas yang jumlahnya sama dengan pos terkait di**
19 **Neraca.**

20 **PENGUNGKAPAN LAINNYA**

21 **53. Entitas pelaporan mengungkapkan jumlah saldo kas dan**
22 **setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas. Hal ini**
23 **dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

24 54. Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi
25 pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas
26 pelaporan.

27 55. Jika apropriasi atau otorisasi kredit anggaran disusun dengan
28 basis kas, laporan arus kas dapat membantu pengguna dalam memahami
29 hubungan antar aktivitas pelaporan atau program dan informasi penganggaran
30 pemerintah.

31 **TANGGAL EFEKTIF**

32 **56. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
33 **diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban**
34 **pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 03.A

Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Pusat

LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH PUSAT
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Pendapatan Pajak Penghasilan	XXX	XXX
4	Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai dan Penjualan Barang Mewah	XXX	XXX
5	Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	XXX	XXX
6	Pendapatan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan	XXX	XXX
7	Pendapatan Cukai	XXX	XXX
8	Pendapatan Bea Masuk	XXX	XXX
9	Pendapatan Pajak Ekspor	XXX	XXX
10	Pendapatan Pajak Lainnya	XXX	XXX
11	Pendapatan Sumber Daya Alam	XXX	XXX
12	Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba	XXX	XXX
13	Pendapatan Negara Bukan Pajak Lainnya	XXX	XXX
14	Pendapatan Hibah	XXX	XXX
15	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 14)	XXX	XXX
16	Arus Keluar Kas		
17	Belanja Pegawai	XXX	XXX
18	Belanja Barang	XXX	XXX
19	Bunga	XXX	XXX
20	Subsidi	XXX	XXX
21	Hibah	XXX	XXX
22	Bantuan Sosial	XXX	XXX
23	Belanja Lain-lain	XXX	XXX
24	Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
25	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
26	Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
27	Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
28	Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
29	Dana Penyesuaian	XXX	XXX
30	Jumlah Arus Keluar Kas (17 s/d 29)	XXX	XXX
31	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (15 - 30)	XXX	XXX
32	Arus Kas dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan		
33	Arus Masuk Kas		
34	Pendapatan Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
35	Pendapatan Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
36	Pendapatan Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
37	Pendapatan Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
38	Pendapatan Penjualan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
39	Pendapatan Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
40	Jumlah Arus Masuk Kas (34 s/d 39)	XXX	XXX
41	Arus Keluar Kas		
42	Belanja Tanah	XXX	XXX
43	Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
44	Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
45	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
46	Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
47	Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX
48	Jumlah Arus Keluar Kas (42 s/d 47)	XXX	XXX
49	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan (40 - 48)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH PUSAT
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
50	Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan		
51	Arus Masuk Kas		
52	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	XXX	XXX
53	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
54	Penerimaan Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
55	Penerimaan dari Divestasi	XXX	XXX
56	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
57	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
58	Penerimaan Pinjaman Luar Negeri	XXX	XXX
59	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Lembaga Internasional	XXX	XXX
60	Jumlah Arus Masuk Kas (52 s/d 59)	XXX	XXX
61	Arus Keluar Kas		
62	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Sektor Perbankan	XXX	XXX
63	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
64	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
65	Pengeluaran Penyertaan Modal Pemerintah (PMP)	XXX	XXX
66	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
67	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Luar Negeri	XXX	XXX
69	Pemberian Pinjaman kepada Lembaga Internasional	XXX	XXX
70	Jumlah Arus Keluar Kas (62 s/d 69)	XXX	XXX
71	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pembiayaan (60 - 70)	XXX	XXX
72	Arus Kas dari Aktivitas Nonanggaran		
73	Arus Masuk Kas		
74	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
75	Kiriman Uang Masuk	XXX	XXX
76	Jumlah Arus Masuk Kas (74 s/d 75)	XXX	XXX
77	Arus Keluar Kas		
78	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
79	Kiriman Uang Keluar	XXX	XXX
80	Jumlah Arus Keluar Kas (78 s/d 79)	XXX	XXX
81	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Nonanggaran (76 - 80)	XXX	XXX
82	Kenaikan/Penurunan Kas (31 + 49 + 71 + 81)	XXX	XXX
83	Saldo Awal Kas di BUN	XXX	XXX
84	Saldo Akhir Kas di BUN (82 + 83)	XXX	XXX
85	Saldo Akhir Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
86	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
87	Saldo Akhir Kas (84 + 85 + 86)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 03.B

Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Provinsi

LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH PROVINSI
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Pendapatan Pajak Daerah	XXX	XXX
4	Pendapatan Retribusi Daerah	XXX	XXX
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
6	Lain-lain PAD yang sah	XXX	XXX
7	Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
8	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
9	Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
10	Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
11	Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
12	Dana Penyesuaian	XXX	XXX
13	Pendapatan Hibah	XXX	XXX
14	Pendapatan Dana Darurat	XXX	XXX
15	Pendapatan Lainnya	XXX	XXX
16	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 15)	XXX	XXX
17	Arus Keluar Kas		
18	Belanja Pegawai	XXX	XXX
19	Belanja Barang	XXX	XXX
20	Bunga	XXX	XXX
21	Subsidi	XXX	XXX
22	Hibah	XXX	XXX
23	Bantuan Sosial	XXX	XXX
24	Belanja Tak Terduga	XXX	XXX
25	Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
26	Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
27	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
28	Jumlah Arus Keluar Kas (18 s/d 27)	XXX	XXX
29	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (16 - 28)	XXX	XXX
30	Arus Kas dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan		
31	Arus Masuk Kas		
32	Pendapatan Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
33	Pendapatan Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
34	Pendapatan Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
35	Pendapatan Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
36	Pendapatan dari Penjualan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
37	Pendapatan dari Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
38	Jumlah Arus Masuk Kas (32 s/d 37)	XXX	XXX
39	Arus Keluar Kas		
40	Belanja Tanah	XXX	XXX
41	Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
42	Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
43	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
44	Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
45	Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX
46	Jumlah Arus Keluar Kas (40 s/d 45)	XXX	XXX
47	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan (38 - 46)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH PROVINSI

Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
48	Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan		
49	Arus Masuk Kas		
50	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX
51	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
52	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
53	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
54	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
55	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
56	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
57	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
58	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
59	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
60	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
61	Jumlah Arus Masuk Kas (50 s/d 60)	XXX	XXX
62	Arus Keluar Kas		
63	Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX
64	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	XXX	XXX
65	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
66	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
67	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
71	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
72	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
73	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
74	Jumlah Arus Keluar Kas (63 s/d 73)	XXX	XXX
75	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pembiayaan (61 - 74)	XXX	XXX
76	Arus Kas dari Aktivitas Nonanggaran		
77	Arus Masuk Kas		
78	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
79	Jumlah Arus Masuk Kas (78 s/d 78)	XXX	XXX
80	Arus Keluar Kas		
81	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
82	Jumlah Arus Keluar Kas (81 s/d 81)	XXX	XXX
83	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Nonanggaran (79 - 82)	XXX	XXX
84	Kenaikan/Penurunan Kas (29 + 47 + 75 + 83)	XXX	XXX
85	Saldo Awal Kas di BUD	XXX	XXX
86	Saldo Akhir Kas di BUD (84 + 85)	XXX	XXX
87	Saldo Akhir Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
88	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
89	Saldo Akhir Kas (86 + 87 + 88)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
ILUSTRASI PSAP 03.C

Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Kabupaten/Kota

LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Pendapatan Pajak Daerah	XXX	XXX
4	Pendapatan Retribusi Daerah	XXX	XXX
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
6	Lain-lain PAD yang sah	XXX	XXX
7	Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
8	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
9	Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
10	Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
11	Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
12	Dana Penyesuaian	XXX	XXX
13	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
14	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	XXX	XXX
15	Pendapatan Hibah	XXX	XXX
16	Pendapatan Dana Darurat	XXX	XXX
17	Pendapatan Lainnya	XXX	XXX
18	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 17)	XXX	XXX
19	Arus Keluar Kas		
20	Belanja Pegawai	XXX	XXX
21	Belanja Barang	XXX	XXX
22	Bunga	XXX	XXX
23	Subsidi	XXX	XXX
24	Hibah	XXX	XXX
25	Bantuan Sosial	XXX	XXX
26	Belanja Tak Terduga	XXX	XXX
27	Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
28	Bagi Hasil Retribusi	XXX	XXX
29	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	XXX	XXX
30	Jumlah Arus Keluar Kas (20 s/d 29)	XXX	XXX
31	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (18 - 30)	XXX	XXX
32	Arus Kas dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan		
33	Arus Masuk Kas		
34	Pendapatan Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
35	Pendapatan Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
36	Pendapatan Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
37	Pendapatan Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
38	Pendapatan dari Penjualan Aset Tetap	XXX	XXX
39	Pendapatan dari Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
40	Jumlah Arus Masuk Kas (34 s/d 39)	XXX	XXX
41	Arus Keluar Kas		
42	Belanja Tanah	XXX	XXX
43	Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
44	Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
45	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
46	Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
47	Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX
48	Jumlah Arus Keluar Kas (42 s/d 47)	XXX	XXX
49	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan (40 - 48)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAPORAN ARUS KAS
PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0
Metode Langsung

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
50	Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan		
51	Arus Masuk Kas		
52	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX
53	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
54	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
55	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
56	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
57	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
58	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
59	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
60	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
61	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
62	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
63	Jumlah Arus Masuk Kas (52 s/d 62)	XXX	XXX
64	Arus Keluar Kas		
65	Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX
66	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	XXX	XXX
67	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
73	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
74	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
75	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
76	Jumlah Arus Keluar Kas (65 s/d 75)	XXX	XXX
77	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pembiayaan (64 - 76)	XXX	XXX
78	Arus Kas dari Aktivitas Nonanggaran		
79	Arus Masuk Kas		
80	Penerimaan Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
81	Jumlah Arus Masuk Kas (80 s/d 80)	XXX	XXX
82	Arus Keluar Kas		
83	Pengeluaran Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
84	Jumlah Arus Keluar Kas (83 s/d 83)	XXX	XXX
85	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Nonanggaran (81 - 84)	XXX	XXX
86	Kenaikan/Penurunan Kas (31 + 49 + 77 + 85)	XXX	XXX
87	Saldo Awal Kas di BUD	XXX	XXX
88	Saldo Akhir Kas di BUD (86 + 87)	XXX	XXX
89	Saldo Akhir Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
90	Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
91	Saldo Akhir Kas (88 + 89 + 90)	XXX	XXX



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.05
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 04**

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-5
TUJUAN-----	1
RUANG LINGKUP-----	2 - 5
DEFINISI -----	6
KETENTUAN UMUM -----	7- 10
STRUKTUR DAN ISI -----	11- 65
PENYAJIAN INFORMASI TENTANG KEBIJAKAN FISKAL/ KEUANGAN, EKONOMI MAKRO, PENCAPAIAN TARGET UNDANG-UNDANG APBN/PERATURAN DAERAH APBD, BERIKUT KENDALA DAN HAMBATAN YANG DIHADAPI DALAM PENCAPAIAN TARGET-----	16-24
PENYAJIAN IKHTISAR PENCAPAIAN KINERJA KEUANGAN SELAMA TAHUN PELAPORAN-----	25-33
DASAR PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DAN PENGUNGKAPAN KEBIJAKAN AKUNTANSI KEUANGAN-----	34-54
ASUMSI DASAR AKUNTANSI-----	35-39
PENGGUNA LAPORAN KEUANGAN-----	40-42
KEBIJAKAN AKUNTANSI-----	43-44
ISI KEBIJAKAN AKUNTANSI-----	45-54
PENGUNGKAPAN INFORMASI YANG DIHARUSKAN OLEH PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN YANG BELUM DISAJIKAN DALAM LEMBAR MUKA LAPORAN KEUANGAN-----	55-57
PENGUNGKAPAN INFORMASI UNTUK POS-POS ASET DAN KEWAJIBAN YANG TIMBUL SEHUBUNGAN DENGAN PENERAPAN BASIS AKRUAL ATAS PENDAPATAN DAN BELANJA DAN REKONSILIASINYA DENGAN PENERAPAN BASIS KAS-----	58-61
PENGUNGKAPAN-PENGUNGKAPAN LAINNYA-----	62-65
SUSUNAN -----	66
TANGGAL EFEKTIF -----	67



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NO. 04

CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Ruang Lingkup

2. *Pernyataan Standar ini harus diterapkan pada:*

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

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

4. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DEFINISI

6. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

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

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

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan negara yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat.

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

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

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

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

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

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

Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang***
2 ***penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi***
3 ***pemerintah.***

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

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

14 ***Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah***
15 ***yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang***
16 ***bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar***
17 ***kembali oleh pemerintah.***

18

19 **KETENTUAN UMUM**

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

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

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

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STRUKTUR DAN ISI

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

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

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

- (a) **Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-undang APBN/Perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;**
- (b) **Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;**
- (c) **Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;**
- (d) **Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;**
- (e) **Mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas;**
- (f) **Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.**

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

15. Untuk memudahkan pembaca laporan, pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat disajikan secara narasi, bagan, grafik,



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 daftar dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara
2 ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan.

3 **Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/ Keuangan,**
4 **Ekonomi Makro, Pencapaian Target Undang-Undang**
5 **APBN/Peraturan Daerah APBD, Berikut Kendala dan**
6 **Hambatan yang Dihadapi dalam Pencapaian Target**

7 ***16. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat membantu***
8 ***pembacanya untuk dapat memahami kondisi dan posisi keuangan entitas***
9 ***pelaporan secara keseluruhan.***

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

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

21 19. Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas
22 Laporan Keuangan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah dalam peningkatan
23 pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan
24 pembiayaan. Misalnya penjabaran rencana strategis dalam kebijakan
25 penyusunan APBN/APBD, sasaran, program dan prioritas anggaran, kebijakan
26 intensifikasi/ekstensifikasi perpajakan, pengembangan pasar surat utang negara.

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

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

39 22. Dalam satu periode pelaporan, dikarenakan alasan dan kondisi
40 tertentu, entitas pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 persetujuan DPR/DPRD. Agar pembaca laporan keuangan dapat mengikuti
2 kondisi dan perkembangan anggaran, penjelasan atas perubahan-perubahan
3 yang ada, yang disahkan oleh DPR/DPRD, dibandingkan dengan anggaran
4 pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam memahami kondisi
5 anggaran dan keuangan entitas pelaporan.

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

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

15 **Penyajian Ikhtisar Pencapaian Kinerja Keuangan Selama** 16 **Tahun Pelaporan**

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

20 26. Kebutuhan pengguna laporan keuangan pemerintah berbeda
21 dengan pengguna laporan keuangan nonpemerintah. Kebutuhan pengguna
22 laporan keuangan pemerintah tidak hanya melihat entitas pelaporan dari sisi
23 perubahan aset bersih saja, namun lebih dari itu, pengguna laporan keuangan
24 pemerintah sangat tertarik dengan kinerja pemerintah bila dibandingkan dengan
25 target yang telah ditetapkan.

26 27. Pencapaian kinerja keuangan yang telah ditetapkan dijelaskan
27 secara obyektif dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Keberhasilan
28 pencapaian kinerja dapat diketahui berdasarkan tingkat efisiensi dan efektivitas
29 suatu program. Efisiensi dapat diukur dengan membandingkan keluaran (*output*)
30 dengan masukan (*input*). Sedangkan efektivitas diukur dengan membandingkan
31 hasil (*outcome*) dengan target yang ditetapkan.

32 **28. Pembahasan mengenai kinerja keuangan harus dihubungkan**
33 **dengan tujuan dan sasaran dari rencana strategis pemerintah dan indikator**
34 **sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Ikhtisar**
35 **pembahasan kinerja keuangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan**
36 **harus:**

37 **(a) Menguraikan strategi dan sumber daya yang digunakan untuk**
38 **mencapai tujuan;**

39 **(b) Memberikan gambaran yang jelas atas realisasi dan rencana kinerja**
40 **keuangan dalam satu entitas pelaporan; dan**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (c) **Menguraikan prosedur yang telah disusun dan dijalankan oleh**
2 **manajemen untuk dapat memberikan keyakinan yang beralasan**
3 **bahwa informasi kinerja keuangan yang dilaporkan adalah relevan dan**
4 **andal;**

5 **29. Pembahasan mengenai kinerja keuangan harus:**

6 (a) **Meliputi baik hasil yang positif maupun negatif;**

7 (b) **Menyajikan data historis yang relevan;**

8 (c) **Membandingkan hasil yang dicapai dengan tujuan dan rencana yang**
9 **telah ditetapkan;**

10 (d) **Menyajikan informasi penjelasan lainnya yang diyakini oleh**
11 **manajemen akan dibutuhkan oleh pembaca laporan keuangan untuk**
12 **dapat memahami indikator, hasil, dan perbedaan yang ada dengan**
13 **tujuan atau rencana.**

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

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

22 (a) Kinerja biasanya tidak dapat diungkapkan secara utuh dengan hanya
23 menggunakan satu indikator saja;

24 (b) Indikator kinerja tidak dapat memperlihatkan alasan mengapa kinerja
25 berada pada tingkat yang dilaporkan; dan

26 (c) Melihat indikator kuantitatif secara eksklusif sering kali menghasilkan
27 konsekuensi yang tidak diinginkan.

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

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



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan** 2 **Kebijakan Akuntansi Keuangan**

3 **34. Dalam menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan, entitas**
4 **pelaporan harus mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan**
5 **kebijakan akuntansi.**

6 **Asumsi Dasar Akuntansi**

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

11 36. Sesuai dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan,
12 asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah
13 anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar
14 standar akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:

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

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

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

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

35 **Pengguna Laporan Keuangan**

36 40. Laporan keuangan mengandung informasi bagi pemakai yang
37 berbeda-beda, seperti anggota legislatif, kreditor dan karyawan. Pemakai penting
38 lain meliputi pemasok, pelanggan, organisasi perdagangan, analisis keuangan,



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 calon investor, penjamin, ahli statistik, ahli ekonomi, dan pihak yang berwenang
2 membuat peraturan.

3 41. Terkait pada paragraf 34 di atas, para pemakai laporan keuangan
4 membutuhkan keterangan kebijakan akuntansi terpilih sebagai bagian dari
5 informasi yang dibutuhkan, untuk membuat penilaian, dan keputusan keuangan
6 dan keperluan lain. Mereka tidak dapat membuat penilaian secara andal jika
7 laporan keuangan tidak mengungkapkan dengan jelas kebijakan akuntansi
8 terpilih yang penting dalam penyusunan laporan keuangan.

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

16 **Kebijakan Akuntansi**

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

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

23 (a) **Pertimbangan Sehat**

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

27 (b) **Substansi Mengungguli Bentuk Formal**

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

31 (c) **Materialitas**

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

34 **Isi Kebijakan Akuntansi**

35 ***45. Pengungkapan kebijakan akuntansi harus***
36 ***mengidentifikasi dan menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang***
37 ***digunakan oleh entitas pelaporan dan metode-metode penerapannya yang***
38 ***secara material mempengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran,***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Neraca, dan Laporan Arus Kas. Pengungkapan juga harus meliputi***
2 ***pertimbangan-pertimbangan penting yang diambil dalam memilih prinsip-***
3 ***prinsip yang sesuai.***

4 ***46. Secara umum, kebijakan akuntansi pada Catatan atas***
5 ***Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut ini:***

6 ***(a) Entitas pelaporan;***

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

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

10 ***(d) sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan***
11 ***dengan ketentuan-ketentuan masa transisi Pernyataan Standar***
12 ***Akuntansi Pemerintahan diterapkan oleh suatu entitas pelaporan;***

13 ***(e) setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami***
14 ***laporan keuangan.***

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

22 ***48. Walaupun Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan***
23 ***telah menyarankan penggunaan basis akuntansi tertentu untuk***
24 ***penyusunan laporan keuangan pemerintah, pernyataan penggunaan basis***
25 ***akuntansi yang mendasari laporan keuangan pemerintah semestinya***
26 ***diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan. Pernyataan tersebut***
27 ***juga termasuk pernyataan kesesuaiannya dengan Kerangka Konseptual***
28 ***Akuntansi Pemerintahan. Hal ini akan memudahkan pembaca laporan tanpa***
29 ***harus melihat kembali basis akuntansi yang tertera pada Kerangka***
30 ***Konseptual Akuntansi Pemerintahan.***

31 49. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis
32 pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan
33 keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam
34 penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup
35 memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan
36 basis pengukuran tersebut.

37 50. Dalam menentukan perlu tidaknya suatu kebijakan akuntansi
38 diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan manfaat pengungkapan
39 tersebut dalam membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang
40 tercermin dalam laporan keuangan. Pertimbangan dalam paragraf 44 dapat
41 dijadikan pedoman dalam mempertimbangkan kebijakan akuntansi yang perlu



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 diungkapkan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk
2 disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal sebagai berikut:

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

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

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

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

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

33 **Pengungkapan Informasi yang diharuskan oleh**
34 **pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang**
35 **belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan**

36 **55. Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi**
37 **yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi**
38 **Pemerintahan lainnya serta pengungkapan-pengungkapan lain yang**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban**
2 **kontinjensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam**
3 **Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat memberikan informasi lain**
4 **yang belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.**

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

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

19 **Pengungkapan Informasi untuk Pos-pos aset dan**
20 **kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan**
21 **basis akrual atas pendapatan dan belanja dan**
22 **rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas**

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

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

39 60. Tujuan dari rekonsiliasi adalah untuk menyajikan hubungan antara
40 Laporan Kinerja Keuangan dengan Laporan Realisasi Anggaran. Laporan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 rekonsiliasi dimulai dari penambahan/penurunan ekuitas yang berasal dari
2 Laporan Kinerja Keuangan yang disusun berdasarkan basis akrual. Nilai tersebut
3 selanjutnya disesuaikan dengan transaksi penambahan dan pengurangan aset
4 bersih dikarenakan penggunaan basis akrual yang kemudian menghasilkan nilai
5 yang sama dengan nilai akhir pada Laporan Realisasi Anggaran.

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

9 **Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya**

10 **62. Catatan atas Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan**
11 **informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca**
12 **laporan.**

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

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

20 64. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan kejadian-
21 kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti:

- 22 (a) Penggantian manajemen pemerintahan selama tahun berjalan;
23 (b) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen
24 baru;
25 (c) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca; dan
26 (d) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan.
27 (e) Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan
28 yang harus ditanggulangi pemerintah.

29 65. Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap standar berlaku
30 sebagai pelengkap standar ini.

31 **SUSUNAN**

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

- 35 (a) Kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-
36 Undang APBN/Perda APBD;
37 (b) Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (c) Kebijakan akuntansi yang penting:
2 i. Entitas pelaporan;
3 ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
4 iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan
5 keuangan;
6 iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan
7 ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan
8 oleh suatu entitas pelaporan;
9 v. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami
10 laporan keuangan.
- 11 (d) Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
12 i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
13 ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar
14 Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka
15 Laporan Keuangan.
- 16 (e) Pengungkapan pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan
17 dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan
18 rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas, untuk entitas pelaporan yang
19 menggunakan basis akrual;
- 20 (f) Informasi tambahan lainnya, yang diperlukan seperti gambaran umum
21 daerah.

22 **TANGGAL EFEKTIF**

23 ***67. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat***
24 ***diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban***
25 ***pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.06
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 05**

AKUNTANSI PERSEDIAAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-4
Tujuan-----	1
Ruang Lingkup-----	2-4
DEFINISI -----	5
UMUM -----	6-13
PENGAKUAN -----	14-17
PENGUKURAN -----	18-24
PENGUNGKAPAN -----	25
TANGGAL EFEKTIF -----	26



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

2 PERNYATAAN NO. 05

3 AKUNTANSI PERSEDIAAN

4 *Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf*
5 *standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang*
6 *ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.*

7 **PENDAHULUAN**

8 **Tujuan**

9 1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan
10 akuntansi untuk persediaan dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan
11 dalam laporan keuangan.

12 **Ruang Lingkup**

13 2. *Pernyataan Standar ini diterapkan dalam penyajian seluruh*
14 *persediaan dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan*
15 *disajikan dengan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja,*
16 *transfer, dan pembiayaan, serta basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset,*
17 *kewajiban, dan ekuitas. Standar ini diterapkan untuk seluruh entitas*
18 *pemerintah pusat dan daerah tidak termasuk perusahaan negara/daerah.*

19 3. Perusahaan negara/daerah dipersyaratkan tunduk pada Standar
20 Akuntansi Keuangan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

21 4. Standar ini mengatur perlakuan akuntansi persediaan pemerintah
22 pusat dan daerah yang meliputi :

- 23 (a) Definisi,
- 24 (b) Pengakuan
- 25 (c) Pengukuran, dan
- 26 (d) Pengungkapan.

27 **DEFINISI**

28 5. *Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan*
29 *Standar dengan pengertian:*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

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

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

10 ***Persediaan*** adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang
11 dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah, dan barang-
12 barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka
13 pelayanan kepada masyarakat.

14 ***Perusahaan negara/daerah*** adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian
15 modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.

16 UMUM

17 6. ***Persediaan merupakan aset yang berwujud:***

18 ***Barang atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam rangka***
19 ***kegiatan operasional pemerintah;***

20 ***Bahan atau perlengkapan (supplies) yang digunakan dalam proses***
21 ***produksi;***

22 ***Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau***
23 ***diserahkan kepada masyarakat.***

24 ***Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat***
25 ***dalam rangka kegiatan pemerintahan;***

26 7. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan
27 disimpan untuk digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor,
28 barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas
29 pakai seperti komponen bekas.

30 8. Dalam hal pemerintah memproduksi sendiri, persediaan juga meliputi
31 barang yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-
32 alat pertanian.

33 9. Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai
34 persediaan, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.

35 10. Persediaan dapat meliputi:

36 Barang konsumsi;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 Amunisi;
2 Bahan untuk pemeliharaan;
3 Suku cadang;
4 Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
5 Pita cukai dan leges;
6 Bahan baku ;
7 Barang dalam proses/setengah jadi;
8 Tanah/bangunan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.
9 Hewan dan tanaman, untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat
10 11. Dalam hal pemerintah menyimpan barang untuk tujuan cadangan
11 strategis seperti cadangan energi (misalnya minyak) atau untuk tujuan berjaga-jaga
12 seperti cadangan pangan (misalnya beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai
13 persediaan.
14 12. Hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat
15 antara lain berupa sapi, kuda, ikan, benih padi, dan bibit tanaman.
16 13. Persediaan dengan kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam
17 neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

18 **PENGAKUAN**

- 19 **14. Persediaan diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa**
20 **depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur**
21 **dengan andal.**
22 **15. Persediaan diakui pada saat diterima atau hak kepemilikannya**
23 **dan/ atau penguasaannya berpindah.**
24 16. Pada akhir periode akuntansi, persediaan dicatat berdasarkan hasil
25 inventarisasi fisik.
26 17. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek
27 swakelola dan dibebankan ke suatu perkiraan aset untuk konstruksi dalam
28 pengerjaan, tidak dimasukkan sebagai persediaan.

29 **PENGUKURAN**

- 30 **18. Persediaan disajikan sebesar:**
31 **(a) Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian;**
32 **(b) Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri;**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **(c) Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti**
2 **donasi/rampasan;**

3 19. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya
4 pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat
5 dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang
6 serupa mengurangi biaya perolehan.

7 20. Nilai pembelian yang digunakan adalah biaya perolehan persediaan
8 yang terakhir diperoleh.

9 21. Barang persediaan yang memiliki nilai nominal yang dimaksudkan
10 untuk dijual, seperti pita cukai, dinilai dengan biaya perolehan terakhir.

11 22. Biaya standar persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan
12 persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara
13 sistematis berdasarkan ukuran-ukuran yang digunakan pada saat penyusunan
14 rencana kerja dan anggaran.

15 23. Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai
16 dengan menggunakan nilai wajar.

17 24. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian
18 kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi
19 wajar.

20 **PENGUNGKAPAN**

21 **25. Laporan keuangan mengungkapkan:**

22 **(a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;**

23 **(b) Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan**
24 **yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau**
25 **perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang**
26 **disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan**
27 **barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk**
28 **dijual atau diserahkan kepada masyarakat ;**

29 **(c) Kondisi persediaan;**

30 **TANGGAL EFEKTIF**

31 **26. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
32 **diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban pelaksanaan**
33 **anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.07
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 06**

AKUNTANSI INVESTASI



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1 - 5
Tujuan -----	1
Ruang Lingkup -----	2 - 5
DEFINISI -----	6
BENTUK INVESTASI -----	7 - 8
KLASIFIKASI INVESTASI -----	9 -19
PENGAKUAN INVESTASI -----	20 - 23
PENGUKURAN INVESTASI -----	24 - 32
METODE PENILAIAN INVESTASI -----	33 - 35
PENGAKUAN HASIL INVESTASI -----	36 - 37
PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI -----	38- 41
PENGUNGKAPAN -----	42
TANGGAL EFEKTIF -----	43



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NO. 06

AKUNTANSI INVESTASI

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan pengungkapan informasi penting lainnya yang harus disajikan dalam laporan keuangan.

Ruang Lingkup

2. *Pernyataan Standar ini harus diterapkan dalam penyajian seluruh investasi pemerintah dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis kas untuk pengakuan pos-pos pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, serta basis akrual untuk pengakuan pos-pos aset, kewajiban, dan ekuitas sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.*

3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan laporan keuangan konsolidasian, tidak termasuk perusahaan negara/daerah.

4. *Pernyataan Standar ini mengatur perlakuan akuntansi investasi pemerintah pusat dan daerah baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi saat pengakuan, klasifikasi, pengukuran dan metode penilaian investasi, serta pengungkapannya pada laporan keuangan.*

5. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- (a) Investasi dalam perusahaan asosiasi;
- (b) Kerjasama operasi; dan
- (c) Investasi dalam properti.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DEFINISI

6. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

Biaya investasi adalah seluruh biaya yang dikeluarkan oleh entitas investor dalam perolehan suatu investasi misalnya komisi broker, jasa bank, biaya legal dan pungutan lainnya dari pasar modal.

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

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

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

Investasi nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang tidak termasuk dalam investasi permanen, dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.

Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan.

Manfaat sosial yang dimaksud dalam standar ini adalah manfaat yang tidak dapat diukur langsung dengan satuan uang namun berpengaruh pada peningkatan pelayanan pemerintah pada masyarakat luas maupun golongan masyarakat tertentu.

Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan.

Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (investee) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.

Nilai historis adalah jumlah kas atau ekuivalen kas yang dibayarkan/dikeluarkan atau nilai wajar berdasarkan pertimbangan tertentu untuk mendapatkan suatu aset investasi pada saat perolehannya.

Nilai nominal adalah nilai yang tertera dalam surat berharga seperti nilai yang tertera dalam lembar saham dan obligasi.

Nilai pasar adalah jumlah yang dapat diperoleh dari penjualan suatu investasi dalam pasar yang aktif antara pihak-pihak yang independen.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak***
2 ***yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.***

3 ***Perusahaan asosiasi adalah suatu perusahaan yang investornya***
4 ***mempunyai pengaruh signifikan dan bukan merupakan anak perusahaan***
5 ***maupun joint venture dari investornya.***

6 ***Perusahaan negara/daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian***
7 ***modalnya dimiliki oleh pemerintah pusat/daerah.***

8 **BENTUK INVESTASI**

9 7. Pemerintah melakukan investasi dengan beberapa alasan antara
10 lain memanfaatkan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan dalam
11 jangka panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi
12 jangka pendek dalam rangka manajemen kas.

13 8. Terdapat beberapa jenis investasi yang dapat dibuktikan dengan
14 sertifikat atau dokumen lain yang serupa. Hakikat suatu investasi dapat berupa
15 pembelian surat utang baik jangka pendek maupun jangka panjang, serta
16 instrumen ekuitas.

17 **KLASIFIKASI INVESTASI**

18 ***9. Investasi pemerintah dibagi atas dua yaitu investasi jangka***
19 ***pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan***
20 ***kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan***
21 ***kelompok aset nonlancar.***

22 10. Investasi jangka pendek harus memenuhi karakteristik sebagai
23 berikut:

- 24 (a) Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan;
25 (b) Investasi tersebut ditujukan dalam rangka manajemen kas, artinya
26 pemerintah dapat menjual investasi tersebut apabila timbul kebutuhan
27 kas;
28 (c) Berisiko rendah.

29 11. Dengan memperhatikan kriteria tersebut pada paragraf 10, maka
30 pembelian surat-surat berharga yang berisiko tinggi bagi pemerintah karena
31 dipengaruhi oleh fluktuasi harga pasar surat berharga tidak termasuk dalam
32 investasi jangka pendek. Jenis investasi yang tidak termasuk dalam kelompok
33 investasi jangka pendek antara lain adalah :

- 34 (a) Surat berharga yang dibeli pemerintah dalam rangka mengendalikan
35 suatu badan usaha, misalnya pembelian surat berharga untuk menambah
36 kepemilikan modal saham pada suatu badan usaha;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (b) Surat berharga yang dibeli pemerintah untuk tujuan menjaga hubungan
2 kelembagaan yang baik dengan pihak lain, misalnya pembelian surat
3 berharga yang dikeluarkan oleh suatu lembaga baik dalam negeri maupun
4 luar negeri untuk menunjukkan partisipasi pemerintah; atau
- 5 (c) Surat berharga yang tidak dimaksudkan untuk dicairkan dalam memenuhi
6 kebutuhan kas jangka pendek .

7 12. Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka
8 pendek, antara lain terdiri atas :

- 9 (a) Deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan dan/atau yang
10 dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*);
- 11 (b) Pembelian Surat Utang Negara (SUN) pemerintah jangka pendek oleh
12 pemerintah pusat maupun daerah dan pembelian Sertifikat Bank Indonesia
13 (SBI).

14 **13. Investasi jangka panjang dibagi menurut sifat penanaman**
15 **investasinya, yaitu permanen dan nonpermanen. Investasi Permanen**
16 **adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara**
17 **berkelanjutan, sedangkan Investasi Nonpermanen adalah investasi jangka**
18 **panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.**

19 14. Pengertian berkelanjutan adalah investasi yang dimaksudkan
20 untuk dimiliki terus menerus tanpa ada niat untuk memperjualbelikan atau
21 menarik kembali. Sedangkan pengertian tidak berkelanjutan adalah kepemilikan
22 investasi yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, dimaksudkan
23 untuk tidak dimiliki terus menerus atau ada niat untuk memperjualbelikan atau
24 menarik kembali.

25 15. Investasi permanen yang dilakukan oleh pemerintah adalah
26 investasi yang tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk
27 mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang
28 dan/atau menjaga hubungan kelembagaan. Investasi permanen ini dapat berupa
29 :

- 30 (a) Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/daerah, badan
31 internasional dan badan usaha lainnya yang bukan milik negara;
- 32 (b) Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh pemerintah untuk
33 menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada
34 masyarakat.

35 16. Investasi nonpermanen yang dilakukan oleh pemerintah, antara
36 lain dapat berupa:

- 37 (a) Pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan
38 untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh pemerintah;
- 39 (b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan
40 kepada pihak ketiga;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (c) Dana yang disisihkan pemerintah dalam rangka pelayanan masyarakat
2 seperti bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat;

3 (d) Investasi nonpermanen lainnya, yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk
4 dimiliki pemerintah secara berkelanjutan, seperti penyertaan modal yang
5 dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian.

6 17. Penyertaan modal pemerintah dapat berupa surat berharga
7 (saham) pada suatu perseroan terbatas dan non surat berharga yaitu
8 kepemilikan modal bukan dalam bentuk saham pada perusahaan yang bukan
9 perseroan.

10 18. Investasi permanen lainnya merupakan bentuk investasi yang
11 tidak bisa dimasukkan ke penyertaan modal, surat obligasi jangka panjang yang
12 dibeli oleh pemerintah, dan penanaman modal dalam proyek pembangunan yang
13 dapat dialihkan kepada pihak ketiga, misalnya investasi dalam properti yang tidak
14 tercakup dalam pernyataan ini.

15 19. Akuntansi untuk investasi pemerintah dalam properti dan
16 kerjasama operasi akan diatur dalam standar akuntansi tersendiri

17 **PENGAKUAN INVESTASI**

18 **20. Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai**
19 **investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:**

20 (a) **Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa**
21 **potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut**
22 **dapat diperoleh pemerintah;**

23 (b) **Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara**
24 **memadai (reliable).**

25 **21. Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui**
26 **sebagai pengeluaran kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai belanja**
27 **dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan pengeluaran untuk**
28 **memperoleh investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran**
29 **pembiayaan.**

30 22. Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas atau aset
31 memenuhi kriteria pengakuan investasi yang pertama, entitas perlu mengkaji
32 tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa
33 potensial di masa yang akan datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada
34 saat pengakuan yang pertama kali. Eksistensi dari kepastian yang cukup bahwa
35 manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa potensial yang akan diperoleh
36 memerlukan suatu jaminan bahwa suatu entitas akan memperoleh manfaat dari
37 aset tersebut dan akan menanggung risiko yang mungkin timbul.

38 23. Kriteria pengakuan investasi sebagaimana dinyatakan pada
39 paragraf 20 butir b, biasanya dapat dipenuhi karena adanya transaksi pertukaran



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 atau pembelian yang didukung dengan bukti yang
2 menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya. Dalam hal tertentu, suatu
3 investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya perolehannya atau
4 berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam kasus yang demikian,
5 penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.

6 **PENGUKURAN INVESTASI**

7 24. Untuk beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat
8 membentuk nilai pasar, dalam hal investasi yang demikian nilai pasar
9 dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Sedangkan untuk investasi
10 yang tidak memiliki pasar yang aktif dapat dipergunakan nilai nominal, nilai
11 tercatat atau nilai wajar lainnya.

12 **25. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga,**
13 **misalnya saham dan obligasi jangka pendek, dicatat sebesar biaya**
14 **perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu**
15 **sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya**
16 **yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.**

17 **26. Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh**
18 **tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasar nilai wajar investasi**
19 **pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada**
20 **nilai wajar, biaya perolehan setara kas yang diserahkan atau nilai wajar**
21 **aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.**

22 **27. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya**
23 **dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal**
24 **deposito tersebut.**

25 **28. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya**
26 **penyertaan modal pemerintah, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi**
27 **harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam**
28 **rangka perolehan investasi tersebut.**

29 **29. Investasi nonpermanen misalnya dalam bentuk pembelian**
30 **obligasi jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk**
31 **dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya. Sedangkan**
32 **investasi dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan yang**
33 **akan segera dicairkan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.**

34 **30. Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di**
35 **proyek-proyek pembangunan pemerintah (seperti Proyek PIR) dinilai**
36 **sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk**
37 **perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian**
38 **proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.**

39 **31. Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran**
40 **aset pemerintah, maka nilai investasi yang diperoleh pemerintah adalah**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 *sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga*
2 *perolehannya tidak ada.*

3 *32. Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus*
4 *dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah*
5 *bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.*

6 **METODE PENILAIAN INVESTASI**

7 *33. Penilaian investasi pemerintah dilakukan dengan tiga metode*
8 *yaitu:*

9 *(a) Metode biaya;*

10 *Dengan menggunakan metode biaya, investasi dicatat sebesar biaya*
11 *perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian*
12 *hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi*
13 *pada badan usaha/badan hukum yang terkait.*

14 *(b) Metode ekuitas;*

15 *Dengan menggunakan metode ekuitas pemerintah mencatat*
16 *investasi awal sebesar biaya perolehan dan ditambah atau dikurangi*
17 *sebesar bagian laba atau rugi pemerintah setelah tanggal perolehan.*
18 *Bagian laba kecuali dividen dalam bentuk saham yang diterima*
19 *pemerintah akan mengurangi nilai investasi pemerintah dan tidak*
20 *dilaporkan sebagai pendapatan. Penyesuaian terhadap nilai investasi*
21 *juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi*
22 *pemerintah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat*
23 *pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.*

24 *(c) Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan;*

25 *Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama*
26 *untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu*
27 *dekat.*

28 *34. Penggunaan metode pada paragraf 33 didasarkan pada*
29 *kriteria sebagai berikut:*

30 *(a) Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya;*

31 *(b) Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20%*
32 *tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode*
33 *ekuitas;*

34 *(c) Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas;*

35 *(d) Kepemilikan bersifat nonpermanen menggunakan metode nilai bersih*
36 *yang direalisasikan.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

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

- 6 (a) Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
7 (b) Kemampuan untuk menunjuk atau menggantikan direksi;
8 (c) Kemampuan untuk menetapkan dan mengganti dewan direksi perusahaan
9 *investee*;
10 (d) Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam
11 rapat/pertemuan dewan direksi.

12 **PENGAKUAN HASIL INVESTASI**

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

16 **37. Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari**
17 **penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode**
18 **biaya, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi. Sedangkan apabila**
19 **menggunakan metode ekuitas, bagian laba yang diperoleh oleh pemerintah**
20 **akan dicatat mengurangi nilai investasi pemerintah dan tidak dicatat**
21 **sebagai pendapatan hasil investasi. Kecuali untuk dividen dalam bentuk**
22 **saham yang diterima akan menambah nilai investasi pemerintah dan**
23 **ekuitas dana yang diinvestasikan dengan jumlah yang sama.**

24 **PELEPASAN DAN PEMINDAHAN INVESTASI**

25 **38. Pelepasan investasi pemerintah dapat terjadi karena**
26 **penjualan, dan pelepasan hak karena peraturan pemerintah dan lain**
27 **sebagainya.**

28 **39. Penerimaan dari penjualan investasi jangka pendek diakui**
29 **sebagai penerimaan kas pemerintah dan tidak dilaporkan sebagai**
30 **pendapatan dalam laporan realisasi anggaran, sedangkan penerimaan dari**
31 **pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan**
32 **pembiayaan. Pelepasan sebagian dari investasi tertentu yang dimiliki**
33 **pemerintah dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata.**

34 **40. Nilai rata-rata diperoleh dengan cara membagi total nilai**
35 **investasi terhadap total jumlah saham yang dimiliki oleh pemerintah.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **41. Pemindahan pos investasi dapat berupa reklasifikasi**
2 **investasi permanen menjadi investasi jangka pendek, Aset Tetap, Aset**
3 **Lain-lain dan sebaliknya.**

4 **PENGUNGKAPAN**

5 **42. Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan**
6 **pemerintah berkaitan dengan investasi pemerintah, antara lain:**

- 7 **(a) Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;**
8 **(b) Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;**
9 **(c) Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun**
10 **investasi jangka panjang;**
11 **(d) Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan**
12 **tersebut;**
13 **(e) Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;**
14 **(f) Perubahan pos investasi.**

15 **TANGGAL EFEKTIF**

16 **43. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
17 **diberlakukan sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.08
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 07**

AKUNTANSI ASET TETAP



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-4
TUJUAN -----	1-2
RUANG LINGKUP -----	3-4
DEFINISI -----	5
UMUM -----	6-7
KLASIFIKASI ASET TETAP -----	8-15
PENGAKUAN ASET TETAP -----	16-21
PENGUKURAN ASET TETAP -----	22-23
PENILAIAN AWAL ASET TETAP -----	24-49
Komponen Biaya -----	29-38
Konstruksi Dalam Pengerjaan -----	39-41
Perolehan Secara Gabungan -----	42
Pertukaran Aset (<i>Exchanges of Assets</i>) -----	43-45
Aset Donasi -----	46-49
PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN (<i>SUBSEQUENT EXPENDITURES</i>) -----	50-52
PENGUKURAN BERIKUTNYA (<i>SUBSEQUENT MEASUREMENT</i>) TERHADAP PENGAKUAN AWAL -----	53-59
Penyusutan -----	54-57
Penilaian Kembali Aset Tetap (<i>Revaluation</i>) -----	58-59
AKUNTANSI TANAH -----	60-63
ASET BERSEJARAH (<i>HERITAGE ASSETS</i>) -----	64-71
ASET INFRASTRUKTUR (<i>INFRASTRUCTURE ASSETS</i>) -----	72-74
ASET MILITER (<i>MILITARY ASSETS</i>) -----	75
PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (<i>RETIREMENT AND DISPOSAL</i>) --	76-78
PENGUNGKAPAN -----	79-81
TANGGAL EFEKTIF -----	82



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NO. 07

AKUNTANSI ASET TETAP

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap. Masalah utama akuntansi untuk aset tetap adalah saat pengakuan aset, penentuan nilai tercatat, serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat (*carrying value*) aset tetap.

2. Pernyataan Standar ini mensyaratkan bahwa aset tetap dapat diakui sebagai aset jika memenuhi definisi dan kriteria pengakuan suatu aset dalam Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

Ruang Lingkup

3. Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan kecuali bila Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan lainnya mensyaratkan perlakuan akuntansi yang berbeda.

4. Pernyataan Standar ini tidak diterapkan untuk:

- (a) Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural resources*); dan
- (b) Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalian mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-regenerative natural resources*).

Namun demikian, Pernyataan ini berlaku untuk aset tetap yang digunakan untuk mengembangkan atau memelihara aktivitas atau aset yang tercakup dalam (a) dan (b) di atas dan dapat dipisahkan dari aktivitas atau aset tersebut.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian berikut:

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

Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah 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:

- (a) Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau
- (b) Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik.

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

Nilai tercatat (carrying amount) aset adalah nilai buku aset, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset setelah dikurangi akumulasi penyusutan.

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

Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset.

UMUM

6. Aset tetap sering merupakan suatu bagian utama aset pemerintah, dan karenanya signifikan dalam penyajian neraca. Termasuk dalam aset tetap pemerintah adalah:

- (a) Aset tetap yang dimiliki oleh entitas pelaporan namun dimanfaatkan oleh entitas lainnya, misalnya instansi pemerintah lainnya, universitas, dan kontraktor;
- (b) Hak atas tanah.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 7. Tidak termasuk dalam definisi aset tetap adalah aset yang
2 dikuasai untuk dikonsumsi dalam operasi pemerintah, seperti bahan (*materials*)
3 dan perlengkapan (*supplies*).

4 **KLASIFIKASI ASET TETAP**

5 **8. Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat**
6 **atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Berikut adalah klasifikasi**
7 **aset tetap yang digunakan:**

- 8 (a) **Tanah;**
9 (b) **Peralatan dan Mesin;**
10 (c) **Gedung dan Bangunan;**
11 (d) **Jalan, Irigasi, dan Jaringan;**
12 (e) **Aset Tetap Lainnya; dan**
13 (f) **Konstruksi dalam Pengerjaan.**

14 9. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang
15 diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah
16 dan dalam kondisi siap dipakai.

17 10. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan
18 yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional
19 pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

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

24 12. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan
25 yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah
26 dan dalam kondisi siap dipakai.

27 13. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat
28 dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan
29 dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap
30 dipakai.

31 14. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang
32 dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum
33 selesai seluruhnya.

34 15. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional
35 pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset
36 lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PENGAKUAN ASET TETAP

16. *Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi kriteria:*

- (a) Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;*
- (b) Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;*
- (c) Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan*
- (d) Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.*

17. Dalam menentukan apakah suatu pos mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomis masa depan yang dapat diberikan oleh pos tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi masa yang akan datang akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika manfaat dan risiko telah diterima entitas tersebut. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.

18. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal biasanya dipenuhi 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.

19. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual.

20. Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.

21. Saat pengakuan aset akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya 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.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

PENGUKURAN ASET TETAP

22. *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.*

23. 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.

PENILAIAN AWAL ASET TETAP

24. *Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.*

25. *Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.*

26. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh pengembang (*developer*) dengan tanpa nilai yang memungkinkan pemerintah daerah untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki. Suatu aset juga mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian wewenang yang dimiliki pemerintah. Sebagai contoh, dikarenakan wewenang dan peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang tanah dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.

27. Untuk tujuan pernyataan ini, penggunaan nilai wajar pada saat perolehan untuk kondisi pada paragraf 25 bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (*revaluasi*) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan seperti pada paragraf 24. Penilaian kembali yang dimaksud pada paragraf 58 dan paragraf yang berhubungan lainnya hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.

28. *Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut disusun. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu entitas menggunakan biaya perolehan atau harga wajar bila biaya perolehan tidak ada.*

Komponen Biaya

29. *Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi**
2 **yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang**
3 **dimaksudkan.**

4 30. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 5 (a) biaya persiapan tempat;
6 (b) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat
7 (*handling cost*);
8 (c) biaya pemasangan (*instalation cost*);
9 (d) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
10 (e) biaya konstruksi.

11 31. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya
12 perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya
13 yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak, biaya pematangan,
14 pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah
15 tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang terletak
16 pada tanah yang dibeli tersebut jika bangunan tua tersebut dimaksudkan untuk
17 dimusnahkan.

18 32. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah
19 pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin
20 tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian, biaya
21 pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh
22 dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

23 33. Biaya perolehan gedung dan bangunan menggambarkan seluruh
24 biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap
25 pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga pembelian atau biaya konstruksi,
26 termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.

27 34. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan menggambarkan
28 seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan
29 sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan
30 biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap
31 pakai.

32 35. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya
33 yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.

34 36. Biaya administrasi dan biaya umum lainnya bukan merupakan
35 suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat
36 diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset atau membawa aset ke
37 kondisi kerjanya. Demikian pula biaya permulaan (*start-up cost*) dan pra-produksi
38 serupa tidak merupakan bagian biaya suatu aset kecuali biaya tersebut perlu
39 untuk membawa aset ke kondisi kerjanya.

40 37. Biaya perolehan suatu aset yang dibangun dengan cara swakelola
41 ditentukan menggunakan prinsip yang sama seperti aset yang dibeli.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 38. Setiap potongan dagang dan rabat dikurangkan dari harga
2 pembelian.

3 **Konstruksi dalam Pengerjaan**

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

8 40. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 08 mengenai
9 Konstruksi dalam Pengerjaan mengatur secara rinci mengenai perlakuan aset
10 dalam penyelesaian, termasuk di dalamnya adalah rincian biaya konstruksi aset
11 tetap baik yang dikerjakan secara swakelola maupun yang dikerjakan oleh
12 kontraktor. Apabila tidak disebutkan lain dalam PSAP ini maka berlaku prinsip
13 dan rincian yang ada pada PSAP 08.

14 41. Konstruksi dalam Pengerjaan yang sudah selesai dibuat atau
15 dibangun dan telah siap dipakai harus segera direklasifikasikan ke dalam aset
16 tetap.

17 **Perolehan Secara Gabungan**

18 **42. Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang**
19 **diperoleh secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga**
20 **gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing**
21 **aset yang bersangkutan.**

22 **Pertukaran Aset (*Exchanges of Assets*)**

23 **43. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau**
24 **pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya**
25 **dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh**
26 **yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah**
27 **disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang**
28 **ditransfer/diserahkan.**

29 **44. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas**
30 **suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki**
31 **nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam**
32 **pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut**
33 **tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam transaksi ini. Biaya**
34 **aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (carrying amount)**
35 **atas aset yang dilepas.**

36 45. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan
37 bukti adanya suatu pengurangan (*impairment*) nilai atas aset yang dilepas.
38 Dalam kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (*written*
39 *down*) dan nilai setelah diturun-nilai-bukukan (*written down*) tersebut merupakan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 nilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk
2 pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila
3 terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini
4 mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang
5 sama.

6 **Aset Donasi**

7 **46. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus**
8 **dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.**

9 47. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa
10 persyaratan suatu aset tetap ke satu entitas, misalnya perusahaan
11 nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh
12 satu unit pemerintah tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut
13 akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya
14 secara hukum, seperti adanya akta hibah.

15 48. Tidak termasuk perolehan aset donasi, apabila penyerahan aset
16 tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah.
17 Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk
18 pemerintah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah telah
19 dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti
20 perolehan aset tetap dengan pertukaran.

21 49. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset
22 donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan pemerintah dan
23 jumlah yang sama juga diakui sebagai belanja modal dalam laporan realisasi
24 anggaran.

25 **PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN** 26 **(SUBSEQUENT EXPENDITURES)**

27 **50. Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang**
28 **memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi**
29 **manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu**
30 **produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai**
31 **tercatat aset yang bersangkutan.**

32 51. Kapitalisasi biaya dimaksud pada paragraf 50 harus ditetapkan
33 dalam kebijakan akuntansi suatu entitas berupa kriteria seperti pada paragraf 50
34 dan/atau suatu batasan jumlah biaya (*capitalization thresholds*) tertentu untuk
35 dapat digunakan dalam penentuan apakah suatu pengeluaran harus
36 dikapitalisasi atau tidak.

37 52. Dikarenakan organisasi pemerintah sangatlah beragam dalam
38 jumlah dan penggunaan aset tetap, maka suatu batasan jumlah biaya kapitalisasi
39 (*capitalization thresholds*) tidak dapat diseragamkan untuk seluruh entitas yang
40 ada. Masing-masing entitas harus menetapkan batasan jumlah tersebut dengan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 mempertimbangkan kondisi keuangan dan operasionalnya. Bila telah terbentuk
2 maka batasan jumlah biaya kapitalisasi (*capitalization thresholds*) harus
3 diterapkan secara konsisten dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
4 Keuangan.

5 **PENGUKURAN BERIKUTNYA (*SUBSEQUENT*** 6 ***MEASUREMENT*) TERHADAP PENGAKUAN AWAL**

7 **53. Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap**
8 **tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang**
9 **memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan**
10 **penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap dan akun Diinvestasikan**
11 **dalam Aset Tetap.**

12 **Penyusutan**

13 54. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode
14 yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang
15 digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomik atau kemungkinan
16 jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah. Nilai penyusutan
17 untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap
18 dan Diinvestasikan dalam Aset Tetap.

19 55. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau
20 secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya,
21 penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan
22 penyesuaian.

23 56. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain:

- 24 (a) Metode garis lurus (*straight line method*); atau
25 (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*)
26 (c) Metode unit produksi (*unit of production method*)

27 **57. Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset**
28 **tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.**

29 **Penilaian Kembali Aset Tetap (*Revaluation*)**

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

35 59. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai
36 penyimpangan dari konsep biaya perolehan di dalam penyajian aset tetap serta
37 pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam
2 ekuitas dana pada akun Diinvestasikan pada Aset Tetap.

3 **AKUNTANSI TANAH**

4 **60. Tanah yang dimiliki dan/atau dikuasai pemerintah tidak**
5 **diperlakukan secara khusus, dan pada prinsipnya mengikuti ketentuan**
6 **seperti yang diatur pada pernyataan tentang akuntansi aset tetap.**

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

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

19 63. Tanah yang dimiliki atau dikuasai oleh instansi pemerintah di luar
20 negeri, misalnya tanah yang digunakan Perwakilan Republik Indonesia di luar
21 negeri, harus memperhatikan isi perjanjian penguasaan dan hukum serta
22 perundang-undangan yang berlaku di negara tempat Perwakilan Republik
23 Indonesia berada. Hal ini diperlukan untuk menentukan apakah penguasaan atas
24 tanah tersebut bersifat permanen atau sementara. Penguasaan atas tanah
25 dianggap permanen apabila hak atas tanah tersebut merupakan hak yang kuat
26 diantara hak-hak atas tanah yang ada di negara tersebut dengan tanpa batas
27 waktu.

28 **ASET BERSEJARAH (HERITAGE ASSETS)**

29 **64. Pernyataan ini tidak mengharuskan pemerintah untuk**
30 **menyajikan aset bersejarah (heritage assets) di neraca namun aset tersebut**
31 **harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

32 65. Beberapa aset tetap dijelaskan sebagai aset bersejarah
33 dikarenakan kepentingan budaya, lingkungan, dan sejarah. Contoh dari aset
34 bersejarah adalah bangunan bersejarah, monumen, tempat-tempat purbakala
35 (*archaeological sites*) seperti candi, dan karya seni (*works of art*). Karakteristik-
36 karakteristik di bawah ini sering dianggap sebagai ciri khas dari suatu aset
37 bersejarah,

38 (a) Nilai kultural, lingkungan, pendidikan, dan sejarahnya tidak mungkin secara
39 penuh dilambangkan dengan nilai keuangan berdasarkan harga pasar;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (b) Peraturan dan hukum yang berlaku melarang atau membatasi secara ketat
2 pelepasannya untuk dijual;
3 (c) Tidak mudah untuk diganti dan nilainya akan terus meningkat selama waktu
4 berjalan walaupun kondisi fisiknya semakin menurun;
5 (d) Sulit untuk mengestimasi masa manfaatnya. Untuk beberapa kasus
6 dapat mencapai ratusan tahun.

7 66. Aset bersejarah biasanya diharapkan untuk dipertahankan dalam
8 waktu yang tak terbatas. Aset bersejarah biasanya dibuktikan dengan peraturan
9 perundang-undangan yang berlaku.

10 67. Pemerintah mungkin mempunyai banyak aset bersejarah yang
11 diperoleh selama bertahun-tahun dan dengan cara perolehan beragam termasuk
12 pembelian, donasi, warisan, rampasan, ataupun sitaan. Aset ini jarang dikuasai
13 dikarenakan alasan kemampuannya untuk menghasilkan aliran kas masuk, dan
14 akan mempunyai masalah sosial dan hukum bila memanfaatkannya untuk tujuan
15 tersebut.

16 68. Aset bersejarah harus disajikan dalam bentuk unit, misalnya
17 jumlah unit koleksi yang dimiliki atau jumlah unit monumen, dalam Catatan atas
18 Laporan Keuangan dengan tanpa nilai.

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

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

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

30 **ASET INFRASTRUKTUR (INFRASTRUCTURE** 31 **ASSETS)**

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

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

39 **73. Walaupun kepemilikan dari aset infrastruktur tidak hanya oleh**
40 **pemerintah, aset infrastruktur secara signifikan sering dijumpai sebagai**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **aset pemerintah. Aset infrastruktur memenuhi definisi aset tetap dan harus**
2 **diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.**

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

5 **ASET MILITER (MILITARY ASSETS)**

6 75. Peralatan militer, baik yang umum maupun khusus,
7 memenuhi definisi aset tetap dan harus diperlakukan sesuai dengan
8 prinsip-prinsip yang ada pada Pernyataan ini.

9 **PENGHENTIAN DAN PELEPASAN (RETIREMENT** 10 **AND DISPOSAL)**

11 76. Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan
12 atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada
13 manfaat ekonomik masa yang akan datang.

14 77. Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas
15 harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
16 Keuangan.

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

20 **PENGUNGKAPAN**

21 79. Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-
22 masing jenis aset tetap sebagai berikut:

- 23 (a) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat
24 (carrying amount);
- 25 (b) Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang
26 menunjukkan:
- 27 (1) Penambahan;
- 28 (2) Pelepasan;
- 29 (3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
- 30 (4) Mutasi aset tetap lainnya.
- 31 (c) Informasi penyusutan, meliputi:
- 32 (1) Nilai penyusutan;
- 33 (2) Metode penyusutan yang digunakan;
- 34 (3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- 35 (4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan
36 akhir periode;



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **80. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:**

- 2 (a) **Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;**
3 (b) **Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset**
4 **tetap;**
5 (c) **Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan**
6 (d) **Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.**

7 81. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal
8 berikut harus diungkapkan:

- 9 (a) Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
10 (b) Tanggal efektif penilaian kembali;
11 (c) Jika ada, nama penilai independen;
12 (d) Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya
13 pengganti;
14 (e) Nilai tercatat setiap jenis aset tetap;

15 **TANGGAL EFEKTIF**

16 **82. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
17 **diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban**
18 **pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.09
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 08**

**AKUNTANSI
KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN	1 -4
Tujuan.....	1-2
Ruang Lingkup.....	3-4
DEFINISI	5
KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	6-7
KONTRAK KONSTRUKSI	8 - 9
PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK KONSTRUKSI	10-12
PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	13-16
PENGUKURAN	17-32
PENGUNGKAPAN	33-35
TANGGAL EFEKTIF	36



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NO. 08

AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

TUJUAN

1. Tujuan Pernyataan Standar Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk konstruksi dalam pengerjaan dengan metode nilai historis. Masalah utama akuntansi untuk Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah jumlah biaya yang diakui sebagai aset yang harus dicatat sampai dengan konstruksi tersebut selesai dikerjakan.

2. Pernyataan Standar ini memberikan panduan untuk:

- (a) identifikasi pekerjaan yang dapat diklasifikasikan sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan;
- (b) penetapan besarnya biaya yang dikapitalisasi dan disajikan di neraca;
- (c) penetapan basis pengakuan dan pengungkapan biaya konstruksi.

RUANG LINGKUP

3. Suatu entitas akuntansi yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dan/atau masyarakat, dalam suatu jangka waktu tertentu, baik pelaksanaan pembangunannya dilakukan secara swakelola atau oleh pihak ketiga wajib menerapkan standar ini.

4. Sifat aktivitas yang dilaksanakan untuk konstruksi pada umumnya berjangka panjang sehingga tanggal mulai pelaksanaan aktivitas dan tanggal selesainya aktivitas tersebut biasanya jatuh pada periode akuntansi yang berlainan.

DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **Konstruksi dalam pengerjaan adalah aset-aset yang sedang dalam proses**
2 **pembangunan.**

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

7 **Kontraktor adalah suatu entitas yang mengadakan kontrak untuk**
8 **membangun aset atau memberikan jasa konstruksi untuk kepentingan**
9 **entitas lain sesuai dengan spesifikasi yang ditetapkan dalam kontrak**
10 **konstruksi.**

11 **Uang muka kerja adalah jumlah yang diterima oleh kontraktor sebelum**
12 **pekerjaan dilakukan dalam rangka kontrak konstruksi.**

13 **Klaim adalah jumlah yang diminta kontraktor kepada pemberi kerja sebagai**
14 **penggantian biaya-biaya yang tidak termasuk dalam nilai kontrak.**

15 **Pemberi kerja adalah entitas yang mengadakan kontrak konstruksi dengan**
16 **pihak ketiga untuk membangun atau memberikan jasa konstruksi.**

17 **Retensi adalah jumlah termin (progress billing) yang belum dibayar hingga**
18 **pemenuhan kondisi yang ditentukan dalam kontrak untuk pembayaran**
19 **jumlah tersebut.**

20 **Termin (progress billing) adalah jumlah yang ditagih untuk pekerjaan yang**
21 **dilakukan dalam suatu kontrak baik yang telah dibayar ataupun yang belum**
22 **dibayar oleh pemberi kerja.**

23 **KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

24 6. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan
25 mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya
26 yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu
27 periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi
28 pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu
29 perolehan tersebut bisa kurang atau lebih dari satu periode akuntansi.

30 7. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri
31 (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

32 **KONTRAK KONSTRUKSI**

33 8. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah
34 aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal
35 rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama. Kontrak
36 seperti ini misalnya konstruksi jaringan irigasi.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 9. Kontrak konstruksi dapat meliputi:

- 2 (a) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan
3 perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
- 4 (b) kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
- 5 (c) kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung pengawasan
6 konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*;
- 7 (d) kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

8 **PENYATUAN DAN SEGMENTASI KONTRAK KONSTRUKSI**

9 10. Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah
10 untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu
11 untuk menerapkan pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi
12 tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak
13 konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi
14 atau kelompok kontrak konstruksi.

15 **11. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset,**
16 **konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi**
17 **yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:**

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

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

- 28 (a) **aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan,**
29 **teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak**
30 **semula; atau**
- 31 (b) **harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga**
32 **kontrak semula.**

33 **PENGAKUAN KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

34 **13. Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi**
35 **Dalam Pengerjaan jika:**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (a) *besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang*
2 *berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;*
3 (b) *biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan*
4 (c) *aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.*

5 14. *Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang*
6 *dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah atau dimanfaatkan*
7 *oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan*
8 *dalam aset tetap.*

9 15. *Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke pos aset tetap*
10 *yang bersangkutan jika kriteria berikut ini terpenuhi:*

- 11 (a) *Konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan; dan*
12 (b) *Dapat memberikan manfaat/jasa sesuai dengan tujuan perolehan;*

13 16. Suatu Konstruksi Dalam Pengerjaan dipindahkan ke aset tetap
14 yang bersangkutan setelah pekerjaan konstruksi tersebut dinyatakan selesai dan
15 siap digunakan sesuai dengan tujuan perolehannya.

16 **PENGUKURAN**

17 17. *Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya*
18 *perolehan.*

19 **Biaya Konstruksi**

20 18. *Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antara lain:*

- 21 (a) *biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;*
22 (b) *biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan*
23 *dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan*
24 (c) *biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi*
25 *yang bersangkutan.*

26 19. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan
27 konstruksi antara lain meliputi:

- 28 (a) *Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;*
29 (b) *Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;*
30 (c) *Biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi*
31 *pelaksanaan konstruksi;*
32 (d) *Biaya penyewaan sarana dan peralatan;*
33



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (e) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan
2 dengan konstruksi.

3 20. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada
4 umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

5 (a) Asuransi;

6 (b) Biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung
7 berhubungan dengan konstruksi tertentu;

8 (c) Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi
9 yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

10 Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis
11 dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang
12 mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan
13 adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

14 **21. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui**
15 **kontrak konstruksi meliputi:**

16 (a) **Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan**
17 **tingkat penyelesaian pekerjaan;**

18 (b) **Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung**
19 **dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada**
20 **tanggal pelaporan;**

21 (c) **Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan**
22 **dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.**

23 22. Kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor.

24 23. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan
25 secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan
26 dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai
27 penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.

28 24. Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang
29 disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan
30 perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak.

31 **25. Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman**
32 **yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya**
33 **konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan**
34 **secara andal.**

35 26. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang
36 timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai
37 konstruksi.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **27. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh**
2 **melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang**
3 **bersangkutan.**

4 **28. Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis**
5 **aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode**
6 **yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan**
7 **metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.**

8 **29. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan**
9 **sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat force majeure maka**
10 **biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara**
11 **pembangunan konstruksi dikapitalisasi.**

12 30. Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat
13 terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campur
14 tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika
15 pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja
16 atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara
17 dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force*
18 *majeur*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga
19 pada periode yang bersangkutan.

20 **31. Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan**
21 **yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis**
22 **pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya**
23 **pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam**
24 **proses pengerjaan.**

25 32. Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset
26 yang masing-masing dapat diidentifikasi sebagaimana dimaksud dalam paragraf
27 12. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang
28 berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk
29 bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian
30 pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

31 **PENGUNGKAPAN**

32 **33. Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai**
33 **Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:**

34 **(a) Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat**
35 **penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;**

36 **(b) Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;**

37 **(c) Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **(d) Uang muka kerja yang diberikan;**

2 **(e) Retensi.**

3 34. Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang
4 retensi. Misalnya, termin yang masih ditahan oleh pemberi kerja selama masa
5 pemeliharaan. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
6 Keuangan.

7 35. Aset dapat dibiayai dari sumber dana tertentu. Pencantuman
8 sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan
9 penyerapannya sampai tanggal tertentu.

10 **TANGGAL EFEKTIF**

11 **36. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat**
12 **diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban**
13 **pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.10
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 09**

AKUNTANSI KEWAJIBAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-4
Tujuan-----	1
Ruang Lingkup-----	2-4
DEFINISI -----	5
UMUM -----	6-8
KLASIFIKASI KEWAJIBAN -----	9-17
PENGAKUAN KEWAJIBAN -----	18-31
PENGUKURAN KEWAJIBAN -----	32-59
Utang kepada Pihak Ketiga (<i>Account Payable</i>)-----	35-37
Utang Bunga (<i>Accrued Interest</i>)-----	38-39
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)-----	40-41
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang-----	42-43
Kewajiban Lancar Lainnya (<i>Other Current Liabilities</i>)-----	44
Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan dan yang Diperjualbelikan-----	45-53
Perubahan Valuta Asing-----	54-59
PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH TEMPO -----	60-62
TUNGGAKAN -----	63-66
RESTRUKTURISASI UTANG -----	67-78
Penghapusan Utang-----	73-78
BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN UTANG PEMERINTAH -----	79-83
PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN -----	84-85
TANGGAL EFEKTIF -----	86



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN PERNYATAAN NOMOR 09

KEWAJIBAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

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

Ruang Lingkup

2. *Pernyataan Standar ini diterapkan untuk seluruh unit pemerintahan yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.*

3. *Pernyataan Standar ini mengatur:*

- (a) *Akuntansi Kewajiban Pemerintah termasuk kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri.*
 - (b) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi pinjaman dalam mata uang asing.*
 - (c) *Perlakuan akuntansi untuk transaksi yang timbul dari restrukturisasi pinjaman.*
 - (d) *Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.*
- Huruf (b), (c), dan (d) diatas berlaku sepanjang belum ada pengaturan khusus dalam pernyataan tersendiri mengenai hal-hal tersebut.*

4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- (a) Akuntansi Kewajiban Diestimasi dan Kewajiban Kontinjensi.
- (b) Akuntansi Instrumen Derivatif dan Aktivitas Lindung Nilai.
- (c) Transaksi dalam mata uang asing yang timbul atas transaksi selain dari transaksi pinjaman yang didenominasi dalam suatu mata uang asing seperti pada paragraf 3(b).

Huruf (a) dan (b) diatur dalam pernyataan standar tersendiri.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DEFINISI

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

Amortisasi adalah alokasi sistematis dari premium atau diskonto selama umur utang pemerintah.

Aset Tertentu yang memenuhi syarat (Qualifying Asset), selanjutnya disebut **Aset Tertentu** adalah aset yang membutuhkan waktu yang cukup lama agar siap untuk dipergunakan atau dijual sesuai dengan tujuannya.

Biaya Pinjaman adalah bunga dan biaya lainnya yang harus ditanggung oleh pemerintah sehubungan dengan peminjaman dana.

Debitur adalah pihak yang menerima utang dari kreditur.

Diskonto adalah jumlah selisih kurang antara nilai kini kewajiban (present value) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) karena tingkat bunga nominal lebih rendah dari tingkat bunga efektif.

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

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

Kreditur adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur.

Kewajiban diestimasi adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti.

Kewajiban kontinjensi adalah:

(a) kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya suatu peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali suatu entitas; atau

(b) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui karena:

(1) tidak terdapat kemungkinan besar (not probable) suatu entitas mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis untuk menyelesaikan kewajibannya; atau

(2) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.

Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.

Metode garis lurus adalah metode alokasi premium atau diskonto dengan jumlah yang sama sepanjang periode sekuritas utang pemerintah.

Nilai nominal adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran,
2 perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan
3 perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan
4 menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.

5 **Nilai tercatat (carrying amount) kewajiban** adalah nilai buku kewajiban yang
6 dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah diskonto atau
7 premium yang belum diamortisasi.

8 **Obligasi Negara** adalah Surat Utang Negara yang berjangka waktu lebih
9 dari 12 (dua belas) bulan dengan kupon dan/atau dengan pembayaran
10 bunga secara diskonto.

11 **Perhitungan Fihak Ketiga, selanjutnya disebut PFK,** merupakan utang
12 pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah
13 sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya, seperti Pajak Penghasilan
14 (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen, dan Taperum.

15 **Premium** adalah jumlah selisih lebih antara nilai kini kewajiban (present
16 value) dengan nilai jatuh tempo kewajiban (maturity value) karena tingkat
17 bunga nominal lebih tinggi dari tingkat bunga efektif.

18 **Restrukturisasi Utang** adalah kesepakatan antara kreditur dan debitur
19 untuk memodifikasi syarat-syarat perjanjian utang dengan atau tanpa
20 pengurangan jumlah utang, dalam bentuk:

- 21 (a) Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan
22 dengan utang baru; atau
- 23 (b) Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah
24 persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan
25 utang dapat berbentuk:
- 26 (1) Perubahan jadwal pembayaran,
27 (2) Penambahan masa tenggang, atau
28 (3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga
29 yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.

30 **Sekuritas utang pemerintah** adalah surat berharga berupa surat pengakuan
31 utang oleh pemerintah yang dapat diperjualbelikan dan mempunyai nilai
32 jatuh tempo atau nilai pelunasan pada saat diterbitkan, misalnya Surat
33 Utang Negara (SUN).

34 **Surat Perbendaharaan Negara** adalah Surat Utang Negara yang berjangka
35 waktu sampai dengan 12 (dua belas) bulan dengan pembayaran bunga
36 secara diskonto.

37 **Surat Utang Negara** adalah surat berharga yang berupa surat pengakuan
38 utang dalam mata uang rupiah maupun valuta asing yang dijamin
39 pembayaran pokok utang dan bunganya oleh Negara Republik Indonesia,
40 sesuai dengan masa berlakunya.

41 **Tunggakan** adalah jumlah kewajiban terutang karena ketidakmampuan
42 entitas membayar pokok utang dan/atau bunganya sesuai jadwal.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

UMUM

6. Karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

7. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggungjawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintahan lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah, kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan, kompensasi, ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, alokasi/realokasi pendapatan ke entitas lainnya, atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya.

8. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.

KLASIFIKASI KEWAJIBAN

9. Setiap entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan dan lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

10. Informasi tentang tanggal jatuh tempo kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian kewajiban seperti utang ke pihak ketiga dan utang bunga juga bermanfaat untuk mengetahui kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek atau jangka panjang.

11. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Semua kewajiban lainnya diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang.

12. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Beberapa kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

13. Kewajiban jangka pendek lainnya adalah kewajiban yang jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Misalnya bunga pinjaman, utang jangka pendek dari pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

14. Suatu entitas pelaporan tetap mengklasifikasikan kewajiban jangka panjangnya, meskipun kewajiban tersebut jatuh tempo dan akan diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan jika:



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (a) ***jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 (dua belas)***
2 ***bulan; dan***
3 (b) ***entitas bermaksud untuk mendanai kembali (refinance) kewajiban***
4 ***tersebut atas dasar jangka panjang; dan***
5 (c) ***maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian***
6 ***pendanaan kembali (refinancing), atau adanya penjadwalan kembali***
7 ***terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum laporan keuangan***
8 ***disetujui.***

9 15. Jumlah setiap kewajiban yang dikeluarkan dari kewajiban jangka
10 pendek sesuai dengan paragraf di atas, bersama-sama dengan informasi yang
11 mendukung penyajian ini, diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

12 16. Beberapa kewajiban yang jatuh tempo untuk dilunasi pada tahun
13 berikutnya mungkin diharapkan dapat didanai kembali (*refinancing*) atau
14 digulirkan (*roll over*) berdasarkan kebijakan entitas pelaporan dan diharapkan
15 tidak akan segera menyerap dana entitas. Kewajiban yang demikian
16 dipertimbangkan untuk menjadi suatu bagian dari pembiayaan jangka panjang
17 dan diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang. Namun dalam situasi di
18 mana kebijakan pendanaan kembali tidak berada pada entitas (seperti dalam
19 kasus tidak adanya persetujuan pendanaan kembali), pendanaan kembali ini
20 tidak dapat dipertimbangkan secara otomatis dan kewajiban ini diklasifikasikan
21 sebagai pos jangka pendek kecuali penyelesaian atas perjanjian pendanaan
22 kembali sebelum persetujuan laporan keuangan membuktikan bahwa substansi
23 kewajiban pada tanggal pelaporan adalah jangka panjang.

24 17. Beberapa perjanjian pinjaman menyertakan persyaratan tertentu
25 (*covenant*) yang menyebabkan kewajiban jangka panjang menjadi kewajiban
26 jangka pendek (*payable on demand*) jika persyaratan tertentu yang terkait
27 dengan posisi keuangan peminjam dilanggar. Dalam keadaan demikian,
28 kewajiban dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang hanya jika:

- 29 (a) pemberi pinjaman telah menyetujui untuk tidak meminta pelunasan sebagai
30 konsekuensi adanya pelanggaran, dan
31 (b) terdapat jaminan bahwa tidak akan terjadi pelanggaran berikutnya dalam
32 waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

33 **PENGAKUAN KEWAJIBAN**

34 18. ***Pelaporan keuangan untuk tujuan umum harus menyajikan***
35 ***kewajiban yang diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber***
36 ***daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan***
37 ***kewajiban yang ada sampai saat ini, dan perubahan atas kewajiban***
38 ***tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.***

39 19. Keberadaan peristiwa masa lalu (dalam hal ini meliputi transaksi)
40 sangat penting dalam pengakuan kewajiban. Suatu peristiwa adalah terjadinya
41 suatu konsekuensi keuangan terhadap suatu entitas. Suatu peristiwa mungkin
42 dapat berupa suatu kejadian internal dalam suatu entitas seperti perubahan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 bahan baku menjadi suatu produk, ataupun dapat berupa kejadian eksternal
2 yang melibatkan interaksi antara suatu entitas dengan lingkungannya seperti
3 transaksi dengan entitas lain, bencana alam, pencurian, perusakan, kerusakan
4 karena ketidaksengajaan.

5 20. Suatu transaksi melibatkan transfer sesuatu yang mempunyai
6 nilai. Transaksi mungkin berupa transaksi dengan pertukaran dan tanpa
7 pertukaran. Perbedaan antara transaksi dengan pertukaran dan tanpa
8 pertukaran sangat penting untuk menentukan titik pengakuan kewajiban.

9 **21. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima dan/atau**
10 **pada saat kewajiban timbul.**

11 22. Kewajiban dapat timbul dari:

- 12 (a) transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*);
13 (b) transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum
14 yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan belum lunas dibayar sampai
15 dengan saat tanggal pelaporan;
16 (c) kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*);
17 (d) kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).

18 **23. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing-**
19 **masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu**
20 **nilai sebagai gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya**
21 **atau janji untuk menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan**
22 **pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa**
23 **sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa**
24 **depan.**

25 24. Satu contoh dari transaksi dengan pertukaran adalah saat
26 pegawai pemerintah memberikan jasa sebagai penukar/ganti dari kompensasi
27 yang diperolehnya yang terdiri dari gaji dan manfaat pegawai lainnya. Suatu
28 transaksi pertukaran timbul karena kedua belah pihak (pemberi kerja dan
29 penerima kerja) menerima dan mengorbankan suatu nilai. Kewajiban
30 kompensasi meliputi gaji yang belum dibayar dan jasa telah diserahkan dan
31 biaya manfaat pegawai lainnya yang berhubungan dengan jasa periode berjalan.

32 **25. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak**
33 **dalam suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan**
34 **atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Hanya ada satu arah arus sumber**
35 **daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus**
36 **diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan.**

37 26. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus
38 kepada entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran. Ketika
39 pemerintah pusat membuat program pemindahan kepemilikan atau memberikan
40 hibah atau mengalokasikan dananya ke pemerintah daerah, persyaratan
41 pembayaran ditentukan oleh peraturan dan hukum yang ada dan bukan melalui
42 transaksi dengan pertukaran.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **27. Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah adalah kejadian**
2 **yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara**
3 **pemerintah dan lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar**
4 **kendali pemerintah. Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam**
5 **hubungannya dengan kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah, dengan**
6 **basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari transaksi dengan**
7 **pertukaran.**

8 28. Pada saat pemerintah secara tidak sengaja menyebabkan
9 kerusakan pada kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan
10 kewajiban saat timbulnya kejadian tersebut sepanjang hukum yang berlaku dan
11 kebijakan yang ada memungkinkan bahwa pemerintah akan membayar
12 kerusakan dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan
13 andal. Contoh kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja terhadap kepemilikan
14 pribadi yang disebabkan pelaksanaan kegiatan yang dilakukan pemerintah.

15 **29. Kejadian yang diakui Pemerintah adalah kejadian-kejadian**
16 **yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai**
17 **konsekuensi keuangan bagi pemerintah karena pemerintah memutuskan**
18 **untuk merespon kejadian tersebut. Pemerintah mempunyai tanggung jawab**
19 **luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah sering**
20 **diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya**
21 **tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang**
22 **timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah**
23 **dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah.**
24 **Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban**
25 **sampai pemerintah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab**
26 **keuangan pemerintah atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian**
27 **tersebut dan telah terjadinya transaksi dengan pertukaran atau tanpa**
28 **pertukaran.**

29 30. Dengan kata lain pemerintah seharusnya mengakui kewajiban dan
30 biaya untuk kondisi pada paragraf 29 ketika keduanya memenuhi dua kriteria
31 berikut: (1) Badan Legislatif telah menyetujui atau mengotorisasi sumber daya
32 yang akan digunakan, (2) transaksi dengan pertukaran timbul (misalnya saat
33 kontraktor melakukan perbaikan) atau jumlah transaksi tanpa pertukaran belum
34 dibayar pada tanggal pelaporan (misalnya pembayaran langsung ke korban
35 bencana).

36 31. Contoh berikut mengilustrasikan pengakuan kewajiban dari
37 kejadian yang diakui pemerintah. Suatu kerusakan akibat bencana alam di kota-
38 kota Indonesia dan DPR mengotorisasi pengeluaran untuk menanggulangi
39 bencana tersebut. Kejadian ini merupakan konsekuensi keuangan dari
40 pemerintah karena memutuskan untuk menyediakan bantuan bencana bagi kota-
41 kota tersebut. Transaksi yang berhubungan dengan hal tersebut, meliputi
42 sumbangan pemerintah ke masing-masing individu dan pekerjaan kontraktor
43 yang dibayar oleh pemerintah, diakui sebagai transaksi dengan pertukaran atau
44 tanpa pertukaran. Dalam kasus transaksi dengan pertukaran, jumlah terutang



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 untuk barang dan jasa yang disediakan untuk pemerintah diakui saat barang
2 diserahkan atau pekerjaan diselesaikan. Dalam kasus transaksi tanpa
3 pertukaran, suatu kewajiban harus diakui sebesar jumlah terutang yang belum
4 dibayar pada tanggal pelaporan. Kewajiban tersebut meliputi jumlah tagihan ke
5 pemerintah untuk membayar manfaat, barang atau jasa yang telah disediakan
6 sesuai persyaratan program yang ada pada tanggal pelaporan pemerintah.

7 **PENGUKURAN KEWAJIBAN**

8 **32. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam**
9 **mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.**
10 **Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada**
11 **tanggal neraca.**

12 33. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban
13 pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang
14 tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti
15 transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta
16 asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan
17 dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.

18 34. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti
19 karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan
20 nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

21 **Utang kepada Pihak Ketiga (Account Payable)**

22 **35. Pada saat pemerintah menerima hak atas barang, termasuk**
23 **barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus**
24 **mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang**
25 **tersebut**

26 36. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan
27 spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang
28 dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan
29 berita acara kemajuan pekerjaan.

30 **37. Jumlah kewajiban yang disebabkan transaksi antar unit**
31 **pemerintahan harus dipisahkan dengan kewajiban kepada unit**
32 **nonpemerintahan.**

33 **Utang Bunga (Accrued Interest)**

34 **38. Utang bunga atas utang pemerintah harus dicatat sebesar**
35 **biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat**
36 **berasal dari utang pemerintah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang**
37 **bunga atas utang pemerintah yang belum dibayar harus diakui pada setiap**
38 **akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.**

39 39. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku untuk
40 sekuritas pemerintah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk Surat



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 Utang Negara (SUN) dan yang diterbitkan oleh pemerintah daerah (provinsi,
2 kota, dan kabupaten) dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN.

3 **Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)**

4 ***40. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan***
5 ***berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada***
6 ***laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.***

7 41. Jumlah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah harus
8 diserahkan kepada pihak lain sejumlah yang sama dengan jumlah yang
9 dipungut/dipotong. Pada akhir periode pelaporan biasanya masih terdapat saldo
10 pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain. Jumlah saldo
11 pungutan/potongan tersebut harus dicatat pada laporan keuangan sebesar
12 jumlah yang masih harus disetorkan.

13 **Bagian Lancar Utang Jangka Panjang**

14 ***42. Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk***
15 ***bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo***
16 ***dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.***

17 43. Termasuk dalam kategori Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
18 adalah jumlah bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan harus
19 dibayarkan dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.

20 **Kewajiban Lancar Lainnya (*Other Current*** 21 ***Liabilities*)**

22 44. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak
23 termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya
24 tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan
25 disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan
26 karakteristik masing-masing pos tersebut, misalnya utang pembayaran gaji
27 kepada pegawai dinilai berdasarkan jumlah gaji yang masih harus dibayarkan
28 atas jasa yang telah diserahkan oleh pegawai tersebut. Contoh lainnya adalah
29 penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh
30 pemerintah kepada pihak lain.

31 **Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan dan** 32 **yang Diperjualbelikan**

33 45. Penilaian utang pemerintah disesuaikan dengan karakteristik
34 utang tersebut yang dapat berbentuk:

- 35 (a) Utang Pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*Non-traded Debt*)
36 (b) Utang Pemerintah yang diperjualbelikan (*Traded Debt*)



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan (*Non-Traded Debt*)

46. 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.

47. 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*).

48. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat menggunakan skedul pembayaran (*payment schedule*) menggunakan tarif bunga tetap. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks lainnya, penilaian utang pemerintah 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 yang Diperjualbelikan (*Traded Debt*)

49. Akuntansi untuk utang pemerintah dalam bentuk yang dapat diperjualbelikan seharusnya dapat mengidentifikasi jumlah sisa kewajiban dari pemerintah pada suatu waktu tertentu beserta bunganya untuk setiap periode akuntansi. Hal ini membutuhkan penilaian awal sekuritas pada harga jual atau hasil penjualan, dan penilaian pada saat jatuh tempo atas jumlah yang akan dibayarkan ke pemegangnya dan pada periode diantaranya untuk menggambarkan secara wajar kewajiban pemerintah.

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

51. Jenis sekuritas utang pemerintah harus dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar nilai pari (*face*) tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari (*face*). Sekuritas yang dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan dan jatuh tempo; sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium nilainya akan berkurang.

52. Sekuritas utang pemerintah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo atau pelunasan, misalnya Surat Utang Negara (SUN) baik dalam bentuk Surat Perbendaharaan Negara maupun Obligasi Negara, harus dinilai berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo (*face value*) bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrumen pinjaman pemerintah yang dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari,



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau
2 premium yang ada.

3 53. Amortisasi atas diskonto atau premium dapat menggunakan
4 metode garis lurus.

5 **Perubahan Valuta Asing**

6 **54. Utang pemerintah dalam mata uang asing dicatat dengan**
7 **menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.**

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

14 **56. Pada setiap tanggal neraca pos kewajiban moneter dalam**
15 **mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan**
16 **menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.**

17 **57. Selisih penjabaran pos kewajiban moneter dalam mata uang**
18 **asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan**
19 **atau penurunan ekuitas dana periode berjalan.**

20 58. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam
21 mata uang asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang
22 berhubungan dan ekuitas dana pada entitas pelaporan.

23 59. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan
24 diselesaikan dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui
25 pada periode tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi
26 berada dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs
27 harus diakui untuk setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan
28 perubahan kurs untuk masing-masing periode.

29 **PENYELESAIAN KEWAJIBAN SEBELUM JATUH** 30 **TEMPO**

31 **60. Untuk sekuritas utang pemerintah yang diselesaikan sebelum**
32 **jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik oleh penerbit (call feature)**
33 **dari sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk**
34 **penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka perbedaan antara harga**
35 **perolehan kembali dan nilai tercatat netonya harus diungkapkan pada**
36 **Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang**
37 **berkaitan.**

38 61. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai
39 tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan
2 menyesuaikan jumlah kewajiban dan ekuitas dana yang berhubungan.

3 62. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat
4 (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan ekuitas dana
5 yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga diungkapkan pada Catatan atas
6 Laporan Keuangan.

7 **TUNGGAKAN**

8 **63. Jumlah tunggakan atas pinjaman pemerintah harus disajikan**
9 **dalam bentuk Daftar Umur (aging schedule) Kreditur pada Catatan atas**
10 **Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan kewajiban.**

11 64. Tunggakan didefinisikan sebagai jumlah tagihan yang telah jatuh
12 tempo namun pemerintah tidak mampu untuk membayar jumlah pokok dan/atau
13 bunganya sesuai jadwal. Beberapa jenis utang pemerintah mungkin mempunyai
14 saat jatuh tempo sesuai jadwal pada satu tanggal atau serial tanggal saat debitur
15 diwajibkan untuk melakukan pembayaran kepada kreditur.

16 65. Praktik akuntansi biasanya tidak memisahkan jumlah tunggakan
17 dari jumlah utang yang terkait dalam lembar muka (*face*) laporan keuangan.
18 Namun informasi tunggakan pemerintah menjadi salah satu informasi yang
19 menarik perhatian pembaca laporan keuangan sebagai bahan analisis kebijakan
20 dan solvabilitas satu entitas.

21 66. Untuk keperluan tersebut, informasi tunggakan harus diungkapkan
22 didalam Catatan atas Laporan Keuangan dalam bentuk Daftar Umur Utang.

23 **RESTRUKTURISASI UTANG**

24 **67. Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan**
25 **utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif**
26 **sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai**
27 **tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut**
28 **melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan**
29 **persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada**
30 **Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos**
31 **kewajiban yang terkait.**

32 68. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga
33 efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode
34 antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga
35 efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai
36 tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam
37 persyaratan baru (tidak termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat.
38 Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal
39 pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh
40 tempo.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 69. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru
2 harus disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan .

3 **70. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana**
4 **ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk**
5 **bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka**
6 **debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan**
7 **jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam**
8 **persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas**
9 **Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang**
10 **berkaitan.**

11 **71. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang**
12 **sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran**
13 **kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas**
14 **masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.**

15 72. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat
16 merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai
17 contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi
18 keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk
19 menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti prinsip-prinsip yang diatur
20 pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam pernyataan ini. Prinsip yang
21 sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang seringkali harus
22 diestimasi.

23 **Penghapusan Utang**

24 73. Penghapusan utang adalah pembatalan secara sukarela tagihan
25 oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruhnya, jumlah utang
26 debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya.

27 74. Atas penghapusan utang mungkin diselesaikan oleh debitur ke
28 kreditur melalui penyerahan aset kas maupun nonkas dengan nilai utang di
29 bawah nilai tercatatnya.

30 **75. Jika penyelesaian satu utang yang nilai penyelesaiannya di**
31 **bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka ketentuan pada**
32 **paragraf 70 berlaku.**

33 **76. Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di**
34 **bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset nonkas maka entitas**
35 **sebagai debitur harus melakukan penilaian kembali atas aset nonkas**
36 **dahulu ke nilai wajarnya dan kemudian menerapkan paragraf 70, serta**
37 **mengungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari**
38 **pos kewajiban dan aset nonkas yang berhubungan.**

39 77. Informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus
40 mengungkapkan jumlah perbedaan yang timbul sebagai akibat restrukturisasi
41 kewajiban tersebut yang merupakan selisih lebih antara:



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

- 1 (a) Nilai tercatat utang yang diselesaikan (jumlah nominal dikurangi atau
2 ditambah dengan bunga terutang dan premi, diskonto, biaya keuangan atau
3 biaya penerbitan yang belum diamortisasi), dengan
4 (b) Nilai wajar aset yang dialihkan ke kreditur.

5 78. Penilaian kembali aset pada paragraf 76 akan menghasilkan
6 perbedaan antara nilai wajar dan nilai aset yang dialihkan kepada kreditur untuk
7 penyelesaian utang. Perbedaan tersebut harus diungkapkan pada Catatan atas
8 Laporan Keuangan.

9 **BIAYA-BIAYA YANG BERHUBUNGAN DENGAN** 10 **UTANG PEMERINTAH**

11 79. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang pemerintah adalah
12 biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman
13 dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:

- 14 (a) Bunga atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek
15 maupun jangka panjang;
16 (b) Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,
17 (c) Amortisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya
18 konsultan, ahli hukum, *commitment fee*, dan sebagainya .
19 (d) Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal
20 tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.

21 **80. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan**
22 **dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (qualifying asset)**
23 **harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu**
24 **tersebut.**

25 81. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung
26 dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap
27 aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan
28 secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman
29 ditentukan berdasarkan penjelasan pada paragraf 82.

30 82. Dalam keadaan tertentu sulit untuk mengidentifikasi adanya
31 hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset
32 tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila
33 perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi
34 pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek pemerintah. Kesulitan juga dapat
35 terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan
36 dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan
37 jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan, sehingga
38 diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan
39 hal tersebut.

40 **83. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus**
41 **digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 *dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata-rata*
2 *tertimbang (weighted average) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu*
3 *yang berkaitan selama periode pelaporan.*

4 **PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

5 *84. Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam*
6 *bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik*
7 *kepada pemakainya.*

8 *85. Untuk meningkatkan kegunaan analisis, informasi-informasi*
9 *yang harus disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah:*

- 10 (a) *Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang*
11 *diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;*
- 12 (b) *Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis*
13 *sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;*
- 14 (c) *Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat*
15 *bunga yang berlaku;*
- 16 (d) *Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh*
17 *tempo;*
- 18 (e) *Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:*
- 19 (1) *Pengurangan pinjaman;*
- 20 (2) *Modifikasi persyaratan utang;*
- 21 (3) *Pengurangan tingkat bunga pinjaman;*
- 22 (4) *Pengunduran jatuh tempo pinjaman;*
- 23 (5) *Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan*
- 24 (6) *Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode*
25 *pelaporan.*
- 26 (f) *Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur*
27 *utang berdasarkan kreditur.*
- 28 (g) *Biaya pinjaman:*
- 29 (1) *Perlakuan biaya pinjaman;*
- 30 (2) *Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang*
31 *bersangkutan; dan*
- 32 (3) *Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.*

33 **TANGGAL EFEKTIF**

34 *86. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat*
35 *diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban*
36 *pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.*



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.11
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 10**

**KOREKSI KESALAHAN,
PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI,
DAN PERISTIWA LUAR BIASA**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-3
TUJUAN -----	1
RUANG LINGKUP -----	2-3
DEFINISI -----	4
KOREKSI KESALAHAN -----	5-23
PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI -----	24-29
PERISTIWA LUAR BIASA -----	30-36
TANGGAL EFEKTIF -----	37



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

PERNYATAAN NO. 10

KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI, DAN PERISTIWA LUAR BIASA

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, dan peristiwa luar biasa.

Ruang Lingkup

2. Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas harus menerapkan Pernyataan Standar ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi dan peristiwa luar biasa.

3. Pernyataan Standar ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan yang mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk badan layanan umum, yang berada di bawah pemerintah pusat/daerah.

DEFINISI

4. Berikut Istilah-istilah yang digunakan dalam Pernyataan Standar dengan pengertian:

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.



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***Kesalahan adalah penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai***
2 ***dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode***
3 ***berjalan atau periode sebelumnya.***

4 ***Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji***
5 ***dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.***

6 ***Peristiwa Luar Biasa adalah kejadian atau transaksi yang secara jelas***
7 ***berbeda dari aktivitas normal entitas dan karenanya tidak diharapkan***
8 ***terjadi dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas sehingga memiliki***
9 ***dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi***
10 ***aset/kewajiban.***

11 **KOREKSI KESALAHAN**

12 5. Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau
13 beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan.
14 Kesalahan mungkin timbul dari adanya keterlambatan penyampaian bukti
15 transaksi anggaran oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan matematis,
16 kesalahan dalam penerapan standar dan kebijakan akuntansi, kesalahan
17 interpretasi fakta, kecurangan, atau kelalaian.

18 6. Dalam situasi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh
19 signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga
20 laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi.

21 7. Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam 2
22 (dua) jenis:

- 23 (a) Kesalahan yang tidak berulang;
24 (b) Kesalahan yang berulang dan sistemik;

25 8. Kesalahan yang tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan
26 tidak akan terjadi kembali yang dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:

- 27 (a) Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
28 (b) Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya;

29 9. Kesalahan yang berulang dan sistemik adalah kesalahan yang
30 disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang
31 diperkirakan akan terjadi berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari
32 wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau
33 tambahan pembayaran dari wajib pajak.

34 ***10. Terhadap setiap kesalahan harus dilakukan koreksi segera***
35 ***setelah diketahui.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 **11. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada**
2 **periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak,**
3 **dilakukan dengan pembedaan pada akun yang bersangkutan dalam periode**
4 **berjalan.**

5 **12. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada**
6 **periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila**
7 **laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan**
8 **pembedaan pada akun pendapatan atau akun belanja dari periode yang**
9 **bersangkutan.**

10 **13. Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga**
11 **mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang**
12 **terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas,**
13 **serta mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan**
14 **keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan**
15 **pembedaan pada akun pendapatan lain-lain, akun aset, serta akun ekuitas**
16 **dana yang terkait.**

17 **14. Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga**
18 **mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang**
19 **terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas**
20 **dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila**
21 **laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan**
22 **pembedaan pada akun pendapatan lain-lain.**

23 **15. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan yang tidak**
24 **berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi**
25 **posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan,**
26 **dilakukan dengan pembedaan pada akun ekuitas dana lancar.**

27 16. Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah
28 ditetapkan dengan undang-undang atau peraturan daerah.

29 17. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 13, 14,
30 dan 15 tidak dengan sendirinya berpengaruh terhadap pagu anggaran atau
31 belanja entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi
32 kesalahan. Akun koreksi pendapatan periode lalu dan akun koreksi belanja
33 periode lalu disajikan secara terpisah dalam Laporan Realisasi Anggaran. Akibat
34 koreksi kesalahan tersebut selanjutnya diungkapkan pada Catatan atas Laporan
35 Keuangan.

36 18. Koreksi kesalahan belanja sebagaimana dijelaskan pada paragraf
37 13 dan 14 dapat dibagi dua yaitu yang menambah saldo kas dan yang
38 mengurangi saldo kas. Contoh koreksi kesalahan belanja yang menambah saldo
39 kas yaitu pengembalian belanja pegawai karena salah penghitungan jumlah gaji,
40 dikoreksi menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain. Contoh koreksi
41 kesalahan belanja yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi belanja



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi mengurangi akun ekuitas
2 dana lancar dan mengurangi saldo kas. Terhadap koreksi kesalahan yang
3 berkaitan dengan belanja yang menghasilkan aset, disamping mengoreksi saldo
4 kas dan pendapatan lain-lain juga perlu dilakukan koreksi terhadap aset yang
5 bersangkutan dan pos ekuitas dana diinvestasikan. Sebagai contoh, belanja aset
6 tetap yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan, kelebihan belanja
7 tersebut harus dikembalikan, maka koreksi yang harus dilakukan adalah dengan
8 menambah kas dan pendapatan lain-lain, serta mengurangi pos aset tetap dan
9 pos ekuitas dana diinvestasikan.

10 19. Koreksi kesalahan pendapatan sebagaimana dijelaskan pada
11 paragraf 15 dapat dibagi dua yaitu yang menambah saldo kas dan yang
12 mengurangi saldo kas. Contoh koreksi kesalahan pendapatan yang menambah
13 saldo kas yaitu terdapat transaksi penyetoran bagian laba perusahaan negara
14 yang belum dilaporkan. Dalam hal demikian, koreksi yang perlu dilakukan adalah
15 menambah saldo kas dan ekuitas dana lancar. Contoh koreksi kesalahan
16 pendapatan yang mengurangi saldo kas yaitu kesalahan pengembalian
17 pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer. Dalam hal demikian,
18 koreksi yang perlu dilakukan adalah mengurangi saldo kas dan ekuitas dana
19 lancar.

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

25 21. Contoh kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi kas
26 sebagaimana disebutkan pada paragraf 20 adalah belanja untuk membeli
27 perabot kantor (aset tetap) dilaporkan sebagai belanja perjalanan dinas. Dalam
28 hal demikian, koreksi yang perlu dilakukan adalah mendebet pos aset tetap dan
29 mengkredit pos ekuitas dana investasi pada aset tetap.

30 **22. Kesalahan berulang dan sistemik seperti yang dimaksud pada**
31 **paragraf 9 tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi.**

32 **23. Akibat kumulatif dari koreksi kesalahan yang berhubungan**
33 **dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam**
34 **baris tersendiri pada Laporan Arus Kas tahun berjalan.**

36 PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

37 24. Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari
38 suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui *trend* posisi



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang
2 digunakan harus diterapkan secara konsisten pada setiap periode.

3 25. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran
4 akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria
5 kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan
6 akuntansi.

7 **26. Suatu perubahan kebijakan akuntansi harus dilakukan hanya**
8 **apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh**
9 **peraturan perundangan atau standar akuntansi pemerintahan yang berlaku,**
10 **atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan**
11 **informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang**
12 **lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.**

13 27. Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai
14 berikut:

- 15 (a) adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara
16 substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
17 (b) adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang
18 sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.

19 28. Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan
20 suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut
21 harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan
22 persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.

23 **29. Perubahan kebijakan akuntansi dan pengaruhnya harus**
24 **diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

25 PERISTIWA LUAR BIASA

26 30. Peristiwa luar biasa menggambarkan suatu kejadian atau
27 transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas biasa. Di dalam aktivitas biasa
28 entitas pemerintah termasuk penanggulangan bencana alam atau sosial yang
29 terjadi berulang. Dengan demikian, yang termasuk dalam peristiwa luar biasa
30 hanyalah peristiwa-peristiwa yang belum pernah atau jarang terjadi sebelumnya.

31 31. Peristiwa yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas adalah
32 kejadian yang sukar diantisipasi dan oleh karena itu tidak dicerminkan di dalam
33 anggaran. Suatu kejadian atau transaksi yang berada di luar kendali atau
34 pengaruh entitas merupakan peristiwa luar biasa bagi suatu entitas atau
35 tingkatan pemerintah tertentu, tetapi peristiwa yang sama tidak tergolong luar
36 biasa untuk entitas atau tingkatan pemerintah yang lain.

37 32. Dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran karena
38 peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian dimaksud secara tunggal



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 menyebabkan penyerapan sebagian besar anggaran belanja tak tersangka atau
2 dana darurat sehingga memerlukan perubahan/pergeseran anggaran secara
3 mendasar.

4 33. Anggaran belanja tak tersangka atau anggaran belanja lain-lain
5 yang ditujukan untuk keperluan darurat biasanya ditetapkan besarnya
6 berdasarkan perkiraan dengan memanfaatkan informasi kejadian yang bersifat
7 darurat pada tahun-tahun lalu. Apabila selama tahun anggaran berjalan terjadi
8 peristiwa darurat, bencana, dan sebagainya yang menyebabkan penyerapan
9 dana dari mata anggaran ini, peristiwa tersebut tidak dengan sendirinya termasuk
10 peristiwa luar biasa, terutama bila peristiwa tersebut tidak sampai menyerap porsi
11 yang signifikan dari anggaran yang tersedia. Tetapi apabila peristiwa tersebut
12 secara tunggal harus menyerap 50% (lima puluh persen) atau lebih anggaran
13 tahunan, maka peristiwa tersebut layak digolongkan sebagai peristiwa luar biasa.
14 Sebagai petunjuk, akibat penyerapan dana yang besar itu, entitas memerlukan
15 perubahan atau penggeseran anggaran guna membiayai peristiwa luar biasa
16 dimaksud atau peristiwa lain yang seharusnya dibiayai dengan mata anggaran
17 belanja tak tersangka atau anggaran lain-lain untuk kebutuhan darurat.

18 34. Dampak yang signifikan terhadap posisi aset/kewajiban karena
19 peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian atau transaksi dimaksud
20 menyebabkan perubahan yang mendasar dalam keberadaan atau nilai
21 aset/kewajiban entitas.

22 35. ***Peristiwa luar biasa harus memenuhi seluruh persyaratan***
23 ***berikut:***

- 24 (a) ***Tidak merupakan kegiatan normal dari entitas;***
25 (b) ***Tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang;***
26 (c) ***Berada di luar kendali atau pengaruh entitas;***
27 (d) ***Memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau***
28 ***posisi aset/kewajiban.***

29 36. ***Hakikat, jumlah dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa***
30 ***luar biasa harus diungkapkan secara terpisah dalam Catatan atas Laporan***
31 ***Kuangan.***

32 TANGGAL EFEKTIF

33 37. ***Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat***
34 ***diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban***
35 ***pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

LAMPIRAN II.12
PERATURAN PEMERINTAH REPUBLIK INDONESIA
NOMOR 71 TAHUN 2010
TANGGAL 22 OKTOBER 2010

**STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
PERNYATAAN NO. 11**

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

DAFTAR ISI

	Paragraf
PENDAHULUAN -----	1-4
Tujuan -----	1
Ruang Lingkup -----	2-4
DEFINISI -----	5
PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN -----	6-10
ENTITAS PELAPORAN -----	11
ENTITAS AKUNTANSI -----	12-15
BADAN LAYANAN UMUM -----	16
PROSEDUR KONSOLIDASI -----	17-21
TANGGAL EFEKTIF -----	22



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

PERNYATAAN NO. 11

LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

Paragraf-paragraf yang ditulis dengan huruf tebal dan miring adalah paragraf standar, yang harus dibaca dalam konteks paragraf-paragraf penjelasan yang ditulis dengan huruf biasa dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan.

PENDAHULUAN

Tujuan

1. Tujuan Pernyataan Standar ini adalah untuk mengatur penyusunan laporan keuangan konsolidasian pada unit-unit pemerintahan dalam rangka menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) demi meningkatkan kualitas dan kelengkapan laporan keuangan dimaksud. Dalam standar ini, yang dimaksud dengan laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan termasuk lembaga legislatif sebagaimana ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.

Ruang Lingkup

2. Laporan keuangan untuk tujuan umum dari unit pemerintahan yang ditetapkan sebagai entitas pelaporan disajikan secara terkonsolidasi menurut Pernyataan Standar ini agar mencerminkan satu kesatuan entitas.

3. Laporan keuangan konsolidasian pada pemerintah pusat sebagai entitas pelaporan mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk laporan keuangan badan layanan umum.

4. Pernyataan Standar ini tidak mengatur:

- (a) Laporan keuangan konsolidasian perusahaan negara/ daerah;
- (b) Akuntansi untuk investasi dalam perusahaan asosiasi;
- (c) Akuntansi untuk investasi dalam usaha patungan (*joint venture*); dan



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 (d) Laporan statistik gabungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

2 **DEFINISI**

3 **5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam**
4 **Pernyataan Standar dengan pengertian:**

5 **Badan Layanan Umum (BLU) adalah instansi di lingkungan**
6 **pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada**
7 **masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual**
8 **tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan**
9 **kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.**

10 **Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna**
11 **anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib**
12 **menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan**
13 **untuk digabungkan pada entitas pelaporan.**

14 **Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau**
15 **lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-**
16 **undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa**
17 **laporan keuangan.**

18 **Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang**
19 **diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas**
20 **pelaporan lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik**
21 **agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.**

22 **Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan**
23 **yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas**
24 **pelaporan sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.**

25 **PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN** 26 **KONSOLIDASIAN**

27 **6. Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan**
28 **Realisasi Anggaran, Neraca, dan Catatan atas Laporan Keuangan.**

29 **7. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode**
30 **pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas**
31 **pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.**



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 8. Pemerintah pusat menyampaikan laporan keuangan
2 konsolidasian dari semua kementerian negara/lembaga kepada lembaga
3 legislatif.

4 **9. Dalam standar ini proses konsolidasi diikuti dengan**
5 **eliminasi akun-akun timbal balik (reciprocal accounts). Namun**
6 **demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal**
7 **tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.**

8 10. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain
9 sisa Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan yang belum
10 dipertanggungjawabkan oleh Bendaharawan Pembayar sampai dengan
11 akhir periode akuntansi.

12 ENTITAS PELAPORAN

13 11. Suatu entitas pelaporan ditetapkan di dalam peraturan
14 perundang-undangan, yang umumnya bercirikan:

- 15 (a) Entitas tersebut dibiayai oleh APBN atau dibiayai oleh APBD atau
16 mendapat pemisahan kekayaan dari anggaran,
- 17 (b) Entitas tersebut dibentuk dengan peraturan perundang-undangan,
- 18 (c) Pimpinan entitas tersebut adalah pejabat pemerintah yang diangkat
19 atau pejabat negara yang ditunjuk atau yang dipilih oleh rakyat, dan
- 20 (d) Entitas tersebut membuat pertanggungjawaban baik langsung
21 maupun tidak langsung kepada wakil rakyat sebagai pihak yang
22 menyetujui anggaran.

23 ENTITAS AKUNTANSI

24 **12. Pengguna anggaran/pengguna barang sebagai entitas**
25 **akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan**
26 **keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya**
27 **yang ditujukan kepada entitas pelaporan.**

28 13. Setiap unit pemerintahan yang menerima anggaran belanja
29 atau mengelola barang adalah entitas akuntansi yang wajib
30 menyelenggarakan akuntansi, dan secara periodik menyiapkan laporan
31 keuangan menurut standar akuntansi pemerintahan. Laporan keuangan
32 tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada unit yang lebih



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 tinggi dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh entitas
2 pelaporan.

3 14. Perusahaan negara/daerah pada dasarnya adalah suatu
4 entitas akuntansi, namun akuntansi dan penyajian laporannya tidak
5 menggunakan standar akuntansi pemerintahan.

6 15. Dengan penetapan menurut peraturan perundang-undangan
7 yang berlaku suatu entitas akuntansi tertentu yang dianggap mempunyai
8 pengaruh signifikan dalam pencapaian program pemerintah dapat
9 ditetapkan sebagai entitas pelaporan.

10 **BADAN LAYANAN UMUM**

11 16. Badan Layanan Umum (BLU) menyelenggarakan pelayanan
12 umum, memungut dan menerima serta membelanjakan dana masyarakat
13 yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak
14 berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan negara yang dipisahkan.
15 Termasuk dalam BLU antara lain adalah rumah sakit, universitas negeri,
16 dan otorita.

17 **PROSEDUR KONSOLIDASI**

18 ***17. Konsolidasi yang dimaksud oleh Pernyataan Standar ini***
19 ***dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun***
20 ***yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas***
21 ***pelaporan lainnya dengan atau tanpa mengeliminasi akun timbal***
22 ***balik.***

23 18. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan
24 menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara
25 organisatoris berada di bawahnya.

26 19. Konsolidasi dapat dilaksanakan baik dengan mengeliminasi
27 akun-akun yang timbal balik (*reciprocal*) maupun tanpa mengeliminasinya.

28 20. Dalam hal konsolidasi dilakukan tanpa mengeliminasi akun-
29 akun yang timbal-balik, maka nama-nama akun yang timbal balik, dan
30 estimasi besaran jumlah dalam akun yang timbal balik dicantumkan dalam
31 Catatan atas Laporan Keuangan.

32 ***21. Laporan keuangan Badan Layanan Umum (BLU)***
33 ***digabungkan pada kementerian negara/lembaga teknis pemerintah***



PRESIDEN
REPUBLIK INDONESIA

1 ***pusat/daerah yang secara organisatoris membawahnya dengan***
2 ***ketentuan sebagai berikut:***

3 ***(a) Laporan Realisasi Anggaran BLU digabungkan secara bruto***
4 ***kepada Laporan Realisasi Anggaran kementerian***
5 ***negara/lembaga teknis pemerintah pusat/daerah yang secara***
6 ***organisatoris membawahnya.***

7 ***(b) Neraca BLU digabungkan kepada neraca kementerian***
8 ***negara/lembaga teknis pemerintah pusat/daerah yang secara***
9 ***organisatoris membawahnya.***

10 **TANGGAL EFEKTIF**

11 ***22. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan ini dapat***
12 ***diberlakukan untuk laporan keuangan atas pertanggungjawaban***
13 ***pelaksanaan anggaran sampai dengan tahun anggaran 2014.***

PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA,

ttd.

DR. H. SUSILO BAMBANG YUDHOYONO

Salinan sesuai dengan aslinya
SEKRETARIAT NEGARA REPUBLIK INDONESIA
Kepala Biro Peraturan Perundang-undangan
Bidang Perekonomian dan Industri,

ttd

SETIO SAPTO NUGROHO

1
2 **Komite Standar Akuntansi Pemerintahan**
3 **(KSAP)**
4
5

6 Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005
7 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa:
8

- 9 1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat dilengkapi
10 dengan Buletin Teknis yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari
11 SAP;
12 2. Buletin Teknis disusun dan ditetapkan oleh KSAP.

13
14 dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 01 Tahun 2005 tentang
15 Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Pusat sebagai pedoman bagi instansi
16 pemerintah pusat dalam menyusun neraca awal sesuai dengan SAP.
17
18
19

20 Jakarta, 27 September 2005
21 Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
22

23 Binsar H. Simanjuntak	Ketua
24 Ilya Avianti	Wakil Ketua
25 Sonny Loho	Sekretaris
26 Sugijanto	Anggota
27 Hekinus Manao	Anggota
28 Jan Hoesada	Anggota
29 A. B. Triharta	Anggota
30 Soepomo Prodjoharjono	Anggota
31 Gatot Supiartono	Anggota
32	
33	
34	
35	
36	
37	
38	
39	
40	
41	
42	
43	
44	
45	
46	
47	

DAFTAR ISI

1
2
3
4 **PENETAPAN**..... i
5 **DAFTAR ISI** ii
6 **BAB I PENDAHULUAN**..... 1
7 **BAB II NERACA**..... 2
8 A. PERSAMAAN DASAR AKUNTANSI..... 2
9 B. STRUKTUR NERACA..... 3
10 **BAB III PENYUSUNAN NERACA AWAL**..... 4
11 **BAB IV ASET LANCAR**..... 5
12 A. KAS DAN SETARA KAS..... 5
13 B. INVESTASI JANGKA PENDEK..... 8
14 C. PIUTANG 9
15 D. PERSEDIAAN 12
16 **BAB V INVESTASI**..... 14
17 A. INVESTASI JANGKA PENDEK..... 14
18 B. INVESTASI JANGKA PANJANG..... 16
19 C. INVESTASI PERMANEN..... 19
20 **BAB VI ASET TETAP**..... 21
21 A. TANAH 21
22 B. PERALATAN DAN MESIN..... 22
23 C. GEDUNG DAN BANGUNAN..... 22
24 D. JALAN, IRIGASI, DAN JARINGAN..... 24
25 E. ASET TETAP LAINNYA 24
26 F. KONTRUKSI DALAM Pengerjaan..... 25
27 **BAB VII DANA CADANGAN**..... 26
28 **BAB VIII ASET LAINNYA**..... 28
29 A. ASET TAK BERWUJUD..... 28
30 B. TAGIHAN PENJUALAN ANGSURAN..... 29
31 C. TUNTUTAN PERBENDAHARAAN (TP) DAN TUNTUTAN GANTI RUGI (TGR) 30
32 D. KEMITRAAN DENGAN PIHAK KETIGA..... 31
33 E. ASET LAIN-LAIN..... 33
34 **BAB IX KEWAJIBAN** 35
35 A. KEWAJIBAN JANGKA PENDEK..... 35
36 B. KEWAJIBAN JANGKA PANJANG..... 40
37 **BAB X EKUITAS DANA**..... 45
38 A. EKUITAS DANA LANCAR..... 45
39 B. EKUITAS DANA INVESTASI..... 45
40 C. EKUITAS DANA CADANGAN..... 46
41 **CONTOH FORMAT NERACA**..... 47
42
43
44

BAB I PENDAHULUAN

1
2
3
4 Dengan terbitnya Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005 tentang
5 Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), pemerintah pusat maupun pemerintah
6 daerah wajib menyajikan laporan keuangan dengan mengacu kepada SAP
7 dimaksud. Laporan keuangan yang wajib disusun terdiri atas Laporan Realisasi
8 Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

9
10 Dalam rangka implementasi SAP, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
11 (KSAP) memandang perlu memberikan panduan untuk mengatasi berbagai
12 masalah yang dihadapi. Salah satu permasalahan yang dihadapi adalah belum
13 tersusunnya neraca awal.

14
15 Neraca awal merupakan titik tolak dan akan menjadi dasar untuk
16 memulai pencatatan transaksi akuntansi periode berikutnya. Dengan adanya
17 neraca awal, penyusunan laporan keuangan periode berikutnya akan lebih
18 mudah. Tujuan Buletin Teknis ini untuk membantu entitas pelaporan dalam
19 menyusun neraca awal yang sesuai dengan SAP.

20
21 Buletin teknis ini merupakan informasi yang diterbitkan oleh KSAP yang
22 memberikan arahan/pedoman bagi entitas akuntansi dan entitas pelaporan
23 untuk mengatasi permasalahan akuntansi yang timbul dalam penyusunan
24 Neraca Awal. Buletin teknis ini disusun dengan mengacu pada dan diterapkan
25 dalam lingkup Kerangka konseptual dan Pernyataan Standar Akuntansi
26 Pemerintahan. Buletin teknis ini disusun dengan sistematika menurut pos-pos
27 neraca, meliputi: Aset Lancar, Investasi Jangka Panjang, Aset Tetap, Aset
28 Lainnya, Kewajiban dan Ekuitas Dana. Dalam setiap pos dijelaskan mengenai
29 definisi, klasifikasi, uraian ringkas (termasuk pengakuan, penilaian, dan
30 pengungkapan), dan kasus-kasus yang berhubungan dengan masing-masing
31 komponen dan pemecahannya. Dari setiap pos sebagaimana disebutkan di
32 atas, buletin teknis ini menguraikan tentang cara menetapkan saldo awal setiap
33 akun. Buletin Teknis ini juga dilengkapi dengan jurnal agar dapat dihasilkan saldo
34 awal buku besar untuk masing-masing akun untuk pos-pos neraca awal. Pada
35 bagian akhir diberikan contoh format neraca awal.

BAB II NERACA

Neraca adalah salah satu komponen laporan keuangan yang menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan pada tanggal tertentu. Yang dimaksud dengan posisi keuangan adalah posisi aset, kewajiban, dan ekuitas dana.

Aset adalah sumber daya yang dapat memberikan manfaat ekonomi dan/atau sosial yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah, dan dapat diukur dalam satuan uang. Sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya juga termasuk dalam pengertian aset. Contoh aset antara lain kas, piutang, persediaan, dan bangunan.

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Kewajiban mencakup utang yang berasal dari pinjaman, utang biaya, dan utang lainnya yang masih harus dibayar. Contoh kewajiban antara lain utang kepada entitas pemerintah lain, utang kepada lembaga keuangan, dan utang perhitungan pihak ketiga.

Ekuitas Dana adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah. Contoh ekuitas dana antara lain Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran dan ekuitas dana yang diinvestasikan.

A. PERSAMAAN DASAR AKUNTANSI

Neraca mencerminkan persamaan akuntansi yang umum dikenal yaitu:

$$\text{Aset} = \text{Kewajiban} + \text{Ekuitas}$$

Ekuitas pemerintah disebut ekuitas dana. Ekuitas dana pemerintah berbeda dengan ekuitas sektor komersial. Ekuitas di sektor komersial mencerminkan sumber dari sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan, sedangkan ekuitas dana pemerintah merupakan selisih aset dengan kewajiban, sehingga persamaan akuntansinya menjadi:

$$\text{Aset} - \text{Kewajiban} = \text{Ekuitas dana}$$

Akun-akun neraca dikembangkan secara berpasangan. Akun-akun aset dan kewajiban berpasangan dengan akun-akun yang ada dalam ekuitas dana. Contoh: Kas berpasangan dengan SiLPA, Persediaan berpasangan dengan Cadangan Persediaan, Piutang berpasangan dengan Cadangan Piutang, Investasi Jangka Panjang berpasangan dengan Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang, Aset Tetap berpasangan dengan Diinvestasikan dalam Aset Tetap, Utang Jangka Pendek berpasangan dengan Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek.

B. STRUKTUR NERACA

Neraca menyajikan posisi aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Aset diklasifikasikan menjadi aset lancar dan aset nonlancar. Aset lancar terdiri dari kas atau aset lainnya yang dapat diuangkan atau dapat dipakai habis dalam waktu 12 bulan mendatang. Aset nonlancar terdiri dari investasi jangka panjang, aset tetap, dan aset lainnya.

Kewajiban dikelompokkan ke dalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek adalah kewajiban yang akan jatuh tempo dalam waktu kurang atau sama dengan 12 bulan setelah tanggal pelaporan, sedangkan kewajiban jangka panjang akan jatuh tempo dalam waktu lebih dari 12 bulan.

Sedangkan ekuitas dana diklasifikasikan menjadi ekuitas dana lancar dan ekuitas dana investasi.

Pemerintah Pusat
Neraca
Per 31 Desember 200X

ASET		Kewajiban	
Aset Lancar	XXX	Kewajiban Jangka Pendek	XXX
		Kewajiban Jangka Panjang	XXX
		Jumlah Kewajiban	XXX
Investasi Jangka Panjang	XXX		
		Ekuitas Dana	
Aset Tetap	XXX	Ekuitas Dana Lancar	XXX
		Diinvestasikan dalam Investasi	
Aset Lainnya	XXX	Jangka Panjang	XXX
		Diinvestasikan dalam	
		Aset Tetap	XXX
		Diinvestasikan dalam	
		Aset Lainnya	XXX
		Dana yang Harus Disediakan	
		Untuk Pembayaran Utang	
		Jangka Panjang	(XXX)
		Jumlah Ekuitas Dana	XXX
		Jumlah Kewajiban dan	
Jumlah Aset	XXX	Ekuitas Dana	XXX

Sumber : PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan

BAB III PENYUSUNAN NERACA AWAL

1
2
3
4 Neraca awal adalah neraca yang disusun pertama kali oleh
5 pemerintah. Neraca awal menunjukkan nilai aset, kewajiban, dan ekuitas dana
6 pada tanggal neraca awal.
7

8 Sistem pencatatan yang digunakan selama ini tidak memungkinkan
9 suatu entitas menghasilkan neraca, sehingga perlu dilakukan pendekatan untuk
10 menentukan nilai yang akan disajikan dalam neraca. Pendekatan yang
11 dimaksud adalah dengan melakukan identifikasi atas pos-pos neraca dengan
12 cara inventarisasi fisik, catatan, laporan, atau dokumen sumber lainnya.
13

14 Kebijakan akuntansi perlu disiapkan untuk penyusunan neraca awal.
15 Kebijakan akuntansi ini mencerminkan ketentuan-ketentuan yang digunakan
16 dalam penyusunan neraca awal seperti pengertian, pengukuran, dan hal
17 penting lainnya yang perlu diungkapkan dalam neraca. Apabila neraca awal
18 yang disusun pertama kali ini belum dapat memenuhi ketentuan-ketentuan
19 yang diatur dalam PSAP maka terhadap pos-pos neraca tersebut dapat
20 dilakukan koreksi sebagaimana mestinya di kemudian hari.
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38

BAB IV ASET LANCAR

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

Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:

- diharapkan segera dapat direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau
- berupa kas dan setara kas.

Aset lancar sebagaimana dimaksud dalam pengertian di atas meliputi:

1. kas dan setara kas;
2. investasi jangka pendek;
3. piutang; dan
4. persediaan.

A. KAS DAN SETARA KAS

Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan. Setiap entitas pemerintah wajib menyajikan saldo kasnya pada saat diminta menyusun neraca awal. Uang tunai terdiri atas uang kertas dan koin. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD)/Uang Persediaan (UP) yang belum dipertanggungjawabkan hingga tanggal neraca awal termasuk kwitansi pembelian barang dan penyerahan uang muka yang belum dipertanggungjawabkan sebagai belanja hingga tanggal neraca awal. 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. Dalam pengertian kas ini juga termasuk setara kas yaitu investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dicairkan menjadi kas, serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan, yang mempunyai masa jatuh tempo yang pendek misalnya 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

Kas yang sudah diterima oleh bank operasional, yaitu bank yang ditunjuk oleh pemerintah sebagai bank penerima atau pengeluaran, merupakan bagian dari kas negara. Kas dicatat sebesar nilai nominal artinya disajikan sebesar nilai rupiahnya. Apabila terdapat kas dalam valuta asing, dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

Dalam penyusunan neraca awal, kendala yang biasa dihadapi adalah sumber data kas yang tersebar dan masing-masing berada di bawah tanggung jawab yang berbeda. Sebagaimana diketahui, pada saat ini pengelolaan kas pemerintah masih tersebar di beberapa penanggung jawab. Dalam jangka

panjang, sesuai dengan Undang-Undang Keuangan Negara dan Undang-Undang Perbendaharaan Negara, semestinya diterapkan sistem *treasury single account* (TSA) dan pengelolaannya dilakukan oleh Bendahara Umum Negara (BUN).

Untuk pemerintah pusat, dilihat dari sisi penanggungjawabnya, kas dapat dikelompokkan dalam kas yang berada dalam penguasaan dan tanggung jawab Bendahara Umum Negara dan kas yang berada dalam penguasaan dan tanggung jawab selain Bendahara Umum Negara.

Kas pemerintah yang dikuasai dan dibawah tanggung jawab Bendahara Umum Negara atau Kuasa Bendahara Umum Negara terdiri atas:

1. Kas di Bank Sentral;
2. Kas di Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (rekening penerimaan dan rekening pengeluaran pada bank umum/persepsi); dan
3. Setara kas di Bendahara Umum Negara atau Kuasa Bendahara Umum Negara.

Untuk menentukan nilai saldo awal kas di Bank Sentral dan kas di KPPN, pemerintah pusat dapat menggunakan saldo rekening koran pemerintah pada bank sentral dan bank umum/persepsi yang dikeluarkan oleh bank bersangkutan per tanggal neraca.

Saldo kas pemerintah belum tentu seluruhnya merupakan hak pemerintah. Apabila dari jumlah kas di pemerintah pusat masih terdapat tagihan pihak ketiga yang belum dibayarkan yang berasal dari potongan yang dilakukan oleh pemerintah pusat misalnya potongan untuk Askes, Taspen, Taperum, maka jumlah potongan tersebut merupakan Utang Perhitungan Pihak Ketiga (Utang PFK).

Jurnal untuk mencatat saldo awal Kas adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Bank Indonesia	XXX	
XXXX	Kas di KPPN	XXX	
XXXX	Utang PFK		XXX
XXXX	SAL		XXX

Ket: Akun Sisa Anggaran Lebih (SAL) merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Lancar.

Kas di Bank Indonesia antara lain terdiri dari Kas di Rekening 502, Kas di Rekening 500, dan Kas untuk Penerimaan Minyak. Rincian Kas di Bank Indonesia tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Kas pemerintah pusat yang dikuasai dan dibawah tanggung jawab selain Bendahara Umum Negara terdiri dari:

1. Kas di Bendahara Pengeluaran;
2. Kas di Bendahara Penerimaan; dan
3. Saldo kas lainnya yang diterima Kementerian Negara/Lembaga karena penyelenggaraan pemerintahan.

1 Kas di Bendahara Pengeluaran merupakan kas yang dikuasai, dikelola,
 2 dan di bawah tanggung jawab Bendahara Pengeluaran yang berasal dari sisa
 3 UYHD/UP yang belum dipertanggungjawabkan atau disetorkan kembali ke Kas
 4 Negara per tanggal neraca. Kas di Bendahara Pengeluaran mencakup seluruh
 5 saldo rekening bendahara pengeluaran, uang logam, uang kertas, dan lain-lain
 6 kas (termasuk bukti pengeluaran yang belum dipertanggungjawabkan) yang
 7 sumbernya berasal dari dana kas kecil (UYHD/UP) yang belum
 8 dipertanggungjawabkan atau belum disetor kembali ke Kas Negara per tanggal
 9 neraca. Apabila terdapat bukti-bukti pengeluaran yang belum
 10 dipertanggungjawabkan, maka hal ini harus diungkapkan dalam Catatan atas
 11 Laporan Keuangan. Kas di Bendahara Pengeluaran disajikan sebesar nilai
 12 rupiahnya. Apabila terdapat kas dalam valuta asing dikonversi menjadi rupiah
 13 menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

14
 15 Untuk mendapatkan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran perlu
 16 dilakukan:

- 17 1. Inventarisasi fisik untuk menentukan saldo kas per tanggal neraca atas
 18 seluruh uang kartal (uang kertas dan logam) yang ada di tangan seluruh
 19 Bendahara Pengeluaran yang berasal dari sisa UYHD/UP, termasuk bukti-
 20 bukti pengeluaran yang belum dipertanggungjawabkan.
- 21 2. Inventarisasi untuk menentukan saldo rekening koran seluruh Bendahara
 22 Pengeluaran per tanggal neraca sehingga diketahui saldo seluruh uang
 23 giral yang menjadi tanggung jawab seluruh Bendahara Pengeluaran
 24 yang berasal dari sisa UYHD/UP.
- 25 3. Rekonsiliasi catatan yang ada di Bendahara Pengeluaran dengan seluruh
 26 saldo rekening koran sehingga diketahui sisa uang muka kerja yang
 27 seharusnya dengan benar.

28
 29 Jurnal untuk mencatat saldo awal Kas di Bendahara Pengeluaran adalah
 30 sebagai berikut:

31 Di kementerian negara/lembaga :

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	
XXXX	Uang Muka dari Kas Umum Negara		XXX

32 *Ket: Akun Uang Muka dari Kas Umum Negara merupakan bagian dari pos Kewajiban Jangka*
 33 *Pendek.*

34 Di Pemerintah Pusat :

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	
XXXX	SAL		XXX

35 *Ket: Akun SAL merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Lancar.*

36
 37 Kas di Bendahara Penerimaan mencakup seluruh kas, baik itu saldo
 38 rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung
 39 jawab bendahara penerimaan yang sumbernya berasal dari pelaksanaan
 40 tugas pemerintahan (Penerimaan Negara Bukan Pajak). Saldo kas ini
 41 mencerminkan saldo yang berasal dari pungutan yang sudah diterima oleh
 42 bendahara penerimaan selaku wajib pungut yang belum disetorkan ke kas
 43 negara. Akun Kas di Bendahara Penerimaan yang disajikan dalam Neraca harus

mencerminkan kas yang benar-benar ada pada tanggal neraca. Kas di Bendahara Penerimaan disajikan sebesar nilai rupiahnya. Apabila terdapat kas dalam valuta asing dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

Saldo Kas di Bendahara Penerimaan diperoleh dari Laporan Keadaan Kas (LKK) bendahara penerimaan yang dilampiri bukti penerimaan kas dari wajib pungut. Menurut peraturan perundangan yang berlaku, pada akhir tahun tidak boleh ada kas di bendahara penerimaan, tetapi apabila memang ada harus dilaporkan dalam neraca.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Kas di Bendahara Penerimaan adalah sebagai berikut:

Di kementerian negara/lembaga :

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	
XXXX	Utang Jangka Pendek Lainnya.		XXX

Di Pemerintah Pusat:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	
XXXX	Pendapatan Yang Ditangguhkan		XXX

Pendapatan yang ditangguhkan merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Lancar.

Contoh:

- Bagaimana perlakuan akuntansi untuk saldo kas di beberapa Kementerian Negara/Lembaga yang mempunyai rekening tersendiri untuk menampung penerimaan yang spesifik Kementerian Negara/Lembaga dan selama ini dikelola oleh kementerian negara/lembaga yang bersangkutan? Seharusnya rekening tersebut dikelola dan atas nama Menteri Keuangan. Saldo kas yang harus dilaporkan dalam neraca awal pemerintah mencakup seluruh saldo kas yang bersumber dari pelaksanaan kegiatan pemerintahan yaitu penerimaan pajak dan penerimaan bukan pajak. Meskipun dalam ketentuannya setiap bendahara wajib menyetor seluruh penerimaan ke Kas Umum Negara, namun tidak tertutup kemungkinan terdapat saldo penerimaan yang diendapkan dalam rekening bendahara yang bersangkutan. Dalam keadaan ini, maka saldo kas tersebut harus dilaporkan sebagai bagian dari kas pemerintah dalam akun Kas di Bendahara Penerimaan, misalnya Dana Reboisasi.

B. INVESTASI JANGKA PENDEK

Investasi pemerintah yang segera dapat dikonversi menjadi kas disebut dengan investasi jangka pendek. Pos-pos investasi jangka pendek antara lain deposito berjangka 3 (tiga) sampai dengan 12 (dua belas) bulan dan surat berharga yang mudah diperjualbelikan. Investasi jangka pendek diakui pada saat kepemilikan terjadi yakni pada saat menerima bukti investasi. Investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai yang tertera pada sertifikat (bukti Investasi). Penatausahaan dan pencatatan investasi jangka pendek dilakukan oleh Kementerian Keuangan.

1 Untuk mendapatkan saldo investasi jangka pendek diperlukan informasi
 2 mengenai deposito berjangka 3 (tiga) sampai dengan 12 (dua belas) serta
 3 surat berharga yang mudah diperjualbelikan dari pihak yang menangani hal
 4 tersebut.

5
 6 Jurnal untuk mencatat saldo awal Investasi Jangka Pendek adalah
 7 sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Investasi Jangka Pendek	XXX	
XXXX	SAL		XXX

8 *Ket: Akun SAL merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Lancar*

9
 10 Investasi jangka pendek Pemerintah timbul sebagai akibat dari
 11 pemanfaatan kas. Kas pemerintah diperoleh dari selisih lebih pembiayaan
 12 (SiLPA). Pemerintah tidak mencatat perolehan investasi jangka pendek sebagai
 13 belanja, tetapi hanya perpindahan kas menjadi investasi jangka pendek.
 14 Sebagai konsekuensinya, jika investasi jangka pendek dikonversi menjadi kas,
 15 maka penerimaan kas tersebut tidak diperlakukan sebagai pendapatan, tetapi
 16 hanya sebagai perpindahan investasi jangka pendek menjadi kas.
 17 Untuk penjelasan lebih lanjut tentang investasi jangka pendek dapat dilihat
 18 pada Bab V mengenai Investasi.

19 20 C. PIUTANG

21
 22 Piutang adalah hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari
 23 entitas lain termasuk wajib pajak/bayar. Piutang dikelompokkan menjadi Bagian
 24 Lancar Tagihan Penjualan Angsuran, Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMN/D
 25 dan Lembaga Internasional, Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan
 26 Ganti Rugi, Piutang Pajak, dan Piutang Lainnya.

27 28 C. 1. Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran

29
 30 Pemerintah Pusat seringkali melakukan penjualan aset tetap yang tidak
 31 dipisahkan pengelolannya, misalnya lelang kendaraan roda empat atau
 32 penjualan angsuran rumah dinas. Biasanya penjualan dilakukan kepada
 33 pegawai dengan cara mengangsur. Penjualan aset yang tidak dipisahkan
 34 pengelolannya dan biasanya diangsur lebih dari 12 (dua belas) bulan disebut
 35 sebagai Tagihan Penjualan Angsuran. Bagian Lancar Tagihan Penjualan
 36 Angsuran merupakan reklasifikasi tagihan penjualan angsuran jangka panjang
 37 ke dalam piutang jangka pendek. Reklasifikasi ini dilakukan karena adanya
 38 tagihan angsuran jangka panjang yang jatuh tempo pada satu tahun
 39 berikutnya sesudah tanggal neraca awal. Reklasifikasi ini mengurangi akun
 40 Tagihan Penjualan Angsuran. Seluruh tagihan penjualan angsuran yang jatuh
 41 tempo dalam kurun waktu satu tahun atau kurang diakui sebagai Bagian
 42 Lancar Tagihan Penjualan Angsuran. Bagian lancar Tagihan penjualan Angsuran
 43 dicatat sebesar nilai nominal yaitu sejumlah tagihan penjualan angsuran yang
 44 harus diterima dalam waktu satu tahun.

1 Untuk mendapatkan saldo Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran,
 2 pada saat penyusunan neraca perlu dihitung berapa bagian dari Tagihan
 3 Penjualan Angsuran yang akan jatuh tempo dalam tahun depan, yang datanya
 4 dapat diperoleh di unit yang mengelola keuangan Kementerian
 5 Negara/Lembaga.

6
 7 Jurnal untuk mencatat saldo awal Bagian Lancar Tagihan Penjualan
 8 Angsuran adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	XXX	
XXXX	Cadangan Piutang		XXX

9 *Ket: Akun Cadangan Piutang merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Lancar*

10 11 C. 2. Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara/Perusahaan 12 Daerah/Pemerintah Daerah

13
 14 Piutang yang berasal dari pinjaman yang diberikan pemerintah kepada
 15 pihak lain dimasukkan dalam kelompok investasi dalam akun Pinjaman kepada
 16 Perusahaan Negara/Perusahaan Daerah/Pemerintah Daerah. Pinjaman tersebut
 17 pada umumnya diterima kembali atau dibayar dalam jangka waktu lebih dari
 18 satu tahun.

19
 20 Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara/Perusahaan
 21 Daerah/Pemerintah Daerah merupakan reklasifikasi piutang Pinjaman kepada
 22 Perusahaan Negara/Perusahaan Daerah/Pemerintah Daerah yang jatuh tempo
 23 dalam tahun anggaran berikutnya. Reklasifikasi ini akan mengurangi perkiraan
 24 Pinjaman kepada Perusahaan Negara/Perusahaan Daerah/Pemerintah Daerah.
 25 Bagian lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara/Perusahaan
 26 Daerah/Pemerintah Daerah dicatat sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai
 27 rupiah jumlah bagian lancar piutang.

28
 29 Untuk mendapatkan saldo Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan
 30 Negara/Perusahaan Daerah/Pemerintah Daerah, pada saat penyusunan
 31 neraca perlu dihitung berapa bagian dari Pinjaman kepada Perusahaan
 32 Negara/Perusahaan Daerah/Pemerintah Daerah yang akan jatuh tempo dalam
 33 tahun depan. Penatausahaan Pinjaman kepada Perusahaan
 34 Negara/Perusahaan Daerah/Pemerintah Daerah dilakukan oleh Kementerian
 35 Keuangan.

36
 37 Jurnal untuk mencatat saldo awal Bagian Lancar Pinjaman kepada
 38 Perusahaan Negara/Perusahaan Daerah/Pemerintah Daerah adalah sebagai
 39 berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara / Perusahaan Daerah / Pemerintah Daerah	XXX	
XXXX	Cadangan Piutang		XXX

40 *Ket: Akun Cadangan Piutang merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Lancar*

1 C. 3. Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi

2
3 Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, atau pihak lain yang
4 karena perbuatannya melanggar hukum atau lalai yang mengakibatkan
5 kerugian keuangan negara, wajib mengganti kerugian tersebut. Kewajiban
6 untuk mengganti kerugian yang dikenakan kepada bendahara dikenal dengan
7 istilah Tuntutan Perbendaharaan (TP), dan kewajiban untuk mengganti kerugian
8 yang dikenakan kepada non bendahara dikenal dengan istilah Tuntutan Ganti
9 Rugi (TGR). Biasanya TP/TGR ini diselesaikan pembayarannya selambat-
10 lambatnya 24 bulan (2 tahun) sehingga di neraca termasuk dalam aset lainnya.

11
12 Bagian Lancar TP/TGR merupakan reklasifikasi lain-lain aset yang berupa
13 TP/TGR ke dalam aset lancar disebabkan adanya TP/TGR jangka panjang yang
14 jatuh tempo tahun berikutnya. Reklasifikasi ini dilakukan hanya untuk tujuan
15 penyusunan neraca karena penerimaan kembali dari TP/TGR akan mengurangi
16 akun Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi bukan Bagian Lancar
17 Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi. Bagian Lancar Tuntutan Ganti
18 Rugi dicatat sebesar nilai nominal yaitu sejumlah rupiah Tuntutan Ganti Rugi
19 yang akan diterima dalam waktu satu tahun.

20
21 Jurnal untuk mencatat saldo awal Bagian Lancar Tuntutan
22 Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi	XXX	
XXXX	Cadangan Piutang		XXX

23 *Ket : Akun Cadangan Piutang merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar*

24 C. 4. Piutang Pajak

25
26 Basis Kas menuju akrual menghendaki adanya pengakuan akun-akun
27 akrual antara lain utang dan piutang. Oleh sebab itu, Surat Ketetapan Pajak
28 (SKP) yang sampai pada tanggal neraca belum dibayar oleh WP harus
29 dilaporkan sebagai Piutang Pajak dalam neraca. Piutang Pajak dicatat sebesar
30 nilai nominal seluruh SKP yang belum dibayar oleh WP pada tanggal neraca.

31
32 Informasi mengenai saldo Piutang Pajak dapat diperoleh dari Direktorat
33 Jenderal Pajak. Jurnal untuk mencatat saldo awal Piutang Pajak adalah
34 sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Piutang Pajak	XXX	
XXXX	Cadangan Piutang		XXX

35
36 *Ket : Akun Cadangan Piutang merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar*

37 C. 5. Piutang Penerimaan Negara Bukan Pajak

38
39 Basis kas menuju akrual menghendaki adanya pengakuan akun-akun
40 akrual antara lain utang dan piutang. Oleh sebab itu, Surat Penagihan (SPN)
41
42

1 dan/atau Surat Pemindahan Penagihan Piutang Negara (SP3N) PNBPN yang
 2 sampai pada tanggal neraca belum dibayar oleh wajib bayar harus dilaporkan
 3 sebagai Piutang PNBPN dalam neraca. Piutang PNBPN dicatat sebesar nilai
 4 nominal seluruh tagihan yang belum dibayar oleh wajib bayar pada tanggal
 5 neraca.

7 Informasi mengenai saldo piutang PNBPN dapat diperoleh dari satuan kerja
 8 yang mengelola PNBPN.

10 Jurnal untuk mencatat saldo awal Piutang PNBPN adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Piutang PNBPN	XXX	
XXXX	Cadangan Piutang		XXX

11 *Ket: Akun Cadangan Piutang merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Lancar*

13 C. 6. Piutang Lainnya

15 Akun Piutang Lainnya digunakan untuk mencatat transaksi yang
 16 berkaitan dengan pengakuan piutang di luar Bagian Lancar Tagihan Penjualan
 17 Angsuran, Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMN/BUMD dan Lembaga
 18 Internasional, Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi,
 19 Piutang Pajak dan Piutang PNBPN.

21 Piutang Lainnya dicatat sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai rupiah
 22 yang belum dilunasi. Informasi mengenai piutang lain-lain dapat diperoleh dari
 23 seluruh satuan kerja.

25 Jurnal untuk mencatat saldo awal Piutang Lainnya adalah sebagai
 26 berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Piutang Lainnya	XXX	
XXXX	Cadangan Piutang		XXX

27 *Ket: Akun Cadangan Piutang merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Lancar*

29 D. PERSEDIAAN

31 Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan
 32 (*supplies*) yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional
 33 pemerintah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau
 34 diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Persediaan dicatat
 35 sebesar biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian, biaya standar
 36 apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri dan nilai wajar apabila
 37 diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

39 Jurnal untuk mencatat saldo awal Persediaan adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Persediaan	XXX	
XXXX	Cadangan Persediaan		XXX

40 *Ket: Akun Cadangan Persediaan merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Lancar*

Contoh:

- Pada tanggal 31 Desember 2004 Kementerian Negara/Lembaga XYZ melakukan inventarisasi fisik atas persediaan ATK yang dimiliki berupa kertas sebanyak 100 rim. Kertas tersebut terdiri dari :
 - 70 rim dari pembelian tanggal 1 Juni 2004 dengan harga @ Rp25.000,00
 - 30 rim dari pembelian tanggal 1 Desember 2004 dengan harga @ Rp30.000,00
 Nilai persediaan tersebut akan dicantumkan dalam neraca sebesar Rp3.000.000,00 [100 X Rp30.000,00 (harga pembelian terakhir)].

Jurnal untuk mencatat persediaan tersebut adalah :

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Persediaan	3.000.000	
XXXX	Cadangan Persediaan		3.000.000

- Pada tanggal 31 Desember 2004 Pemerintah membeli buku cetak 3.000 eksemplar dengan tujuan untuk diserahkan kepada masyarakat dan 2.000 eksemplar untuk tujuan koleksi perpustakaan. Penyajian perolehan buku dimaksud dalam neraca adalah buku cetak 3.000 eksemplar disajikan sebagai Persediaan, sedangkan buku cetak 2.000 eksemplar disajikan sebagai Aset Tetap Lainnya.

BAB V INVESTASI

Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen, dan royalti, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan pada masyarakat. Investasi pemerintah dibagi atas dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek termasuk dalam kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang masuk dalam kelompok aset nonlancar.

A. INVESTASI JANGKA PENDEK

Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang. Investasi jangka pendek pemerintah harus memenuhi karakteristik sebagai berikut:

1. Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan;
2. Ditujukan dalam rangka manajemen kas; dan
3. Berisiko rendah.

Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka pendek, antara lain terdiri atas:

1. Deposito berjangka waktu 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan;
2. Pembelian Obligasi/Surat Utang Negara (SUN) pemerintah jangka pendek oleh pemerintah pusat; dan
3. Investasi jangka pendek lainnya.

A. 1. Deposito Jangka Pendek

Deposito adalah simpanan berjangka waktu tertentu yang hanya dapat dicairkan pada tanggal jatuh tempo. Dalam hal ini yang dimaksud dengan investasi jangka pendek adalah deposito yang jatuh temponya antara 3(tiga) sampai dengan 12(dua belas) bulan.

Investasi dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.

Pada pemerintah pusat, investasi jangka pendek dikelola oleh Kementerian Keuangan, atau unit kerja lain yang ditunjuk untuk itu. Dokumen pendukung sebagai dasar pencatatan deposito antara lain berbentuk sertifikat deposito.

Apabila dalam pengelolaan kas pemerintah terdapat dana yang ditanamkan dalam deposito jangka pendek maka harus dipisahkan deposito yang berjangka waktu kurang dari 3 (tiga) bulan dengan deposito yang berjangka waktu lebih dari 3 (tiga) bulan tetapi kurang dari 12 (dua belas) bulan. Untuk deposito berjangka waktu kurang dari 3 (tiga) bulan diklasifikasikan

1 dalam akun kas dan setara kas, sedangkan deposito berjangka waktu lebih dari
2 3 (tiga) bulan tetapi kurang dari 12 (dua belas) bulan diklasifikasikan dalam
3 investasi jangka pendek.

4
5 Jurnal untuk mencatat saldo awal Investasi Jangka Pendek - Deposito
6 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Investasi Jangka Pendek - Deposito	XXX	
XXXX	SAL		XXX

7 *Ket: Akun SAL merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar*

9 A. 2. Obligasi Jangka Pendek

10
11 Investasi jangka pendek dalam Obligasi/SUN adalah investasi yang
12 dilakukan oleh pemerintah dengan membeli Obligasi/SUN yang diterbitkan oleh
13 Pemda, Negara/Lembaga Internasional lainnya. Obligasi/SUN dimaksud adalah
14 Investasi negara kepada pihak ketiga yang berjangka waktu kurang dari 12
15 (dua belas) bulan.

16
17 Investasi jangka pendek dalam bentuk pembelian obligasi/SUN jangka
18 pendek dicatat sebesar nilai nominal.

19
20 Pada pemerintah pusat, manajemen kas terhadap investasi jangka
21 pendek dikelola oleh Kementerian Keuangan atau unit kerja lain yang ditunjuk
22 untuk itu. Dokumen pendukung sebagai dasar pencatatan adalah Sertifikat
23 Surat Utang Negara/Obligasi.

24
25 Jurnal untuk mencatat saldo awal Investasi Jangka Pendek - Obligasi
26 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Investasi Jangka Pendek - Obligasi	XXX	
XXXX	SAL		XXX

27 *Ket: Akun SAL merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar*

28
29 Jika terjadi perbedaan antara nilai nominal dengan harga perolehan,
30 maka perbedaan tersebut (premi atau diskonto, biaya lainnya untuk
31 memperoleh obligasi) harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
32 Keuangan.

34 A. 3. Investasi Jangka Pendek Lainnya

35
36 Investasi Jangka Pendek Lainnya adalah investasi yang dilakukan oleh
37 pemerintah dalam bentuk selain dari deposito dan obligasi yang berjangka
38 waktu kurang dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka pendek ini dicatat
39 sebesar nilai nominalnya.

Pada pemerintah pusat, manajemen kas terhadap investasi jangka pendek dikelola oleh Departemen Keuangan atau unit kerja lain yang ditunjuk untuk itu. Dokumen pendukung sebagai dasar pencatatan adalah Surat Perintah Membayar (SPM).

Jurnal untuk mencatat saldo awal Investasi Jangka Pendek - Lainnya adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Investasi Jangka Pendek – Lainnya	XXX	
XXXX	SAL		XXX

Ket: Akun SAL merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar

B. INVESTASI JANGKA PANJANG

Investasi Jangka Panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka panjang dibagi menurut sifat penanaman investasinya, yaitu nonpermanen dan permanen.

B. 1. Investasi Nonpermanen

Investasi Nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan. Investasi jenis ini diharapkan akan berakhir dalam jangka waktu tertentu, seperti pemberian pinjaman kepada perusahaan negara/daerah, pinjaman kepada pemerintah daerah, investasi dalam bentuk dana bergulir, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi non permanen lainnya.

B. 1. 1. Pinjaman Kepada Perusahaan Negara

Pinjaman kepada perusahaan negara merupakan investasi yang timbul dari pemberian pinjaman kepada perusahaan negara yang dimaksudkan untuk ditagih kembali pada tanggal jatuh tempo. Nilai pinjaman pada perusahaan negara dicatat sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*). Dalam hal pemerintah tidak dapat menetapkan nilai bersih yang dapat direalisasikan, maka digunakan nilai nominal.

Pinjaman kepada perusahaan negara dikelola oleh Departemen Keuangan atau unit kerja lain yang ditunjuk untuk itu. Dokumen pendukung sebagai dasar pencatatan adalah perjanjian pinjaman, bukti pengeluaran kas dari kas negara, atau dokumen lainnya yang sah.

Jurnal untuk mencatat saldo awal pinjaman kepada perusahaan negara adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Pinjaman Kepada Perusahaan Negara	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

1 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Jangka Panjang merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana*
2 *Investasi.*

4 **B. 1. 2. Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah**

5
6 Pinjaman kepada perusahaan daerah merupakan investasi yang timbul
7 dari pemberian pinjaman kepada perusahaan daerah yang dimaksudkan untuk
8 ditagih kembali pada tanggal jatuh tempo. Nilai pinjaman pada perusahaan
9 daerah dicatat sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable*
10 *value*). Dalam hal pemerintah tidak dapat menetapkan nilai bersih yang dapat
11 direalisasikan, maka digunakan nilai nominal.

12
13 Pinjaman kepada perusahaan daerah dikelola oleh Kementerian
14 Keuangan atau unit kerja lain yang ditunjuk untuk itu. Dokumen pendukung
15 sebagai dasar pencatatan adalah perjanjian pinjaman, bukti pengeluaran kas
16 dari kas negara, atau dokumen lainnya yang sah.

17
18 Jurnal untuk mencatat saldo awal pinjaman kepada perusahaan daerah
19 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

20 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Jangka Panjang merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana*
21 *Investasi.*

23 **B. 1. 3. Pinjaman Kepada Pemerintah Daerah**

24
25 Pinjaman kepada pemerintah daerah merupakan investasi yang timbul
26 dari pemberian pinjaman kepada pemerintah daerah yang dimaksudkan untuk
27 ditagih kembali pada tanggal jatuh tempo. Nilai pinjaman pada pemerintah
28 daerah dicatat sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable*
29 *value*). Dalam hal pemerintah tidak dapat menetapkan nilai bersih yang dapat
30 direalisasikan, maka digunakan nilai nominal.

31
32 Pinjaman kepada pemerintah daerah dikelola oleh Kementerian
33 Keuangan atau unit kerja lain yang ditunjuk untuk itu. Dokumen pendukung
34 sebagai dasar pencatatan adalah perjanjian pinjaman, bukti pengeluaran kas
35 dari kas negara, atau dokumen lainnya yang sah.

36
37 Jurnal untuk mencatat saldo awal pinjaman kepada pemerintah daerah
38 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Pinjaman kepada Pemerintah Daerah	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

1 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Jangka Panjang merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana*
2 *Investasi.*

4 B. 2. Dana Bergulir

5
6 Dana bergulir adalah dana yang dipinjamkan kepada sekelompok
7 masyarakat, perusahaan negara/daerah, untuk ditarik kembali setelah jangka
8 waktu tertentu, dan kemudian disalurkan kembali.

9
10 Nilai investasi dalam bentuk dana bergulir dinilai sejumlah nilai bersih yang
11 dapat direalisasikan (*net realizable value*), yaitu sebesar nilai kas yang dipegang
12 unit pengelola ditambah jumlah yang diharapkan dapat tertagih.

13
14 Data dana bergulir dapat diperoleh pada unit yang disertai tugas untuk
15 menyalurkannya. Unit penyalur dana bergulir antara lain adalah Departemen
16 Keuangan, Departemen Koperasi dan UKM.

17
18 Jurnal untuk mencatat saldo awal Dana Bergulir adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Nama Akun	Debet	Kredit
XXXX	Dana Bergulir	XXX	
XXXX	Diinvestasikan Dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

19 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Jangka Panjang merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana*
20 *Investasi.*

21 B. 3. Investasi dalam Penyertaan Modal dalam Proyek Pembangunan

22
23
24 Penyertaan modal dalam proyek pembangunan adalah akumulasi dana
25 yang dikeluarkan untuk proyek yang dilaksanakan dengan maksud untuk
26 mengalihkan sepenuhnya atau sebagian kepemilikan proyek tersebut kepada
27 pihak ketiga setelah proyek mencapai tingkat penyelesaian tertentu. Contoh
28 proyek pembangunan adalah Proyek Perkebunan Inti Rakyat.

29
30 Penyertaan modal dalam proyek pembangunan dibukukan berdasarkan
31 harga perolehan termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk
32 memperoleh kepemilikan yang sah atas investasi tersebut. Harga perolehan
33 investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan
34 menggunakan nilai tukar (kurs tengah Bank Sentral) yang berlaku pada tanggal
35 transaksi.

36
37 Pengumpulan data tentang penyertaan modal dalam proyek
38 pembangunan dapat diperoleh pada unit kerja yang menangani proyek
39 pembangunan.

1 Jurnal untuk mencatat saldo awal Penyertaan Modal dalam Proyek
2 Pembangunan adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Nama Akun	Debet	Kredit
XXXX	Penyertaan Modal dalam Proyek Pembangunan	XXX	
XXXX	Diinvestasikan Dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

3 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Jangka Panjang merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana*
4 *Investasi.*

5

6 C. INVESTASI PERMANEN

7

8 Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan
9 untuk dimiliki secara berkelanjutan yang mempunyai masa investasi lebih dari 12
10 (duabelas bulan). Investasi permanen antara lain :

- 11 1. Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan negara/daerah,
12 lembaga keuangan Negara, BHMN, badan-badan internasional seperti
13 IMF, ADB, serta badan hukum lainnya.
- 14 2. Investasi permanen lainnya, yaitu jenis investasi pemanen yang tidak
15 tercakup di atas.

16

17 C. 1. Penyertaan Modal Pemerintah

18

19 Untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat, pemerintah dapat
20 membentuk perusahaan yang pengelolaan asetnya dilakukan secara terpisah.
21 Pada pembentukan perusahaan, pemerintah menyetorkan modal tertentu dan
22 hal tersebut dinyatakan dalam akte pendirian perusahaan. Penyertaan modal
23 pemerintah menggambarkan jumlah yang dibayar oleh pemerintah untuk
24 penyertaan modal dalam perusahaan negara/daerah, baik di dalam dan di
25 luar negeri. Suatu perusahaan dapat disebut sebagai perusahaan
26 negara/daerah jika pemerintah memiliki mayoritas atau lebih dari 51% saham
27 perusahaan dimaksud. Akan tetapi walaupun dalam kepemilikan pemerintah
28 hanya sebagian kecil saja tapi punya hak yang memberi kendali secara
29 mayoritas, maka kepemilikan pemerintah dapat dikategorikan dalam investasi
30 jenis ini. Termasuk dalam penyertaan modal pemerintah adalah penyertaan
31 modal pada badan-badan internasional seperti IMF, ADB dan World Bank, serta
32 penyertaan modal pada badan usaha lainnya yang bukan milik pemerintah.

33

34 Penyertaan modal pemerintah dicatat sebesar *harga perolehan* jika
35 kepemilikan pemerintah kurang dari 20% dan tidak memiliki kendali yang
36 signifikan. Apabila kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki kendali yang
37 signifikan atau kepemilikan lebih dari 20%, maka penyertaan modal pemerintah
38 dicatat secara proporsional dari nilai ekuitas yang tercantum dalam laporan
39 keuangan perusahaan/lembaga yang dimaksud.

40

41 Data penyertaan modal pemerintah dapat diketahui dari akte
42 pendirian beserta perubahan perusahaan beserta bukti setoran modal yang
43 telah dilakukan oleh pemerintah. Informasi mengenai penyertaan modal

pemerintah dapat diperoleh di unit yang menangani penyertaan modal pemerintah pada Kementerian Keuangan dan Kementerian Negara BUMN.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Penyertaan Modal Pemerintah adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Penyertaan Modal Pemerintah	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan dalam Jangka Panjang merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan berkaitan dengan penyertaan modal pemerintah antara lain adalah nilai dan jenis masing-masing penyertaan serta kebijakan akuntansi yang diterapkan.

Contoh:

- Berdasarkan akta pendirian perusahaan A, Pemerintah Pusat memiliki saham sebesar 60%. Laporan keuangan perusahaan tersebut pada tanggal disusunnya neraca awal, menyajikan ekuitas sebesar Rp 500.000.000,00 Dengan demikian, nilai Penyertaan Modal Pemerintah tersebut, berdasarkan metode ekuitas adalah sebesar $60\% \times \text{Rp } 500.000.000,00 = \text{Rp } 300.000.000,00$ Pencatatannya adalah sebagai berikut :

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Penyertaan Modal Pemerintah	300.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang		300.000.000

C. 2. Investasi Permanen Lainnya

Investasi Permanen yang tidak dapat dimasukkan ke dalam kategori Penyertaan Modal Pemerintah, diklasifikasikan sebagai Investasi Permanen Lainnya. Investasi ini dicatat sebesar harga perolehan ditambah biaya lainnya yang dikeluarkan untuk Investasi Permanen Lainnya.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Investasi Permanen Lainnya adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Investasi Permanen Lainnya	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan dalam Jangka Panjang merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.

BAB VI ASET TETAP

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

Aset tetap terdiri dari :

1. Tanah;
2. Peralatan dan Mesin;
3. Gedung dan Bangunan;
4. Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
5. Aset Tetap Lainnya dan;
6. Konstruksi dalam Pengerjaan.

A. TANAH

Tanah yang dikelompokkan dalam aset tetap adalah tanah yang dimiliki atau diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap digunakan. Termasuk dalam akun tanah adalah tanah yang digunakan untuk bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan.

Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, nilai tanah yang dicantumkan dalam neraca awal adalah nilai wajar pada tanggal neraca awal. Nilai wajar yang dimaksud adalah harga perolehan jika tanah tersebut dibeli setahun atau kurang dari tanggal neraca awal.

Jika tanah diperoleh lebih dari satu tahun sebelum tanggal neraca awal, maka nilai wajar tanah ditentukan dengan menggunakan rata-rata harga jual beli tanah antar pihak-pihak independen di sekitar tanggal neraca tersebut, untuk jenis tanah yang sama di wilayah yang sama. Apabila tidak terdapat banyak transaksi jual beli tanah pada sekitar tanggal neraca, sebuah transaksi antar pihak independen dapat mewakili harga pasar.

Apabila tidak terdapat nilai pasar, entitas dapat menggunakan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) terakhir. Jika terdapat alasan untuk tidak menggunakan NJOP maka dapat digunakan nilai dari perusahaan jasa penilai resmi atau tim penilai yang kompeten (*appraisal*).

Dalam penentuan nilai wajar, perlu dipertimbangkan antara manfaat dan biaya dalam rangka penentuan nilai wajar tersebut.

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan tanah yang tercantum dalam neraca awal, serta jumlah komitmen untuk akuisisi tanah apabila ada.

1 Jurnal untuk mencatat saldo awal Tanah adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Tanah	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

2 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.*

3 4 B. PERALATAN DAN MESIN

5
6 Peralatan dan mesin mencakup antara lain: alat berat; alat angkutan;
7 alat bengkel dan alat ukur; alat pertanian; alat kantor dan rumah tangga; alat
8 studio, komunikasi, dan pemancar; alat kedokteran dan kesehatan; alat
9 laboratorium; alat persenjataan; komputer; alat eksplorasi; alat pemboran; alat
10 produksi, pengolahan, dan pemurnian; alat bantu eksplorasi; alat keselamatan
11 kerja; alat peraga; dan unit peralatan proses produksi yang masa manfaatnya
12 lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap digunakan.

13
14 Untuk keperluan penyusunan neraca awal, nilai wajar untuk peralatan
15 dan mesin adalah harga perolehan jika peralatan dan mesin tersebut dibeli
16 setahun atau kurang dari tanggal neraca awal atau membandingkannya
17 dengan harga pasar peralatan dan mesin sejenis dan dalam kondisi yang sama.
18 Apabila harga pasar tidak tersedia maka digunakan nilai dari perusahaan jasa
19 penilai resmi atau tim penilai yang kompeten (*appraisal*) dengan
20 memperhitungkan faktor penyusutan. Jika hal tersebut terlalu mahal biayanya
21 dan memakan waktu lama karena tingkat kerumitan perhitungan yang tinggi
22 maka dapat dipakai standar harga yang dikeluarkan oleh instansi pemerintah
23 yang berwenang dengan memakai perhitungan teknis.

24
25 Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian
26 yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan peralatan dan
27 mesin yang tercantum dalam neraca awal, serta jumlah komitmen untuk akuisisi
28 peralatan dan mesin apabila ada.

29
30 Jurnal untuk mencatat saldo awal Peralatan dan Mesin adalah sebagai
31 berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Peralatan dan Mesin	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

32 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.*

33 34 C. GEDUNG DAN BANGUNAN

35
36 Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang
37 dibeli atau dibangun dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan
38 operasional pemerintah dan dalam kondisi siap digunakan. Gedung dan
39 bangunan di neraca meliputi antara lain bangunan gedung; monumen;
40 bangunan menara; rambu-rambu; dan tugu titik kontrol/pasti.

1 Untuk keperluan penyusunan neraca awal, nilai wajar gedung dan
2 bangunan adalah harga perolehan jika gedung dan bangunan tersebut dibeli
3 atau dibangun setahun atau kurang dari tanggal neraca awal.

4
5 Jika gedung dan bangunan diperoleh lebih dari satu tahun sebelum
6 tanggal neraca awal, nilai wajar gedung dan bangunan ditentukan dengan
7 menggunakan NJOP terakhir. Jika terdapat alasan untuk tidak menggunakan
8 NJOP, maka dapat digunakan nilai dari perusahaan jasa penilai resmi atau
9 membentuk tim penilai yang kompeten (*appraisal*).

10
11 Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian
12 yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan gedung dan
13 bangunan yang tercantum dalam neraca awal, serta jumlah komitmen untuk
14 akuisisi gedung dan bangunan apabila ada.

15
16 Jurnal untuk mencatat saldo awal Gedung dan Bangunan adalah
17 sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Gedung dan Bangunan	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

18 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.*

19
20
21 Contoh :

- 22
- 23 • Suatu kontrak konstruksi yang pembayarannya lebih dari satu termin yang
24 aset tetapnya sudah selesai dibangun dan sudah diserahkan sebelum
25 masa kontrak tersebut selesai, tetapi dengan syarat pemerintah tetap
26 mengangsur pembayarannya melalui termin yang disepakati dari awal.
27 Meskipun pembiayaan pendahuluan oleh pihak lain dalam perolehan suatu
28 aset tetap seperti ini menurut peraturan tidak diperkenankan, tetapi apabila
29 memang terjadi, maka aset tetap yang diserahkan tersebut sudah
30 harus dicatat sebagai hak milik dalam neraca pemerintah sebesar harga
31 kontrak keseluruhan pada periode serah terima, dan untuk sisa pembayaran
32 termin yang belum dilakukan diakui sebagai kewajiban dalam neraca. Misal
33 Pemerintah mengadakan suatu kontrak konstruksi dengan PT Pembangunan
34 pada tahun 2003 dengan nilai kontrak Rp1.000.000.000,00 dan diperkirakan
35 akan diselesaikan pembangunannya pada 31 Maret 2005 dengan melalui 5
36 termijn pembayaran. Pada tanggal 31 Desember 2004 ternyata
37 pembangunan telah selesai dan aset tetap telah diserahkan,
38 sedangkan pembayaran termijn terakhir sebesar Rp200.000.000,00 tetap
39 akan dilaksanakan pada tanggal 31 Maret 2005. Atas transaksi tersebut
40 maka pada neraca awal tanggal 1 Januari 2005 harus disajikan aset tetap
41 sebesar Rp1.000.000.000,00 dan utang sebesar Rp200.000.000,00.
- 42
43
44
45
46

1 Jurnal untuk neraca awal per tanggal 1 Januari 2005 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Gedung dan Bangunan	1.000.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		1.000.000.000
XXXX	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	200.000.000	
XXXX	Utang kepada Pihak Ketiga		200.000.000

2 3 D. JALAN, IRIGASI, DAN JARINGAN

4
5 Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang
6 dibangun oleh pemerintah serta dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi
7 siap digunakan. Jalan, irigasi, dan jaringan di neraca antara lain meliputi jalan
8 dan jembatan; bangunan air; instalasi; dan jaringan. Akun ini tidak mencakup
9 tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah
10 yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam akun tanah.

11
12 Untuk keperluan penyusunan neraca awal, nilai wajar jalan, irigasi, dan
13 jaringan ditentukan oleh perusahaan jasa penilai resmi atau tim penilai yang
14 kompeten dengan menggunakan standar biaya atau perhitungan teknis (yang
15 antara lain memperhitungkan fungsi dan kondisi aset) dari instansi pemerintah
16 yang berwenang yang diterbitkan setahun atau kurang dari tanggal neraca.

17
18 Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian
19 yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan jalan, irigasi,
20 dan jaringan yang tercantum dalam neraca awal, serta jumlah komitmen untuk
21 akuisisi jalan, irigasi, dan jaringan apabila ada.

22
23 Jurnal untuk mencatat saldo awal Jalan, Irigasi, dan Jaringan adalah
24 sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

25 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.*

26 27 E. ASET TETAP LAINNYA

28
29 Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat
30 dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan
31 dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap
32 digunakan. Aset tetap lainnya di neraca antara lain meliputi koleksi
33 perpustakaan/buku dan barang bercorak seni/budaya/olah raga.

34
35 Untuk keperluan penyusunan neraca awal, aset tetap lainnya dinilai
36 dengan menggunakan nilai wajar jika aset tersebut dibeli pada tanggal neraca.
37

1 Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian
2 yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan aset tetap
3 lainnya yang tercantum dalam neraca awal, serta jumlah komitmen untuk
4 akuisisi aset tetap lainnya apabila ada.

5
6 Jurnal untuk mencatat saldo awal Aset Tetap Lainnya adalah sebagai
7 berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Tetap Lainnya	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

8 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.*

10 F. KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

11
12 Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam
13 proses pembangunan, yang pada tanggal neraca belum selesai dibangun
14 seluruhnya.

15
16 Konstruksi dalam pengerjaan dicatat senilai seluruh biaya yang
17 diakumulasikan sampai dengan tanggal neraca dari semua jenis aset tetap
18 dalam pengerjaan yang belum selesai dibangun. Untuk keperluan neraca awal,
19 dokumen sumber untuk mencatat nilai konstruksi dalam pengerjaan ini adalah
20 akumulasi seluruh nilai SPM yang telah dikeluarkan untuk aset tetap yang
21 bersangkutan sampai dengan tanggal neraca.

22
23 Konstruksi dalam pengerjaan ini apabila telah selesai dibangun dan
24 sudah diserahterimakan akan direklasifikasi menjadi aset tetap sesuai dengan
25 kelompok asetnya.

26
27 Dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang perlu diungkapkan untuk
28 masing-masing konstruksi dalam pengerjaan yang tercantum di neraca awal
29 antara lain dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat
30 (carrying amount), kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi, dan jumlah
31 pengeluaran pada setiap pos aset tetap dalam konstruksi.

32
33 Jurnal untuk mencatat saldo awal Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah
34 sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Konstruksi dalam Pengerjaan	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

35 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.*

BAB VII DANA CADANGAN

Apabila pemerintah memerlukan biaya yang relatif besar untuk keperluan tertentu, maka pemerintah dapat membentuk dana cadangan. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana cadangan dibentuk berdasarkan kebijakan pemerintah yang sumbernya adalah dari hasil penyisihan sebagian kelebihan realisasi pendapatan untuk digunakan sebagai Cadangan Anggaran Pembangunan. Dana cadangan merupakan *restricted cash* pemerintah yang akan digunakan apabila terjadi defisit dalam tahun anggaran berikutnya.

Pembentukan maupun peruntukan dana cadangan harus diatur dengan peraturan perundang-undangan, sehingga dana cadangan yang sudah ditetapkan peruntukannya tersebut tidak dapat digunakan untuk peruntukan yang lain. Pembentukan dan penggunaan dana cadangan tersebut dilakukan dengan persetujuan dewan legislatif. Apabila terdapat lebih dari satu dana cadangan, maka dana cadangan harus diungkapkan dan dirinci menurut peruntukannya.

Dana cadangan dinilai sebesar nilai nominal dana cadangan yang dibentuk. Jika terdapat hasil yang diperoleh dari dana cadangan diperlakukan sebagai penambah nilai dana cadangan tersebut. Misalnya dana cadangan tersebut disimpan dalam bentuk deposito maka bunga deposito yang diperoleh akan dicatat sebagai penambah dana cadangan, sebaliknya seluruh biaya yang timbul atas pengelolaan dana cadangan akan mengurangi dana cadangan yang bersangkutan, misalnya biaya administrasi deposito.

Dokumen sumber yang dapat digunakan untuk membukukan dana cadangan dalam menyusun neraca awal adalah rekening dana cadangan.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Dana Cadangan adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana Cadangan	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Dana Cadangan		XXX

Akun Diinvestasikan dalam Dana Cadangan merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Cadangan.

Contoh :

- Pemerintah telah menyisihkan dana untuk percepatan pembayaran utang sebesar Rp1.730.000.000.000,00 yang selama ini disebut Cadangan Anggaran Pembangunan (CAP).

1 Jurnal untuk mencatat dana cadangan tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana Cadangan	1.730.000.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Dana Cadangan		1.730.000.000.000

- 2
- 3
- 4
- 5
- 6
- 7
- 8
- 9
- 10
- 11
- 12
- 13
- 14
- 15
- 16
- 17
- 18
- 19
- 20
- 21
- 22
- 23
- 24
- 25
- 26
- 27
- 28
- 29
- 30
- 31

BAB VIII ASET LAINNYA

Aset lainnya adalah aset pemerintah selain aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan.

Aset lainnya antara lain terdiri dari :

1. Aset Tak Berwujud
2. Tagihan Penjualan Angsuran
3. Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi (TP/TGR)
4. Kemitraan dengan Pihak Ketiga
5. Aset Lain-lain

A. ASET TAK BERWUJUD

Aset tak berwujud adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.

Aset tak berwujud meliputi :

1. Software komputer;
2. Lisensi dan *franchise*;
3. Hak cipta (*copyright*), paten, dan hak lainnya; dan
4. Hasil Kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang.

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.

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 yang berlaku.

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.

Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau penelitian yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di masa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka tidak dapat dikapitalisasi sebagai aset tak berwujud.

1 Aset tak berwujud dinilai sebesar pengeluaran yang terjadi dengan SPM
2 belanja modal non fisik yang melekat pada aset tersebut.

3
4 Dokumen sumber yang dapat digunakan untuk menentukan nilai aset
5 tak berwujud adalah SPM untuk belanja modal non fisik (setelah dikurangi
6 dengan biaya-biaya lain yang tidak dapat dikapitalisir).

7
8 Jurnal untuk mencatat saldo awal Aset Tak Berwujud adalah sebagai
9 berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Tak Berwujud	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX

10 *Akun Diinvestasikan dalam Aset Lainnya merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.*

11
12 Contoh :

- 13 • Pada tahun 2003 Kementerian Keuangan mengembangkan Program Aplikasi
14 Komputer untuk Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat yang bertujuan untuk
15 menyusun laporan keuangan secara komputerisasi. Biaya yang dikeluarkan
16 untuk menghasilkan program tersebut sebesar Rp 500.000.000,00

17
18 Jurnal untuk mencatat aset tak berwujud adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Tak Berwujud	500.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		500.000.000

19
20 **B. TAGIHAN PENJUALAN ANGSURAN**

21
22 Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat
23 diterima dari penjualan aset pemerintah secara angsuran kepada pegawai
24 pemerintah. Contoh tagihan penjualan angsuran antara lain adalah penjualan
25 rumah dinas dan penjualan kendaraan dinas.

26
27 Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari
28 kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan setelah dikurangi
29 dengan angsuran yang telah dibayarkan oleh pegawai ke kas negara.

30
31 Dalam menyusun neraca awal, dokumen sumber yang dapat digunakan
32 untuk menentukan nilai tagihan penjualan angsuran adalah daftar saldo
33 tagihan penjualan angsuran yang nilainya menggambarkan nilai yang
34 ditetapkan dalam berita acara penjualan aset setelah dikurangi dengan
35 angsuran yang telah dibayarkan oleh pegawai ke kas negara. Dokumen
36 mengenai tagihan penjualan angsuran dapat diperoleh di biro/bagian
37 keuangan yang mengelola tagihan penjualan angsuran dimaksud.

38
39 Jurnal untuk mencatat saldo awal Tagihan Penjualan Angsuran adalah
40 sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Tagihan Penjualan Angsuran	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX

Akun Diinvestasikan dalam Aset Lainnya merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.

Contoh :

- Berdasarkan berita acara penjualan aset nomor BA-456/XYZ/2003 diketahui bahwa Kementerian Pekerjaan Umum telah menjual rumah dinas kepada para pegawai dengan harga 500.000.000 secara angsuran. Pada akhir Desember 2004, angsuran yang telah dibayar oleh pegawai adalah sebesar Rp 50.000.000,00

Jurnal untuk mencatat tagihan penjualan angsuran rumah dinas tersebut sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Tagihan Penjualan Angsuran	450.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		450.000.000

C. TUNTUTAN PERBENDAHARAAN (TP) DAN TUNTUTAN GANTI RUGI (TGR)

Tuntutan perbendaharaan merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh negara sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh bendahara tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

Tuntutan perbendaharaan dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keputusan Pembebanan setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh bendahara yang bersangkutan ke kas negara.

Dokumen sumber yang dapat digunakan untuk menentukan nilai tuntutan perbendaharaan adalah Surat Keputusan Pembebanan dan surat tanda setoran (SSBP atau STS lainnya). Dokumen mengenai TP dan TGR dapat diperoleh di biro/bagian keuangan yang mengelola TP dan TGR dimaksud.

Tuntutan ganti rugi merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap pegawai negeri bukan bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh negara sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

Tuntutan ganti rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTM) setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh pegawai yang bersangkutan ke kas negara.

Dokumen sumber yang dapat digunakan untuk menentukan nilai tuntutan ganti rugi adalah Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak dan bukti setor berupa STS atau SSBP.

1 Jurnal untuk mencatat saldo awal Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan
2 Ganti Rugi adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Tuntutan Perbendaharaan	XXX	
XXXX	Tuntutan Ganti Rugi	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX

3 *Akun Diinvestasikan dalam Aset Lainnya merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.*

4
5 Contoh :

- 6 • Berdasarkan Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM) nomor SK -
7 01/SKTM/XYZ/2003 diperoleh informasi bahwa Kementerian Koperasi dan UKM
8 memiliki piutang kepada pegawai atas hilangnya aset berupa kendaraan
9 dinas seharga Rp 100.000.000,00 Pegawai yang bersangkutan
10 menyanggupi untuk membayar tuntutan ganti rugi tersebut dengan
11 mengangsur secara bulanan. Sampai dengan akhir Desember 2004 cicilan
12 pembayaran TGR yang telah dilakukan oleh pegawai tersebut adalah
13 sebesar Rp 3.000.000,00

14
15 Jurnal untuk mencatat saldo tuntutan ganti rugitersebut adalah sebagai
16 berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Tuntutan Ganti Rugi	97.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		97.000.000

17 18 **D. KEMITRAAN DENGAN PIHAK KETIGA**

19
20 Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang
21 mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan
22 bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki.

23
24 Dokumen sumber yang dapat digunakan untuk membukukan kemitraan
25 dengan pihak ketiga adalah kontrak kerjasama dengan pihak ketiga yang
26 bersangkutan.

27
28 Bentuk kemitraan tersebut antara lain berupa Bangun, Kelola, Serah (BKS)
29 dan Bangun, Serah, Kelola (BSK).

30 31 **D. 1. Bangun, Kelola, Serah (BKS)**

32
33 Bangun, Kelola, Serah adalah suatu bentuk kerjasama berupa
34 pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak
35 ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut
36 fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, untuk
37 kemudian menyerahkan kembali bangunan dan atau sarana lain berikut
38 fasilitasnya kepada pemerintah setelah berakhirnya jangka waktu yang
39 disepakati (masa konsesi). Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan
40 terpisah oleh masing-masing pihak.

Pada akhir masa konsesi ini, penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah sebagai pemilik aset, biasanya tidak disertai dengan pembayaran oleh pemerintah. Kalaupun disertai pembayaran oleh pemerintah, pembayaran tersebut dalam jumlah yang sangat rendah. Penyerahan dan pembayaran aset BKS ini harus diatur dalam perjanjian/kontrak kerjasama.

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

Jurnal untuk mencatat saldo awal BKS adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX

Akun Diinvestasikan dalam Aset Lainnya merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.

Contoh :

- Dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat, Pemerintah telah mengikat kerjasama BKS (bangun, kelola, serah) dengan PT Abadi Jaya untuk membangun gedung olahraga. Total nilai aset yang diserahkan pemerintah dalam kemitraan tersebut adalah sebesar RP 100.000.000,00

Jurnal untuk mencatat kemitraan dengan pihak ketiga dengan pola BKS tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	100.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		100.000.000

D. 2. Bangun, Serah, Kelola (BSK)

Bangun, Serah, Kelola (BSK) adalah pemanfaatan aset pemerintah 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 untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut. 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.

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

1 Jurnal untuk mencatat saldo awal BSK adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kemitraan dengan pihak ketiga	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX
XXXX	Dana yg hrs disediakan utk pembayaran utang	XXX	
XXXX	Utang Jangka Panjang Lainnya		XXX

2 *Akun Diinvestasikan dalam Aset Lainnya merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.*

3

4 Contoh :

- 5 • Dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat, Pemerintah
6 telah mengikat kerjasama BSK (bangun, serah, kelola) dengan PT
7 Ranggataksaka untuk membangun rumah sakit. Untuk menyelesaikan
8 pembangunan rumah sakit tersebut, investor telah mengeluarkan dana
9 sebesar Rp500.000.000,00 sedangkan tanah yang diserahkan oleh
10 Pemerintah untuk pembangunan rumah sakit tersebut adalah senilai
11 Rp100.000.000,00 Aset BSK tersebut telah selesai dibangun dan telah
12 diserahkan kepada pemerintah. Pemerintah telah memberikan bagi hasil
13 kepada investor sebesar Rp50.000.000,00 yang mengurangi nilai utang
14 kemitraan dengan pihak ketiga tersebut.

15

16 Jurnal untuk mencatat kemitraan dengan pihak ketiga dengan pola BSK
17 tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	600.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		600.000.000
XXXX	Dana yg hrs disediakan utk pembayaran utang jangka panjang	450.000.000	
XXXX	Utang Kemitraan dengan pihak ketiga		450.000.000

18

19 E. ASET LAIN-LAIN

20

21 Pos Aset Lain-Lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak
22 dapat dikelompokkan ke dalam Aset Tak Berwujud, Tagihan Penjualan
23 Angsuran, Tuntutan Perbendaharaan, Tuntutan Ganti Rugi dan Kemitraan
24 dengan Pihak Ketiga. Contoh dari aset lain-lain adalah aset tetap yang
25 dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah.

26

27 Jurnal untuk mencatat saldo awal Aset Lain-lain adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Lain-lain	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX

28 *Akun Diinvestasikan dalam Aset Lainnya merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi.*

29

30

31

1 Contoh :

- 2 • Berdasarkan catatan di bagian umum & perlengkapan diketahui bahwa
3 terdapat aset tetap (peralatan dan mesin) senilai Rp. 50.000.000,00 yang
4 sudah dihentikan penggunaannya dikarenakan rusak, tetapi belum ada
5 Surat Keputusan Penghapusan.

6

7 Jurnal untuk mencatat aset lain-lain tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Lain-lain	50.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		50.000.000

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

BAB IX KEWAJIBAN

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggung jawab untuk bertindak yang terjadi di masa lalu. Kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan. Praktik yang terjadi selama ini, pada umumnya kewajiban yang dicatat dalam pembukuan pemerintah hanya utang yang berasal dari pinjaman. Oleh karena itu untuk dapat menyajikan secara lengkap seluruh utang yang dimilikinya, pada saat penyusunan neraca pertama kali pemerintah harus melaksanakan kegiatan inventarisasi atas seluruh utang yang ada pada tanggal neraca tersebut.

Penyajian utang pemerintah di neraca diklasifikasikan menjadi kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik mengenai kewajiban pemerintah. Utang dicatat sebesar nilai nominal. Pada setiap tanggal neraca, utang dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

A. KEWAJIBAN JANGKA PENDEK

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan akan dibayar kembali atau jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca. Kewajiban ini mencakup utang yang berasal dari pinjaman (bagian lancar utang jangka panjang dan utang kepada pihak ketiga), utang bunga, utang perhitungan pihak ketiga (PFK), serta utang jangka pendek lainnya.

A. 1. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang merupakan bagian utang jangka panjang baik pinjaman dari dalam negeri maupun luar negeri yang akan jatuh tempo dan diharapkan akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca. Akun ini biasanya muncul pada unit yang berfungsi sebagai pengelola keuangan/pinjaman. Oleh karena itu, inventarisasi utang ini biasanya dilakukan di satuan kerja pengelola keuangan.

Akun ini diakui pada saat melakukan reklasifikasi pinjaman jangka panjang pada setiap akhir periode akuntansi. Nilai yang dicantumkan di neraca untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah sebesar jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	XXX	
XXXX	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		XXX

Ket: Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan bagian dari Ekuitas Dana Lancar (pengurang ekuitas dana lancar)

Contoh :

- Pada tahun 2000 Pemerintah menerima pinjaman dari ADB sejumlah Rp 1.000.000.000,00 yang dituangkan dalam Naskah Perjanjian Pinjaman No. 111/DDDD/04/2000. Pinjaman ini akan dicicil 10% per tahun selama 10 tahun mulai tahun 2004. Dengan demikian pada tanggal 31 Desember 2003 jumlah utang yang jatuh tempo pada tahun 2004 sejumlah Rp 100.000.000,00 disajikan dalam bagian lancar utang jangka panjang dalam kelompok kewajiban jangka pendek. Sisanya sejumlah Rp 900.000.000,00 disajikan sebagai utang jangka panjang.

Jurnal untuk mencatat Bagian Lancar Utang kepada Pemerintah Pusat adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek	100.000.000	
XXXX	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		100.000.000

A. 2. Utang kepada Pihak Ketiga (*accounts payable*)

Utang kepada Pihak Ketiga berasal dari kontrak atau perolehan barang/jasa yang belum dibayar sampai dengan tanggal neraca awal. Akun ini pada umumnya muncul di satuan kerja pengguna anggaran karena pengguna anggaranlah yang melakukan kegiatan perolehan barang/jasa. Oleh karena itu, inventarisasi utang kepada pihak ketiga dilakukan di setiap satuan kerja.

Apabila pihak ketiga/kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, kemungkinan terdapat realisasi pekerjaan yang telah diserahkan tetapi belum dibayar penuh oleh pemerintah sampai tanggal neraca. Nilai yang dicantumkan dalam neraca sebagai Utang kepada Pihak Ketiga adalah sebesar jumlah yang belum dibayar untuk barang tersebut pada tanggal neraca.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang kepada Pihak Ketiga adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	XXX	
XXXX	Utang kepada Pihak Ketiga		XXX

1 *Ket: Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan*
 2 *bagian dari Ekuitas Dana Lancar (pengurang ekuitas dana lancar)*

3
 4 Contoh:

5 • Pada bulan Desember 2003, Pemerintah meminta PT Inti Karya untuk
 6 melakukan pemeliharaan gedung Sekretariat Negara dengan Surat Perintah
 7 Kerja No. 250/12/SETNEG/2003 tanggal 1 Desember 2003 dengan nilai
 8 pekerjaan Rp 10.000.000,00. Pekerjaan tersebut telah diselesaikan oleh PT Inti
 9 Karya dalam bulan Desember 2003 dan telah diserahkan ke
 10 Sekretariat Negara pada tanggal 28 Desember 2003 dengan Berita Acara
 11 Serah Terima Pekerjaan No. 260/12/SETNEG/2003. Terhadap pekerjaan yang
 12 telah diselesaikan tersebut sampai dengan 31 Desember 2003 belum dibayar
 13 oleh Pemerintah.

14 Berhubung pekerjaan pemeliharaan gedung telah selesai dan telah
 15 diserahkan ke pemerintah namun sampai dengan 31 Desember 2003
 16 belum dibayar, berarti bahwa pemerintah mempunyai utang kepada PT Inti
 17 Karya sejumlah Rp 10.000.000,00. Utang kepada Pihak Ketiga pada
 18 umumnya merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar
 19 setelah barang/jasa diterima. Oleh karena itu terhadap utang biaya
 20 semacam ini disajikan di neraca dengan klasifikasi Kewajiban Jangka
 21 Pendek.

22 Berdasarkan dokumen sumber yang berupa Surat Perintah Kerja, Berita
 23 Acara Serah Terima Pekerjaan, dan bukti pendukung lainnya dibuat jurnal
 24 untuk mengakui utang biaya ini, yaitu:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek	10.000.000	
XXXX	Utang kepada Pihak Ketiga		10.000.000

25
 26 **A. 3. Utang Bunga**

27
 28 Utang Bunga timbul karena pemerintah mempunyai pinjaman, baik yang
 29 berasal dari dalam negeri maupun luar negeri, termasuk penerbitan sekuritas
 30 pemerintah yang diterbitkan pemerintah pusat dalam bentuk Surat Utang
 31 Negara (SUN). Akun ini pada umumnya ada di unit kerja yang berfungsi sebagai
 32 pengelola keuangan/pinjaman. Oleh karena itu, inventarisasi atas utang bunga
 33 dilakukan bersamaan dengan inventarisasi utang. Nilai yang dicantumkan
 34 dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar biaya bunga yang telah terjadi
 35 tetapi belum dibayar oleh pemerintah.

36
 37 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang Bunga adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	XXX	
XXXX	Utang Bunga		XXX

38 *Ket: Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan*
 39 *bagian dari Ekuitas Dana Lancar (pengurang ekuitas dana lancar)*

1 Contoh :

- 2 • Pemerintah menerima pinjaman dari Pemerintah Daerah sebesar Rp
 3 1.000.000.000,00 dengan tingkat bunga 4% per tahun dan dibayar setiap
 4 tanggal 1 April dan 1 Oktober. Per 31 Desember 2004 berarti terdapat bunga
 5 terutang untuk periode Oktober s/d Desember 2004 atau 3 bulan. Dengan
 6 demikian jumlah bunga terutang adalah Rp 1.000.000.000,00 X 3/12 X 4% = Rp
 7 10.000.000,00. Jumlah ini akan dibayar pada tanggal 1 April 2005, berarti
 8 masuk dalam kelompok kewajiban jangka pendek.

9
 10 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang Bunga adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	10.000.000	
XXXX	Utang Bunga		10.000.000

11
 12 **A. 4. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)**

13
 14 Utang PFK merupakan utang yang timbul akibat pemerintah belum
 15 menyetor kepada pihak lain atas pungutan/potongan PFK dari Surat Perintah
 16 Membayar (SPM) atau dokumen lain yang dilakukannya. Pungutan/potongan
 17 PFK dapat berupa potongan 10% gaji, 2% pensiun, dan PFK lainnya. Bagi
 18 pemerintah pusat PFK antara lain terdiri dari potongan/pungutan iuran Taspen,
 19 Bapertarum, dan Askes, sedangkan pajak pusat tidak termasuk karena langsung
 20 diakui sebagai pendapatan.

21
 22 Pungutan/potongan PFK tersebut seharusnya diserahkan kepada pihak
 23 lain (PT Taspen, Bapertarum, dan PT Askes) sejumlah yang sama dengan jumlah
 24 yang dipungut/dipotong. Akun ini pada umumnya muncul di unit yang berfungsi
 25 sebagai pengelola keuangan/pinjaman. Oleh karena itu, inventarisasi utang PFK
 26 dilakukan di satuan kerja pengelola keuangan.

27
 28 Nilai yang dicantumkan di neraca untuk akun ini adalah sebesar saldo
 29 pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain sampai dengan
 30 tanggal neraca.

31
 32 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang PFK adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di KPPN	XXX	
XXXX	Utang PFK		XXX

33
 34 Contoh :

- 35 • KPPN membayar gaji pegawai Departemen Kesehatan dengan SPM. Dari
 36 gaji yang dibayarkan ini dipotong untuk Pajak Penghasilan Pasal 21
 37 Rp1.000.000,00, Askes Rp500.000,00 dan Taperum Rp100.000,00.
 38 Apabila sampai dengan 31 Desember uang pungutan ini belum disetor ke
 39 pihak ketiga yang berhak, maka jumlah ini disajikan di neraca sebagai utang
 40 PFK dalam kelompok kewajiban jangka pendek.

1 Jurnal untuk mencatat utang PFK adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di KPPN	600.000	
XXXX	Utang PFK		600.000

2

3 A. 5. Uang Muka dari Kas Umum Negara (KUN)

4

5 Uang Muka dari KUN merupakan utang yang timbul akibat bendahara
6 Kementerian/Lembaga belum menyetor sisa UYHD/UP sampai dengan tanggal
7 neraca. Akun ini pada umumnya muncul di satuan kerja pengguna anggaran.
8 Bendahara satuan kerja pengguna anggaranlah yang melakukan kegiatan
9 perolehan barang/jasa dengan uang muka kerja, maka inventarisasi atas uang
10 muka dari KUN dilakukan di setiap satuan kerja. Akun ini hanya muncul pada
11 Neraca Kementerian/Lembaga/Satker dan akan tereliminasi pada saat
12 konsolidasi Neraca Pemerintah Pusat.

13

14 Nilai yang dicantumkan di neraca untuk akun ini adalah sebesar saldo
15 uang muka yang belum disetorkan ke kas negara pada tanggal neraca.

16

17 Jurnal untuk mencatat saldo awal Uang Muka dari KUN adalah sebagai
18 berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	
XXXX	Uang Muka dari Kas Umum Negara		XXX

19

20 Contoh :

- 21 • Pada tanggal 31 Desember 2003 Bendahara Pengeluaran pada Kantor
22 Departemen Agama Surabaya masih menyimpan sisa UYHD yang diterima
23 dari KPPN sejumlah Rp 5.000.000,00. Sisa UYHD tersebut disetor pada tanggal
24 15 Januari 2004. Berdasarkan ketentuan yang berlaku sisa UYHD ini selambat-
25 lambatnnya harus disetor kembali ke kas negara pada tanggal 10 Januari
26 2004. Dengan demikian berarti bendahara pengeluaran di kantor ini masih
27 mempunyai kewajiban jangka pendek yang harus diselesaikan bulan Januari
28 2004 dan harus melaporkannya di neraca.

29

30 Jurnal untuk mencatat Uang Muka dari KUN adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Bendahara Pengeluaran	5.000.000	
XXXX	Uang Muka dari KUN		5.000.000

31

32 A. 6. Utang Jangka Pendek Lainnya

33

34 Utang jangka pendek lainnya merupakan utang selain bagian lancar
35 utang jangka panjang, utang kepada pihak ketiga (*account payable*), utang
36 perhitungan pihak ketiga (PFK), utang bunga, dan uang muka dari KUN.

37

38

1 B. KEWAJIBAN JANGKA PANJANG

2
3 Kewajiban jangka panjang merupakan kewajiban yang diharapkan akan
4 dibayar kembali atau jatuh tempo dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan
5 setelah tanggal neraca. Kewajiban ini mencakup utang yang berasal dari
6 pinjaman baik dari dalam negeri maupun luar negeri dan dari penerbitan
7 sekuritas pemerintah.

9 B. 1. Utang Luar Negeri

10
11 Utang luar negeri merupakan utang jangka panjang yang timbul akibat
12 pemerintah melakukan pinjaman kepada negara/lembaga keuangan
13 internasional. Utang luar negeri antara lain terdiri dari Utang Luar Negeri-Utang
14 Lama, Utang Luar Negeri-Bilateral, Utang Luar Negeri-Multilateral, Utang Luar
15 Negeri-Fasilitas Kredit Ekspor (FKE), Utang Luar Negeri Komersial, Utang Luar
16 Negeri-Sewa Beli (leasing), dan Utang Luar Negeri Lain-Lain. Akun ini pada
17 umumnya ada di unit yang berfungsi sebagai pengelola keuangan/pinjaman.
18 Oleh karena itu, inventarisasi atas utang luar negeri dilakukan di satuan kerja
19 pengelola keuangan.

20
21 Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk utang luar negeri adalah
22 sebesar jumlah yang belum dibayar pemerintah yang akan jatuh tempo dalam
23 waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.

24
25 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang Luar Negeri adalah sebagai
26 berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	XXX	
XXXX	Utang Luar Negeri		XXX

27 *Ket: Akun Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang merupakan*
28 *bagian dari Ekuitas Dana Investasi (pengurang Ekuitas Eana Investasi)*

30 Contoh :

- 31 • Berdasarkan Naskah Perjanjian Pinjaman Luar Negeri no. 110/WB/12/2003
32 tanggal 5 Januari 2003, Pemerintah RI memperoleh pinjaman dari Bank Dunia
33 sejumlah US\$ 1,000,000 dengan kurs Rp 8.000,00 per US\$ 1 atau Rp
34 8.000.000.000,00 untuk masa 20 tahun, yang baru akan dibayar mulai tahun
35 2013. Pada tanggal 31 Desember 2003 kurs rata-rata Bank Indonesia adalah
36 Rp 8.500,00 per US\$1. Dengan demikian nilai konversi utang tersebut per 31
37 Desember 2003 adalah sebesar Rp 8.500.000.000,00. Selisih kurs yang terjadi
38 adalah Rp 8.500.000.000,00 – Rp 8.000.000.000,00 = Rp 500.000.000,00.
39 Utang tersebut di neraca disajikan sebesar Rp 8.500.000.000,00 dengan
40 pasangan Ekuitas Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang
41 Jangka Panjang sebesar Rp 8.000.000.000,00 dan Selisih kurs sebesar Rp
42 500.000.000,00.

1 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang Luar Negeri adalah sebagai
2 berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka panjang	8.500.000.000	
XXXX	Utang Luar Negeri		8.500.000.000

3

4 B. 2. Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan

5

6 Utang dalam negeri sektor perbankan merupakan utang jangka panjang
7 yang berasal dari perbankan dan diharapkan akan dibayar dalam waktu dua
8 belas bulan setelah tanggal neraca. Akun ini pada umumnya ada di unit yang
9 berfungsi sebagai pengelola keuangan/pinjaman. Oleh karena itu, inventarisasi
10 atas utang dalam negeri sektor perbankan dilakukan di satuan kerja pengelola
11 keuangan.

12

13 Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk utang dalam negeri sektor
14 perbankan adalah sebesar jumlah yang belum dibayar pemerintah yang akan
15 akan jatuh tempo dalam waktu lebih dari duabelas bulan setelah tanggal
16 neraca.

17

18 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan
19 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	XXX	
XXXX	Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan		XXX

20

21

22

23

23 Contoh :

24

25

26

27

28

29

30

31

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	5.000.000.000	
XXXX	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan		5.000.000.000

32

1 B. 3. Utang Dalam Negeri Obligasi

2
3 Utang dalam negeri obligasi merupakan utang jangka panjang yang
4 timbul akibat pemerintah menerbitkan sekuritas dalam bentuk Surat Utang
5 Negara (SUN) yang diterbitkan oleh pemerintah pusat dalam bentuk dan
6 substansi yang sama dengan SUN. Utang dalam negeri obligasi diharapkan
7 akan dibayar dalam waktu lebih dari dua belas bulan setelah tanggal neraca.
8 Akun ini pada umumnya ada di unit yang berfungsi sebagai pengelola
9 keuangan/pinjaman, dalam hal ini Direktorat Jenderal Perbendaharaan
10 Departemen Keuangan.

11
12 Nilai yang dicantumkan di neraca untuk utang dalam negeri obligasi
13 adalah sebesar nilai nominal, yaitu jumlah yang akan dibayar pemerintah pada
14 saat obligasi tersebut jatuh tempo. Apabila sekuritas utang pemerintah dijual di
15 bawah nilai pari (dengan diskon), maupun di atas nilai pari (dengan premium),
16 maka nilai pokok utang obligasi adalah sebesar nilai nominal dari obligasi.
17 Diskonto atau premium disajikan pada neraca awal sejumlah nilai yang belum
18 diamortisasi sampai dengan tanggal disusunnya neraca.

19
20 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang Dalam Negeri Obligasi adalah
21 sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	XXX	
XXXX	Utang Dalam Negeri Obligasi		XXX

22 *Ket: Akun Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang merupakan*
23 *bagian dari Ekuitas Dana Investasi (pengurang Ekuitas Eana Investasi)*

24 Contoh :

- 25
- 26 • Utang Dalam Negeri Obligasi dengan harga jual sebesar nilai pari.
27 Pada tanggal 5 Januari 2003 Pemerintah menerbitkan 1.000 lembar obligasi
28 dengan nilai pari Rp1.000,00 per lembar yang akan dibayar pada tanggal 5
29 Januari 2013. Obligasi ini dijual dengan harga Rp1.000,00 atau sebesar nilai
30 pari. Hal ini berarti bahwa tidak ada premium atau diskonto. Untuk
31 memasukkan saldo akun ini di neraca yang pertama kali disusun dilakukan
32 dengan membuat jurnal berikut:

33

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka panjang	1.000.000	
XXXX	Utang Dalam Negeri Obligasi		1.000.000

- 34
- 35 • Utang Dalam Negeri Obligasi dengan Penjualan diatas nilai pari (Premium)
36 Pada tanggal 5 Januari 2003 Pemerintah menerbitkan 1.000 lembar obligasi
37 dengan nilai pari Rp 1.000,00 per lembar yang akan dibayar pada tanggal 5
38 Januari 2013. Obligasi ini dijual dengan harga Rp 1.100,00. Dari penjualan ini
39 tampak bahwa terdapat premium sejumlah $(1.000 \times 1.100) - (1.000 \times 1.000) =$

1 Rp 100.000,00. Apabila premium obligasi ini diamortisasikan dengan metode
 2 garis lurus maka amortisasi premium per tahun Rp 10.000,00. Jadi saldo
 3 premium pada akhir tahun pertama, per 31 Desember 2003 adalah Rp
 4 100.000,00 – Rp 10.000,00 = Rp 90.000,00. Dana yang harus disediakan untuk
 5 pembayaran utang jangka panjang turun menjadi Rp 1.100.000,00 – Rp
 6 10.000,00 = Rp 1.090.000,00. Untuk memasukkan saldo akun ini di neraca
 7 yang pertama kali 31 Desember 2003 disusun dilakukan dengan membuat
 8 jurnal berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka panjang	1.090.000	
XXXX	Premium Obligasi		90.000
XXXX	Utang Dalam Negeri Obligasi		1.000.000

10

- 11 • Utang Dalam Negeri Obligasi dengan Penjualan di bawah Pari (Diskonto)
 12 Pada tanggal 5 Januari 2003 Pemerintah menerbitkan 1.000 lembar obligasi
 13 dengan nilai pari Rp 1.000,00 per lembar yang akan dibayar pada tanggal 5
 14 Januari 2013. Obligasi ini dijual dengan harga Rp 900,00. Dari penjualan ini
 15 tampak bahwa terdapat diskonto sejumlah $(1.000 \times 900) - (1.000 \times 1.000) =$ Rp
 16 100.000,00. Apabila diskonto obligasi ini diamortisasikan dengan metode
 17 garis lurus maka amortisasi diskonto per tahun Rp Rp 10.00,00. Jadi saldo
 18 diskonto pada akhir tahun pertama, per 31 Desember 2003 adalah Rp
 19 100.000,00 – Rp 10.000,00 = Rp 90.000,00. Dana yang harus disediakan untuk
 20 pembayaran utang jangka panjang naik menjadi Rp 900.000,00 + Rp
 21 10.000,00 = Rp 910.000,00. Utang obligasi disajikan sebesar nilai nominal Rp
 22 1.000.000,00. Untuk memasukkan saldo utang ini di neraca yang pertama kali
 23 disusun dilakukan dengan membuat jurnal berikut:

24

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka panjang	910.000	
XXXX	Diskonto Obligasi	90.000	
XXXX	Utang Dalam Negeri Obligasi		1.000.000

25

26 B. 4. Utang Jangka Panjang Lainnya

27

28 Utang jangka panjang lainnya adalah utang jangka panjang yang tidak
 29 termasuk pada kelompok Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan, Utang Dalam
 30 Negeri Obligasi dan Utang Luar Negeri, misalnya Utang Kemitraan. Utang
 31 Kemitraan merupakan utang yang berkaitan dengan adanya kemitraan
 32 pemerintah dengan pihak ketiga dalam bentuk Bangun, Serah, Kelola (BSK). BSK
 33 merupakan pemanfaatan aset pemerintah berupa aset oleh pihak
 34 ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan
 35 bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan
 36 aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah untuk dikelola sesuai dengan
 37 tujuan pembangunan aset tersebut. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor

1 kepada pemerintah disertai dengan pembayaran kepada investor sekaligus
2 atau secara bagi hasil.

3
4 Utang Kemitraan dengan Pihak Ketiga timbul apabila pembayaran
5 kepada investor dilakukan secara angsuran atau secara bagi hasil pada saat
6 penyerahan aset kemitraan. Utang Kemitraan disajikan pada neraca sebesar
7 dana yang dikeluarkan investor untuk membangun aset tersebut. Apabila
8 pembayaran dilakukan dengan bagi hasil, utang kemitraan disajikan sebesar
9 dana yang dikeluarkan investor setelah dikurangi dengan nilai bagi hasil yang
10 dibayarkan.

11
12 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang Kemitraan dengan Pihak Ketiga
13 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	XXX	
XXXX	Utang Jangka Panjang Lainnya		XXX

14 *Ket: Akun Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang merupakan*
15 *bagian dari Ekuitas Dana Investasi (pengurang Ekuitas Eana Investasi)*

16
17 Contoh :

- 18 • Pada tanggal 12 Pebruari 2001, dalam rangka peningkatan pelayanan
19 kepada masyarakat, Pemerintah telah mengikat kerjasama BSK (bangun,
20 serah, kelola) dengan PT Ranggataksaka untuk membangun Rumah Sakit
21 dengan system bagi hasil melalui kontrak perjanjian No. 123/KSO/1/2001.
22 Untuk menyelesaikan pembangunan Rumah Sakit tersebut, investor telah
23 mengeluarkan dana sebesar Rp500.000.000,00. sedangkan tanah yang
24 diserahkan oleh Pemerintah untuk pembangunan Rumah Sakit tersebut
25 adalah senilai Rp100.000.000,00. Aset BSK tersebut telah selesai dibangun
26 dan telah diserahkan kepada pemerintah. Sampai dengan 31 Desember
27 2003, pemerintah telah membayar bagi hasil kepada investor sebesar
28 Rp50.000.000,00.

29 Dari transaksi tersebut terlihat bahwa pada saat penyerahan aset BSK, timbul
30 utang sebesar dana yang dikeluarkan investor, yaitu sebesar
31 Rp500.000.000,00. Bagi hasil yang telah dibayar mengurangi jumlah utang,
32 sehingga pada tanggal neraca awal, utang kemitraan dengan pihak ketiga
33 = Rp500.000.000,00 - Rp50.000.000,00 = Rp450.000.000,00. Jurnal untuk
34 mencatat transaksi tersebut adalah sebagai berikut:

35

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	450.000.000	
XXXX	Utang Jangka Panjang Lainnya		450.000.000

36
37
38

BAB X EKUITAS DANA

Ekuitas Dana merupakan pos pada neraca pemerintah yang menampung selisih antara aset dan kewajiban pemerintah. Pos Ekuitas Dana terdiri dari tiga kelompok, yaitu:

- a) Ekuitas Dana Lancar;
- b) Ekuitas Dana Investasi; dan
- c) Ekuitas Dana Cadangan.

Dalam bab ini dibahas masing-masing kelompok ekuitas dana. Oleh karena contoh jurnal sudah diberikan pada saat pembahasan masing-masing kelompok aset dan kewajiban, maka bab ini tidak diberikan contoh jurnal.

A. EKUITAS DANA LANCAR

Ekuitas Dana Lancar merupakan selisih antara aset lancar dengan kewajiban jangka pendek/lancar. Kelompok Ekuitas Dana Lancar antara lain terdiri dari Saldo Anggaran Lebih (SAL), Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA), Pendapatan yang Ditangguhkan, Cadangan Piutang, Cadangan Persediaan dan Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek.

SAL dan SiLPA merupakan akun lawan yang menampung kas dan setara kas serta investasi jangka pendek. Sedang Pendapatan yang Ditangguhkan adalah akun lawan untuk menampung Kas di Bendahara Penerimaan. Cadangan Piutang adalah akun lawan yang dimaksudkan untuk menampung piutang lancar. Selain itu pada kelompok Aset Lancar terdapat Persediaan. Akun lawan dari persediaan adalah Cadangan Persediaan.

Pada sisi kewajiban jangka pendek, selain Utang PFK yang merupakan pengurang SiLPA seperti disebutkan di atas, ada akun kewajiban jangka pendek lainnya. Akun lawan dari kewajiban jangka pendek lainnya ini adalah Dana yang Disediakan Untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek.

B. EKUITAS DANA INVESTASI

Ekuitas Dana Investasi mencerminkan kekayaan pemerintah yang tertanam dalam investasi jangka panjang, aset tetap, dan aset lainnya, dikurangi dengan kewajiban jangka panjang. Pos ini terdiri dari:

- a) Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang, yang merupakan akun lawan dari Investasi Jangka Panjang.
- b) Diinvestasikan dalam Aset Tetap, yang merupakan akun lawan dari Aset Tetap.
- c) Diinvestasikan dalam Aset Lainnya, yang merupakan akun lawan Aset Lainnya.
- d) Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang, yang merupakan akun lawan dari seluruh Utang Jangka Panjang.

1 **C. EKUITAS DANA CADANGAN**

2
3 Ekuitas Dana Cadangan mencerminkan kekayaan pemerintah yang
4 dicadangkan untuk tujuan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-
5 undangan. Akun ini merupakan akun lawan dari Dana Cadangan.
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43
44
45
46

1

CONTOH FORMAT NERACA
NERACA
PEMERINTAH PUSAT
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2	ASET LANCAR		
3	Kas di Bank Indonesia	xxx	xxx
4	Kas di Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
8	Piutang Pajak	xxx	xxx
9	Piutang Penerimaan Negara Bukan Pajak	xxx	xxx
10	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
11	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
15	Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
16	Piutang Lainnya	xxx	xxx
17	Persediaan	xxx	xxx
18	Jumlah Aset Lancar (3 s/d 17)	xxx	xxx
19	INVESTASI JANGKA PANJANG		
20	Investasi Nonpermanen		
21	Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
22	Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
23	Pinjaman kepada Lembaga Internasional	xxx	xxx
24	Dana Bergulir	xxx	xxx
25	Investasi dalam Obligasi	xxx	xxx
26	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
27	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
28	Jumlah Investasi Nonpermanen (21 s/d 27)	xxx	xxx

1

29	Investasi Permanen		
30	Penyertaan Modal Pemerintah	xxx	xxx
31	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
32	Jumlah Investasi Permanen (30 s/d 31)	xxx	xxx
33	Jumlah Investasi Jangka Panjang (28 + 32)	xxx	xxx
34	ASET TETAP		
35	Tanah	xxx	xxx
36	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
37	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
38	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
39	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
40	Konstruksi Dalam Pengerjaan	xxx	xxx
41	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
42	Jumlah Aset Tetap (35 s/d 41)	xxx	xxx
43	ASET LAINNYA		
44	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
45	Tuntutan Perbendaharaan	xxx	xxx
46	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
47	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
48	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
49	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
50	Jumlah Aset Lainnya (44 s/d 49)	xxx	xxx
51	JUMLAH ASET (18+33+42+50)	xxxx	xxxx
52			
53	KEWAJIBAN		
54	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
55	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
56	Utang Bunga	xxx	xxx
57	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
58	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
59	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (55 s/d 58)	xxx	xxx
60	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
61	Utang Luar Negeri	xxx	xxx
62	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
63	Utang Dalam Negeri – Obligasi	xxx	xxx
64	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
65	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (61 s/d 64)	xxx	xxx
66	JUMLAH KEWAJIBAN (59+65)	xxx	xxx

1

67			
68	EKUITAS DANA		
69	EKUITAS DANA LANCAR		
70	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA)	xxx	xxx
71	Pendapatan yang Ditangguhkan	xxx	xxx
72	Cadangan Piutang	xxx	xxx
73	Cadangan Persediaan	xxx	xxx
74	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	(xxx)	(xxx)
75	Jumlah Ekuitas Dana Lancar (70 s/d 74)	xxx	xxx
76	EKUITAS DANA INVESTASI		
77	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
78	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	xxx	xxx
79	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya	xxx	xxx
80	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	(xxx)	(xxx)
81	Jumlah Ekuitas Dana Investasi (77 s/d 80)	xxx	xxx
82	JUMLAH EKUITAS DANA (75+81)	xxx	xxx
	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	xxxx	xxxx
83	DANA (66+82)		

Sumber: PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan

2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Komite Konsultatif :

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Departemen Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Bina Administrasi Keuangan Daerah, Departemen Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Direktur Jenderal Otonomi Daerah, Departemen Dalam Negeri, Anggota
4. Staf Ahli Menteri Keuangan Bidang Pengeluaran Negara, Anggota
5. Ketua Dewan Pimpinan Nasional Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
6. Ketua Asosiasi Pemerintah Provinsi Seluruh Indonesia, Anggota
7. Ketua Asosiasi Pemerintah Kabupaten Seluruh Indonesia, Anggota
8. Ketua Asosiasi Pemerintah Kota Seluruh Indonesia, Anggota
9. Ketua Dewan Penasihat Magister Akuntansi, Universitas Indonesia, Anggota.

Komite Kerja :

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Dr. Ilya Avianti, SE, M.Si., Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM, Sekretaris merangkap Anggota
4. Drs. Sugijanto, Ak., MM, Anggota
5. Dr. Soepomo Prodjoharjono, Ak., M.Soc.Sc., Anggota
6. Dr. Hekinus Manao, M.Acc., CGFM, Anggota
7. Drs. Jan Hoesada, Ak., MM, Anggota
8. Drs. AB Triharta, Ak., MM, Anggota
9. Gatot Supriatono, Ak., M.Acc., Anggota

Sekretariat :

1. Margustienny OA, Ak., MBA, Ketua
2. Mulat Handayani, SE, Ak., Wakil Ketua
3. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
4. Edward UP Nainggolan, Ak., Anggota
5. Yulia Chandra Kusumarini SE, S. Sos., Anggota
6. Joko Supriyanto, SST, Ak., Anggota
7. Sumarno, SE, Ak., Anggota.

Kelompok Kerja :

1. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Ketua merangkap Anggota
2. Firmansyah Nazaroedin, Ak., MSc., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Margustienny OA, Ak., MBA, Anggota
4. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
5. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
6. Bambang Pamungkas, SE, Ak., MBA, Anggota
7. Drs. I Made Suryawan, Anggota
8. Sumiyati, Ak., MFM, Anggota
9. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
10. Wiwin Istanti, SE, Ak., Anggota
11. Chalimah Pujihastuti, SE, Ak., MAFIS, Anggota
12. Edward UP Nainggolan, Ak., Anggota
13. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
14. Yulia Chandra K, S.Sos., Anggota
15. Mulat Handayani, SE, Ak., Anggota
16. Jamason Sinaga, Ak., SIP, Anggota
17. Sugiyarto, SE, Ak., M.Sc., Anggota
18. Farida Aryani, Ak., Anggota
19. Eli Tamba, SE, Ak., Anggota
20. Sumarno, SE, Ak., Anggota
21. Joko Supriyanto, SST, Ak., Anggota
22. Dita Yuvrita, SE, Ak., Anggota
23. Syaiful, SE, Ak., Anggota.

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP)

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa:

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat dilengkapi dengan Buletin Teknis yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari SAP;
2. Buletin Teknis disusun dan ditetapkan oleh KSAP.

dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 02 Tahun 2005 tentang Penyusunan Neraca Awal Pemerintah Daerah sebagai pedoman bagi instansi pemerintah daerah dalam menyusun neraca awal sesuai dengan SAP.

Jakarta, 27 September 2005
Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak	Ketua
Ilya Avianti	Wakil Ketua
Sonny Loho	Sekretaris
Sugijanto	Anggota
Hekinus Manao	Anggota
Jan Hoesada	Anggota
A. B. Triharta	Anggota
Soepomo Prodjoharjono	Anggota
Gatot Supiartono	Anggota

DAFTAR ISI

1		
2		
3	PENETAPAN	i
4	DAFTAR ISI	ii
5	BAB I PENDAHULUAN	1
6	A. REFORMASI MANAJEMEN KEUANGAN DAERAH.....	1
7	B. NERACA	2
8	BAB II NERACA	3
9	A. PENGERTIAN.....	3
10	B. PERSAMAAN DASAR AKUNTANSI.....	3
11	C. STRUKTUR NERACA.....	4
12	BAB III PENYUSUNAN NERACA AWAL	5
13	BAB IV ASET LANCAR	7
14	A. KAS DAN SETARA KAS.....	7
15	B. INVESTASI JANGKA PENDEK	10
16	C. PIUTANG.....	10
17	D. PERSEDIAAN.....	13
18	BAB V INVESTASI	15
19	A. INVESTASI JANGKA PENDEK.....	15
20	B. INVESTASI JANGKA PANJANG.....	17
21	BAB VI ASET TETAP	21
22	A. TANAH.....	21
23	B. PERALATAN DAN MESIN.....	22
24	C. GEDUNG DAN BANGUNAN.....	22
25	D. JALAN, IRIGASI, DAN JARINGAN	24
26	E. ASET TETAP LAINNYA.....	24
27	F. KONTRUKSI DALAM Pengerjaan.....	25
28	BAB VII DANA CADANGAN	26
29	BAB VIII ASET LAINNYA	28
30	A. ASET TAK BERWUJUD.....	28
31	B. TAGIHAN PENJUALAN ANGSURAN.....	29
32	C. TUNTUTAN PERBENDAHARAAN (TP) DAN TUNTUTAN GANTI RUGI (TGR)	30
33	D. KEMITRAAN DENGAN PIHAK KETIGA.....	31
34	E. ASET LAIN-LAIN.....	33
35	BAB IX KEWAJIBAN	35
36	A. KEWAJIBAN JANGKA PENDEK.....	35
37	B. KEWAJIBAN JANGKA PANJANG.....	38
38	BAB X EKUITAS DANA	41
39	A. EKUITAS DANA LANCAR	41
40	B. EKUITAS DANA INVESTASI	41
41	C. EKUITAS DANA CADANGAN	42
42	CONTOH FORMAT NERACA	43

BAB I PENDAHULUAN

A. REFORMASI MANAJEMEN KEUANGAN DAERAH

Pemerintah Indonesia telah mencanangkan reformasi manajemen keuangan negara baik pada pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dengan ditetapkannya satu paket undang-undang bidang keuangan negara, yaitu UU 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Sebelum paket undang-undang di bidang keuangan negara tersebut ditetapkan, Pemerintah telah melakukan usaha-usaha pengembangan bidang keuangan daerah dengan menetapkan UU 22 tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah, UU 25 tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah, dan PP 105 tahun 2000 tentang Pokok-pokok Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah yang dalam implementasinya mengalami berbagai permasalahan. Permasalahan tersebut antara lain karena pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah belum dilengkapi dengan ketentuan atau pedoman lebih lanjut.

Sehubungan dengan itu, Menteri Keuangan telah membentuk Tim Evaluasi dan Percepatan Pelaksanaan Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah, dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor :355/KMK.07/2001. Kelompok Kerja Evaluasi Pembiayaan dan Informasi Keuangan Daerah dari tim tersebut telah menghasilkan suatu Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, sebagai *prototype* sistem akuntansi pemerintah daerah. Selanjutnya, Menteri Dalam Negeri telah berupaya mengisi kekosongan peraturan tersebut dengan menerbitkan Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 29 tahun 2002 tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah serta Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah.

Dengan ditetapkannya paket undang-undang di bidang keuangan negara, maka pemerintah daerah mempunyai landasan hukum yang memadai dan andal untuk melakukan reformasi manajemen keuangan daerah. Selanjutnya dalam tahun 2004 telah ditetapkan pula UU 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan UU 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah sebagai pengganti UU 22 tahun 1999 dan UU 25 tahun 1999.

Peraturan perundang-undangan tersebut menyatakan bahwa Pemerintah Daerah menyampaikan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah dalam bentuk laporan keuangan, yang terdiri dari Neraca, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan keuangan dimaksud disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

1 Buletin teknis ini merupakan informasi yang diterbitkan oleh KSAP yang
2 memberikan arahan/pedoman bagi entitas akuntansi dan entitas pelaporan
3 untuk mengatasi permasalahan akuntansi yang timbul dalam penyusunan
4 Neraca Awal. Buletin teknis ini disusun dengan mengacu pada dan diterapkan
5 dalam lingkup Kerangka konseptual dan Pernyataan Standar Akuntansi
6 Pemerintahan. Buletin teknis ini disusun dengan sistematika menurut pos-pos
7 neraca, meliputi: Aset Lancar, Investasi Jangka Panjang, Aset Tetap, Aset
8 Lainnya, Kewajiban dan Ekuitas Dana. Dalam setiap pos dijelaskan mengenai
9 definisi, klasifikasi, uraian ringkas (termasuk pengakuan, penilaian, dan
10 pengungkapan), dan kasus-kasus yang berhubungan dengan masing-masing
11 komponen dan pemecahannya. Dari setiap pos sebagaimana disebutkan di
12 atas, buletin teknis ini menguraikan tentang cara menetapkan saldo awal setiap
13 akun. Buletin Teknis ini juga dilengkapi dengan jurnal agar dapat dihasilkan saldo
14 awal buku besar untuk masing-masing akun untuk pos-pos neraca awal. Pada
15 bagian akhir diberikan contoh format neraca awal.

16

17 **B. NERACA**

18

19 Neraca merupakan laporan yang menyajikan posisi keuangan
20 pemerintah pada tanggal tertentu. Yang dimaksud dengan posisi keuangan
21 adalah posisi tentang aset, kewajiban, dan ekuitas. Aset mencakup seluruh
22 sumber daya yang memberikan manfaat ekonomi dan/atau sosial yang dimiliki
23 dan/atau dikuasai oleh Pemerintah Daerah. Kewajiban merupakan utang yang
24 harus diselesaikan oleh Pemerintah Daerah di masa yang akan datang. Ekuitas
25 mencerminkan kekayaan bersih Pemerintah Daerah, yaitu selisih antara aset
26 dan kewajiban.

27

28 Aset, kewajiban, dan ekuitas yang disajikan di neraca Pemerintah
29 Daerah berasal dari perolehan sejak Pemerintah Daerah tersebut berdiri.
30 Pencatatan aset dan kewajiban selama ini dilakukan melalui sistem pencatatan
31 tunggal yang tidak dapat menghasilkan neraca secara langsung. Di samping itu
32 pencatatan aset pada umumnya juga dilakukan dalam berbagai subsistem
33 yang terpecah-pecah dan tidak terintegrasi. Dengan demikian informasi yang
34 dihasilkan kurang dapat diyakini keandalannya. Oleh karena itu, untuk
35 keperluan penyusunan neraca pertama kali, Pemerintah Daerah perlu
36 menyiapkan suatu pendekatan tertentu dan melakukan inventarisasi terhadap
37 aset dan kewajibannya.

38

39 Keandalan informasi tentang aset, kewajiban, dan ekuitas dalam
40 neraca awal sangat penting dalam membangun sistem akuntansi pemerintah
41 daerah, karena jumlah-jumlah yang disajikan dalam neraca awal ini akan
42 menjadi saldo awal, yang akan terus terbawa dalam sistem akuntansi pada
43 periode berikutnya.

44

45

46

BAB II NERACA

A. PENGERTIAN

Neraca adalah salah satu komponen laporan keuangan yang menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan pada tanggal tertentu. Yang dimaksud dengan posisi keuangan adalah posisi aset, kewajiban, dan ekuitas dana.

Aset adalah sumber daya yang dapat memberikan manfaat ekonomi dan/atau sosial yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah, dan dapat diukur dalam satuan uang. Sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya juga termasuk dalam pengertian aset. Contoh aset antara lain kas, piutang, persediaan, dan bangunan.

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Kewajiban mencakup utang yang berasal dari pinjaman, utang biaya, dan utang lainnya yang masih harus dibayar. Contoh kewajiban antara lain utang kepada pemerintah pusat, utang kepada entitas pemerintah lain, dan utang perhitungan pihak ketiga.

Ekuitas Dana adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah. Contoh ekuitas dana antara lain Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran dan ekuitas dana yang diinvestasikan.

B. PERSAMAAN DASAR AKUNTANSI

Neraca mencerminkan persamaan akuntansi yang umum dikenal yaitu:

$$\text{Aset} = \text{Kewajiban} + \text{Ekuitas}$$

Ekuitas pemerintah disebut ekuitas dana. Ekuitas dana pemerintah berbeda dengan ekuitas sektor komersial. Ekuitas di sektor komersial mencerminkan sumber dari sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan, sedangkan ekuitas dana pemerintah merupakan selisih aset dengan kewajiban, sehingga persamaan akuntansinya menjadi:

$$\text{Aset} - \text{Kewajiban} = \text{Ekuitas dana}$$

Akun-akun neraca dikembangkan secara berpasangan. Akun-akun aset dan kewajiban berpasangan dengan akun-akun yang ada dalam ekuitas dana.

Contoh: Kas berpasangan dengan SiLPA, Persediaan berpasangan dengan Cadangan Persediaan, Piutang berpasangan dengan Cadangan Piutang, Investasi Jangka Panjang berpasangan dengan Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang, Aset Tetap berpasangan dengan Diinvestasikan dalam Aset

1 Tetap, Utang Jangka Pendek berpasangan dengan Dana yang Harus
 2 Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek.

3
 4 **C. STRUKTUR NERACA**

5
 6 Neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas dana. Aset
 7 diklasifikasikan menjadi lancar dan nonlancar. Aset lancar terdiri dari kas atau
 8 aset lainnya yang dapat diuangkan atau dapat dipakai habis dalam waktu 12
 9 bulan mendatang. Aset nonlancar terdiri dari investasi jangka panjang, aset
 10 tetap, dan aset lainnya.

11
 12 Kewajiban diklasifikasikan menjadi jangka pendek dan jangka panjang.
 13 Kewajiban jangka pendek adalah kewajiban yang akan jatuh tempo dalam
 14 waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan, sedangkan kewajiban jangka
 15 panjang akan jatuh tempo dalam waktu lebih dari 12 bulan.

16
 17 Sedangkan ekuitas dana diklasifikasikan menjadi ekuitas dana lancar,
 18 ekuitas dana investasi, dan ekuitas dana cadangan.

19
 20 **Pemerintah Daerah XX**
 21 **Neraca**
 22 **Per 31 Desember 200X**

ASET		KEWAJIBAN	
Aset Lancar	XXX	Kewajiban Jangka Pendek	XXX
Investasi Jangka Panjang	XXX	Kewajiban jangka Panjang	XXX
Aset Tetap	XXX	Jumlah Kewajiban	XXX
Dana Cadangan	XXX		
Aset Lainnya	XXX	EKUITAS DANA	
		Ekuitas Dana Lancar	XXX
		Ekuitas Dana Investasi	XXX
		Ekuitas Dana Cadangan	XXX
		Jumlah Ekuitas Dana	XXX
Jumlah Aset	XXX	Jumlah Kewajiban dan	XXX
		Ekuitas Dana	

23 *Sumber : PSAP No. 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan*

BAB III PENYUSUNAN NERACA AWAL

1
2
3 Neraca awal adalah neraca yang disusun pertama kali oleh
4 pemerintah. Neraca awal menunjukkan jumlah-jumlah aset, kewajiban, dan
5 ekuitas dana pada tanggal neraca awal. Sistem pencatatan yang digunakan
6 selama ini tidak memungkinkan suatu entitas menghasilkan neraca, oleh karena
7 itu perlu dilakukan pendekatan untuk menentukan jumlah-jumlah yang akan
8 disajikan dalam neraca. Pendekatan yang dapat digunakan adalah
9 inventarisasi atas pos-pos neraca. Inventarisasi tersebut dapat dilakukan dengan
10 cara inventarisasi fisik, catatan, laporan, atau dokumen sumber lainnya.

11
12 Kebijakan akuntansi perlu disiapkan untuk penyusunan neraca awal.
13 Kebijakan akuntansi ini mencerminkan ketentuan-ketentuan yang digunakan
14 dalam penyusunan neraca awal seperti pengertian, pengukuran, dan hal
15 penting lainnya yang perlu diungkapkan dalam neraca. Apabila neraca awal
16 yang disusun pertama kali ini belum dapat memenuhi ketentuan-ketentuan
17 yang diatur dalam PSAP maka terhadap pos-pos neraca tersebut dapat
18 dilakukan koreksi sebagaimana mestinya di kemudian hari.

19
20 Penyusunan dan penyajian laporan keuangan harus sesuai dengan
21 Standar Akuntansi Pemerintahan sebagaimana diamanatkan dalam pasal 32
22 ayat (1) Undang-Undang No. 17 tahun 2003. Amanat Undang-Undang seperti
23 disebutkan di atas tidak segera diikuti dengan terbitnya Peraturan Pemerintah
24 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Ketiadaan Standar Akuntansi
25 Pemerintahan menimbulkan berbagai permasalahan dalam penyusunan
26 neraca. Dalam menyikapi hal ini, pemerintah daerah pada umumnya berusaha
27 menggunakan suatu ketentuan atau acuan tertentu dalam menyusun neraca
28 awal. Sebagai hasilnya, neraca pemerintah daerah beraneka ragam, yang
29 penyajiannya belum sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam Standar
30 Akuntansi Pemerintahan.
31 Berbagai ketentuan atau pedoman yang menjadi acuan dalam penyusunan
32 neraca pemerintah daerah antara lain Pernyataan Standar Akuntansi
33 Keuangan yang berlaku untuk komersial, Draf Publikasian Standar Akuntansi
34 Pemerintahan, Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 tahun 2002 tentang
35 Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan
36 Daerah serta Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja
37 Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan
38 Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, dan *International*
39 *Public Sector Accounting Standard (IPSAS)*.

40
41 Selain acuan yang sangat beragam sebagaimana diuraikan di atas,
42 penyusunan neraca awal ini juga banyak dilakukan oleh pihak-pihak yang tidak
43 mempunyai kompetensi yang memadai di bidang akuntansi. Banyak
44 Pemerintah Daerah menggunakan jasa konsultan atau bekerja sama dengan
45 pihak lain, namun diantara para konsultan atau pihak yang membantu
46 Pemerintah Daerah belum memahami akuntansi pemerintahan dengan baik.
47 Pemahaman dan interpretasi terhadap ketentuan yang digunakan sebagai
48 acuan berbeda-beda antara pihak yang satu dengan yang lainnya. Dengan

1 demikian dari satu acuan atau pedoman dapat dihasilkan neraca yang
2 berbeda-beda.

3
4 Berhubung dengan kondisi pencatatan aset dan kewajiban yang pada
5 umumnya kurang andal, baik dari aspek kelengkapan, keberadaan, dan
6 penilaian, maka untuk penyusunan neraca awal, Pemerintah Daerah perlu
7 menyusun langkah-langkah yang terstruktur, bertahap, jelas, mudah dipahami,
8 dan dapat dilaksanakan. Langkah-langkah tersebut antara lain :

- 9 1. Menentukan ruang lingkup pekerjaan
- 10 2. Menyiapkan formulir-formulir berikut petunjuk pengisiannya
- 11 3. Memberikan penjelasan kepada tim yang akan melakukan penyusunan
12 neraca awal
- 13 4. Melaksanakan kegiatan pengumpulan data dan inventarisasi aset dan
14 kewajiban
- 15 5. Melakukan pengolahan data dan klasifikasi aset dan kewajiban sesuai
16 dengan Standar Akuntansi Pemerintahan
- 17 6. Melakukan penilaian aset dan kewajiban
- 18 7. Menyajikan akun-akun aset, kewajiban dan ekuitas berikut jumlahnya
19 dalam format neraca

20
21 Langkah-langkah yang dimaksud di atas dapat disusun dengan
22 mengacu pada Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan ini. Buletin teknis
23 ini meliputi pengidentifikasian akun-akun neraca, cakupan, pengumpulan data
24 dan dokumen sumber, pencatatan, penilaian, penyajian, dan pengungkapan
25 akun-akun neraca. Dengan demikian diharapkan Pemerintah Daerah yang
26 belum mempunyai neraca awal dapat menggunakan buletin teknis ini sebagai
27 panduan, sedangkan bagi Pemerintah Daerah yang telah mempunyai neraca
28 yang disusun sebelum terbitnya Peraturan Pemerintah tentang Standar
29 Akuntansi Pemerintahan dapat melakukan koreksi dan perbaikan dengan
30 mengacu pada buletin teknis ini. Dengan demikian, Pemerintah Daerah dapat
31 menyajikan neraca yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

BAB IV ASET LANCAR

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

Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika:

- diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan, atau
- berupa kas dan setara kas.

Aset lancar meliputi:

1. kas dan setara kas;
2. investasi jangka pendek;
3. piutang; dan
4. persediaan.

A. KAS DAN SETARA KAS

Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan. Setiap entitas pemerintah wajib menyajikan saldo kasnya pada saat menyusun neraca. Uang tunai terdiri atas uang kertas dan logam. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD)/Uang Untuk Dipertanggungjawabkan (UUDP)/Uang Persediaan (UP) yang belum dipertanggungjawabkan hingga tanggal neraca awal. 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. Dalam pengertian kas ini juga termasuk setara kas yaitu investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dicairkan menjadi kas yang mempunyai masa jatuh tempo yang pendek, yaitu 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.

Kas pemerintah daerah mencakup kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab bendahara umum daerah dan kas yang dikuasai, dikelola dan di bawah tanggung jawab selain bendahara umum daerah.

Kas pemerintah daerah yang dikuasai dan di bawah tanggung jawab bendahara umum daerah terdiri dari:

1. Saldo rekening kas daerah, yaitu saldo rekening-rekening pada bank yang ditentukan oleh gubernur, bupati/walikota untuk menampung penerimaan dan pengeluaran;
2. Setara kas, antara lain berupa surat utang negara (SUN)/obligasi dan deposito kurang dari 3 bulan, yang dikelola oleh bendahara umum daerah;
3. Uang tunai di bendahara umum daerah.

1 Untuk menentukan nilai saldo awal kas di rekening kas daerah,
 2 pemerintah daerah dapat meminta bank terkait untuk mengirim rekening koran
 3 pemerintah per tanggal neraca. Nilai setara kas ditentukan sebesar nilai nominal
 4 deposito atau surat utang negara. Menurut Undang-undang No. 1/2004,
 5 pemerintah daerah dalam rangka manajemen kas hanya dapat melakukan
 6 investasi dalam bentuk SUN. Namun demikian, dalam praktiknya ada
 7 kemungkinan pemerintah daerah telah menanamkan saldo kas berlebih dalam
 8 bentuk deposito berjangka. Dengan demikian saldo awal kas pemerintah
 9 daerah juga termasuk deposito berjangka dengan jangka waktu kurang dari 3
 10 bulan. Rincian Kas di Kas Daerah diungkapkan dalam Catatan atas Laporan
 11 Keuangan.

12
 13 Kas dicatat sebesar nilai nominal artinya disajikan sebesar nilai
 14 rupiahnya. Apabila terdapat kas dalam valuta asing, dikonversi menjadi rupiah
 15 menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

16
 17 Dalam saldo kas juga termasuk penerimaan yang harus disetorkan
 18 kepada pihak ketiga berupa Utang PFK. Oleh karena itu jurnal untuk Utang PFK
 19 disatukan dalam jurnal kas daerah.

20
 21 Jurnal untuk mencatat saldo awal Kas di Kas Daerah adalah sebagai
 22 berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Kas Daerah	XXX	
XXXX	Utang PFK		XXX
XXXX	SILPA		XXX

23 *Ket: Akun SILPA merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar*

24
 25 Contoh:

26 Kas Daerah hasil inventarisasi fisik dan perhitungan saldo rekening koran
 27 diperoleh nilai sebesar Rp 5.000.000.000. Dari Jumlah tersebut diketahui bahwa
 28 masih terdapat potongan Pajak Penghasilan Pasal 21 Rp1.000.000,00, Askes
 29 Rp500.000,00 dan Taperum Rp 100.000,00 belum disetor ke pihak ketiga. Jumlah
 30 potongan sebesar Rp 1.600.000 disajikan di neraca sebagai utang PFK dalam
 31 kelompok kewajiban jangka pendek. Selisih sebesar Rp 4.998.400.000 merupakan
 32 SILPA.

33
 34 Jurnal untuk mencatat hasil inventarisasi di atas adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Kas Daerah	5.000.000.000	
XXXX	Utang PFK		1.600.000
XXXX	SILPA		4.998.400.000

35
 36 Penjelasan lebih lanjut mengenai Utang PFK dijelaskan pada Bab IX tentang
 37 Kewajiban.

38
 39 Kas pemerintah daerah yang dikuasai dan dibawah tanggung jawab
 40 selain bendahara umum daerah terdiri dari:

- 41 1. Kas di Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas/Pemegang Kas,

2. Kas di Bendahara Penerimaan.

Kas di Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas/Pemegang Kas merupakan kas yang menjadi tanggung jawab/dikelola oleh Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas yang berasal dari sisa uang muka kerja (UYHD/UUDP/UP) yang belum disetor ke kas daerah per tanggal neraca. Kas di Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas mencakup seluruh saldo rekening Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas, uang logam, uang kertas, dan lain-lain kas. Akun Kas di Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas yang disajikan dalam neraca pemerintah daerah harus mencerminkan kas yang benar-benar ada pada tanggal neraca. Apabila terdapat kas dalam valuta asing dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

Untuk mendapatkan saldo Kas di Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas perlu dilakukan:

1. Inventarisasi fisik kas untuk mendapatkan saldo kas per tanggal neraca atas seluruh uang kartal (uang kertas dan logam) yang ada di tangan seluruh Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas (sisa UYHD/UUDP/UP).
2. Kumpulkan saldo rekening koran seluruh Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas per tanggal neraca awal sehingga diketahui saldo seluruh uang giral yang menjadi tanggung jawab seluruh Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas yang berasal dari sisa UYHD/UUDP/UP.
3. Lakukan rekonsiliasi hasil pada butir 1 & 2 dengan catatan yang ada di Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas sehingga diketahui sisa uang muka kerja yang seharusnya dengan benar.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Kas di Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Bendahara Pengeluaran/ Pemegang Kas	XXX	
XXXX	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran/SILPA		XXX

Ket: Akun SILPA merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar

Kas di Bendahara Penerimaan mencakup seluruh kas, baik itu saldo rekening di bank maupun saldo uang tunai, yang berada di bawah tanggung jawab bendahara penerimaan yang sumbernya berasal dari pelaksanaan tugas pemerintahan dari bendahara penerimaan yang bersangkutan. Saldo kas ini mencerminkan saldo yang berasal dari pungutan yang sudah diterima oleh bendahara penerimaan dari setoran para wajib pajak yang belum disetorkan ke kas daerah. Akun Kas di Bendahara Penerimaan yang disajikan dalam neraca harus mencerminkan kas yang benar-benar ada pada tanggal neraca. Apabila terdapat kas dalam valuta asing dikonversi menjadi rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

Meskipun dalam ketentuannya para bendahara penerimaan wajib menyetor seluruh penerimaan dalam waktu 24 (dua puluh empat) jam, namun

1 tidak tertutup kemungkinan terdapat saldo penerimaan yang belum disetorkan
2 dalam rekening bendahara penerimaan.

3 Saldo Kas di Bendahara Penerimaan diperoleh dari laporan keadaan
4 kas bendahara penerimaan

5
6 Jurnal untuk mencatat saldo awal Kas di Bendahara Penerimaan
7 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	
XXXX	Pendapatan yang ditangguhkan		XXX

8 *Ket: Akun Pendapatan yang Ditangguhkan merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana*
9 *Lancar.*

10 B. INVESTASI JANGKA PENDEK

11
12
13 Investasi pemerintah dalam investasi yang segera dapat dicairkan
14 disebut dengan investasi jangka pendek. Pos-pos investasi jangka pendek
15 antara lain deposito berjangka 3 (tiga) sampai dengan 12 (dua belas) bulan
16 dan surat berharga yang mudah diperjualbelikan. Investasi jangka pendek
17 diakui berdasarkan bukti investasi dan dicatat sebesar nilai perolehan. Informasi
18 tersebut dapat diperoleh dari pihak yang menangani investasi jangka pendek
19 tersebut.

20
21 Jurnal untuk mencatat saldo awal Investasi Jangka Pendek adalah
22 sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Investasi Jangka Pendek	XXX	
XXXX	SILPA		XXX

23 *Ket: Akun SILPA merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar*

24
25 Penjelasan lebih lanjut tentang investasi jangka pendek, lihat Bab V mengenai
26 Investasi.

27 C. PIUTANG

28
29
30 Piutang adalah hak pemerintah untuk menerima pembayaran dari
31 entitas lain termasuk wajib pajak/bayar atas kegiatan yang dilaksanakan oleh
32 pemerintah. Piutang dikelompokkan menjadi Bagian Lancar Tagihan Penjualan
33 Angsuran, Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMN/D, Bagian Lancar Tuntutan
34 Perbendaharaan/ Tuntutan Ganti Rugi, Piutang Pajak, Piutang Retribusi, Piutang
35 Denda, dan Piutang Lainnya.

36 C. 1. Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran

37
38
39 Pemerintah daerah seringkali melakukan penjualan aset tetap yang
40 dimiliki, misalnya lelang kendaraan roda empat atau penjualan angsuran rumah
41 dinas. Biasanya penjualan dilakukan kepada pegawai dengan cara
42 mengangsur. Penjualan aset yang tidak dipisahkan pengelolaannya dan
43 biasanya diangsur lebih dari 12 (dua belas) bulan disebut sebagai Tagihan

1 Penjualan Angsuran. Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran merupakan
 2 reklasifikasi tagihan penjualan angsuran jangka panjang ke dalam piutang
 3 jangka pendek. Reklasifikasi ini karena adanya tagihan angsuran jangka
 4 panjang yang jatuh tempo pada tahun berjalan. Reklasifikasi ini dilakukan
 5 hanya untuk tujuan penyusunan neraca karena pembayaran atas tagihan
 6 penjualan angsuran akan mengurangi akun Tagihan Penjualan Angsuran bukan
 7 Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran. Seluruh tagihan penjualan
 8 angsuran yang jatuh tempo dalam kurun waktu satu tahun atau kurang diakui
 9 sebagai Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran. Bagian lancar Tagihan
 10 penjualan Angsuran dicatat sebesar nilai nominal yaitu sejumlah tagihan
 11 penjualan angsuran yang harus diterima dalam waktu satu tahun.

12
 13 Untuk mendapatkan saldo Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran,
 14 pada saat penyusunan neraca perlu dihitung berapa bagian dari Tagihan
 15 Penjualan Angsuran yang akan jatuh tempo dalam tahun depan. Data ini
 16 biasanya terdapat di Biro Keuangan atau Bagian Perlengkapan pemerintah
 17 daerah.

18
 19 Jurnal untuk mencatat saldo awal Bagian Lancar Tagihan Penjualan
 20 Angsuran adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	XXX	
XXXX	Cadangan Piutang		XXX

21 *Ket: Akun Cadangan Piutang merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar.*

22 23 **C. 2. Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMN/D**

24
 25 Piutang pinjaman yang diberikan pemerintah kepada BUMN/D
 26 dimasukkan dalam kelompok investasi dalam akun Pinjaman kepada BUMN/D.
 27 Pinjaman tersebut dikembalikan atau dibayar dalam jangka panjang.

28
 29 Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMN/D merupakan reklasifikasi
 30 piutang Pinjaman kepada BUMN/D yang jatuh tempo dalam tahun berikutnya.
 31 Reklasifikasi ini dilakukan hanya untuk tujuan penyusunan neraca karena
 32 penerimaan kembali dari Pinjaman kepada BUMN/D akan mengurangi
 33 perkiraan Pinjaman kepada BUMN/D bukan Bagian Lancar Pinjaman kepada
 34 BUMN/D. Bagian lancar Pinjaman kepada BUMN/D dicatat sebesar nilai nominal
 35 yaitu sebesar nilai rupiah yang jatuh tempo tahun berikutnya.

36
 37 Untuk mendapatkan saldo Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMN/D,
 38 pada saat penyusunan neraca perlu dihitung berapa bagian dari Pinjaman
 39 kepada BUMN/D yang akan jatuh tempo dalam tahun berikutnya. Data ini
 40 biasanya terdapat di Biro Keuangan pemerintah daerah.

41
 42 Jurnal untuk mencatat saldo awal Bagian Lancar Pinjaman kepada
 43 BUMN/D adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMN/D	XXX	
XXXX	Cadangan Piutang		XXX

C. 3. Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan dan Tuntutan Ganti Rugi

Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, atau pejabat lain yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajiban yang dibebankan kepadanya secara langsung merugikan keuangan negara/daerah, wajib mengganti kerugian tersebut. Sejumlah kewajiban untuk mengganti kerugian tersebut dikenal dengan istilah Tuntutan Perbendaharaan (TP) dan Tuntutan Ganti Rugi (TGR). Biasanya TP/TGR ini diselesaikan pembayarannya selambat-lambatnya 24 bulan (2 tahun) sehingga di neraca termasuk dalam aset lainnya.

Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi merupakan reklasifikasi lain-lain aset yang berupa TP/TGR ke dalam aset lancar disebabkan adanya TP/TGR jangka panjang yang jatuh tempo tahun berikutnya. Reklasifikasi ini dilakukan hanya untuk tujuan penyusunan neraca karena penerimaan kembali dari TP/TGR akan mengurangi akun Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi bukan Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi. TP/TGR yang harus diterima dalam waktu satu tahun diakui sebagai Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi. Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi dicatat sebesar nilai nominal yaitu sejumlah rupiah Tuntutan Ganti Rugi yang akan diterima dalam waktu satu tahun.

Untuk mendapatkan saldo Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi, pada saat penyusunan neraca perlu dihitung berapa bagian dari Tuntutan Ganti Rugi yang akan jatuh tempo dalam tahun depan.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi	XXX	
XXXX	Cadangan Piutang		XXX

Ket: Akun Cadangan Piutang merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar

C. 4. Piutang Pajak

Piutang pajak dicatat berdasarkan surat ketetapan pajak yang pembayarannya belum diterima. Dalam penyusunan neraca, surat ketetapan pajak yang pembayarannya belum diterima dicatat sebagai Piutang Pajak. sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai rupiah pajak-pajak yang belum dilunasi.

Informasi mengenai saldo piutang pajak dapat diperoleh dari dinas pendapatan atau unit yang menerbitkan surat ketetapan pajak.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Piutang Pajak adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Piutang Pajak	XXX	
XXXX	Cadangan Piutang		XXX

Ket: Akun Cadangan Piutang merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar

C.5. Piutang Lainnya

Akun Piutang Lainnya digunakan untuk mencatat transaksi yang berkaitan dengan pengakuan piutang di luar Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran, Bagian Lancar Pinjaman kepada BUMN/BUMD, Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan, Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi, dan Piutang Pajak.

Piutang Lainnya dicatat sebesar nilai nominal yaitu sebesar nilai rupiah piutang yang belum dilunasi.

Informasi mengenai Piutang Lainnya dapat diperoleh dari seluruh satuan kerja yang berhubungan.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Piutang Lainnya adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Piutang Lainnya	XXX	
XXXX	Cadangan Piutang		XXX

Ket: Akun Cadangan Piutang merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar

D. PERSEDIAAN

Persediaan adalah aset dalam bentuk barang atau perlengkapan (*supplies*) yang diperoleh dengan maksud untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat dalam waktu 12 (dua belas) bulan dari tanggal pelaporan. Persediaan dicatat sebesar biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian, biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri dan nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi/rampasan.

Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Nilai pembelian yang digunakan adalah biaya perolehan persediaan yang terakhir diperoleh.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Persediaan adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Persediaan	XXX	
XXXX	Cadangan Persediaan		XXX

Ket: Akun Cadangan Persediaan merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar.

1 Contoh :

- 2 • Pada tanggal 31 Desember 2003 Pemda XYZ melakukan inventarisasi fisik
 3 atas persediaan ATK yang dimiliki berupa kertas sebanyak 100 rim. Kertas
 4 tersebut terdiri dari :
 5 o 70 rim dari pembelian tanggal 1 Juni 2003 dengan harga @
 6 Rp25.000,00
 7 o 30 rim dari pembelian tanggal 1 Desember 2003 dengan harga @
 8 Rp30.000,00
 9

10 Nilai persediaan tersebut akan dicantumkan dalam neraca sebesar
 11 Rp3.000.000,00 [100 X Rp30.000,00 (harga pembelian terakhir)].
 12

13 Jurnal untuk mencatat persediaan tersebut adalah :

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Persediaan	3.000.000	
XXXX	Cadangan Persediaan		3.000.000

- 14
 15 • Pada tanggal 31 Desember 2004 Pemerintah Daerah membeli buku cetak
 16 3.000 eksemplar seharga @ Rp. 1.500,00 dengan tujuan untuk diserahkan
 17 kepada masyarakat dan 2.000 eksemplar untuk tujuan koleksi perpustakaan.
 18 Penyajian perolehan buku dimaksud dalam neraca adalah buku cetak 3.000
 19 eksemplar disajikan sebagai Persediaan, sedangkan buku cetak 2.000
 20 eksemplar disajikan sebagai Aset Tetap Lainnya.
 21

22 Jurnal untuk mencatat persediaan tersebut adalah :

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Persediaan	4.500.000	
XXXX	Cadangan Persediaan		4.500.000

23
 24 Jurnal untuk mencatat aset tetap lainnya adalah :

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Tetap Lainnya	3.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dlm Aset Tetap lainnya		3.000.000

BAB V INVESTASI

Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen, dan royalty, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan pada masyarakat. Investasi pemerintah dibagi atas dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek termasuk dalam kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang masuk dalam kelompok aset nonlancar.

Pada pemerintah daerah pengelolaan seluruh investasi pemerintah berada di bawah unit pengelola keuangan daerah.

A. INVESTASI JANGKA PENDEK

Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang. Investasi jangka pendek pemerintah harus memenuhi karakteristik sebagai berikut:

1. Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan;
2. Ditujukan dalam rangka manajemen kas; dan
3. Berisiko rendah.

Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka pendek, antara lain terdiri atas:

1. Deposito berjangka waktu 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan.
2. Pembelian Obligasi/Surat Utang Negara (SUN) pemerintah jangka pendek oleh pemerintah pusat maupun daerah.
3. Investasi jangka pendek lainnya.

A. 1. Deposito Jangka Pendek

Deposito adalah simpanan berjangka yang hanya dapat dicairkan pada tanggal jatuh tempo. Dalam hal ini yang dimaksud dengan investasi jangka pendek adalah deposito yang jatuh temponya antara 3(tiga) sampai dengan 12(dua belas) bulan.

Investasi jangka pendek dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.

Pada pemerintah daerah investasi jangka pendek dikelola oleh Sekretariat Daerah atau unit kerja lain yang ditunjuk untuk itu. Dokumen pendukung sebagai dasar pencatatan deposito antara lain berbentuk sertifikat deposito.

Apabila dalam pengelolaan kas pemerintah terdapat dana yang ditanamkan dalam deposito jangka pendek maka harus dipisahkan deposito yang berjangka waktu kurang dari 3 (tiga) bulan dengan deposito yang berjangka waktu lebih dari 3 (tiga) bulan tetapi kurang dari 12 (dua belas)

1 bulan. Untuk deposito berjangka waktu kurang dari 3 (tiga) bulan diklasifikasikan
2 dalam setara kas, sedangkan deposito berjangka waktu lebih dari 3 (tiga) bulan
3 tetapi kurang dari 12 (dua belas) bulan diklasifikasikan dalam investasi jangka
4 pendek.

5
6 Jurnal untuk mencatat saldo awal Investasi Jangka Pendek - Deposito
7 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Investasi Jangka Pendek - Deposito	XXX	
XXXX	SILPA		XXX

8 *Ket: Akun SILPA merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar*

10 A. 2. Obligasi Jangka Pendek

11
12 Investasi jangka pendek dalam obligasi/Surat Perbendaharaan Negara
13 (SPN) adalah investasi yang dilakukan oleh pemerintah daerah yang membeli
14 obligasi/SUN pemerintah pusat. Obligasi/SPN dimaksud adalah surat utang
15 negara kepada pihak ketiga yang berjangka waktu kurang dari 12 (dua belas)
16 bulan.

17
18 Investasi jangka pendek dalam bentuk pembelian obligasi/SPN dicatat
19 sebesar nilai perolehan. Pada pemerintah daerah manajemen kas terhadap
20 investasi jangka pendek dikelola oleh sekretariat daerah atau unit kerja lain
21 yang ditunjuk untuk itu. Dokumen pendukung sebagai dasar pencatatan
22 adalah Sertifikat Surat Perbendaharaan Negara.

23
24 Jurnal untuk mencatat saldo awal Investasi Jangka Pendek - Obligasi
25 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Investasi Jangka Pendek – Obligasi/SUN	XXX	
XXXX	SILPA		XXX

26 *Ket: Akun SILPA merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar*

28 A. 3. Investasi Jangka Pendek Lainnya

29
30 Investasi Jangka Pendek Lainnya adalah Investasi yang dilakukan oleh
31 pemerintah dalam bentuk selain dari deposito dan obligasi yang berjangka
32 waktu kurang dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka pendek ini dicatat
33 sebesar nilai perolehan.

34
35 Pada pemerintah daerah, manajemen kas terhadap investasi jangka
36 pendek dikelola oleh sekretariat daerah atau unit kerja lain yang ditunjuk untuk
37 itu. Dokumen pendukung sebagai dasar pencatatan adalah Surat Perintah
38 Membayar (SPM).

39
40 Jurnal untuk mencatat saldo awal Investasi Jangka Pendek - Lainnya
41 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Investasi Jangka Pendek – Lainnya	XXX	
XXXX	SILPA		XXX

Ket: Akun SILPA merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar

B. INVESTASI JANGKA PANJANG

Investasi Jangka Panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan. Investasi jangka panjang dibagi menurut maksud/sifat penanaman investasinya, yaitu nonpermanen dan permanen.

B. 1. INVESTASI NONPERMANEN

Investasi Nonpermanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan. Investasi jenis ini diharapkan akan berakhir dalam jangka waktu tertentu, seperti investasi dalam bentuk dana bergulir, obligasi atau surat utang, penyertaan modal dalam proyek pembangunan.

B. 1. 1. Investasi dalam Dana Bergulir

Dana bergulir adalah dana yang dipinjamkan kepada sekelompok masyarakat, unit usaha kecil dan menengah, perusahaan daerah, untuk ditarik kembali setelah jangka waktu tertentu, dan kemudian disalurkan kembali.

Nilai investasi dalam bentuk dana bergulir dinilai sejumlah nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*), yaitu sebesar nilai kas yang dipegang ditambah saldo yang bisa tertagih.

Data dana bergulir dapat diperoleh pada unit yang diserahi tugas untuk menyalurkannya. Unit penyalur dana bergulir pada pemerintah daerah antara lain adalah Dinas Koperasi dan Usaha Kecil Menengah.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Dana Bergulir adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Nama Akun	Debet	Kredit
XXXX	Dana Bergulir	XXX	
XXXX	Diinvestasikan Dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan Dalam Investasi Jangka Panjang merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Investasi.

B. 1. 2. Investasi dalam Obligasi/Surat Utang Negara

Investasi dalam obligasi yang dimaksud disini adalah pembelian obligasi yang dimaksudkan untuk dimiliki dalam jangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, misalnya suatu pemerintah daerah membeli obligasi yang diterbitkan oleh pemerintah pusat, maka pemerintah daerah yang bersangkutan mempunyai investasi pada pemerintah pusat sebesar nilai nominal obligasi.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Investasi dalam Obligasi/Surat Utang Negara adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Nama Akun	Debet	Kredit
XXXX	Investasi dalam Obligasi/Surat Utang Negara	XXX	
XXXX	Diinvestasikan Dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan Dalam Investasi Jangka Panjang merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Investasi.

B. 1. 3. Investasi dalam Penyertaan Modal pada Proyek Pembangunan

Penyertaan modal dalam proyek pembangunan adalah akumulasi dana yang dikeluarkan untuk proyek yang dilaksanakan dengan maksud untuk mengalihkan sepenuhnya atau sebagian kepemilikan proyek tersebut kepada pihak ketiga setelah proyek mencapai tingkat penyelesaian tertentu. Contoh proyek pembangunan adalah proyek perkebunan inti rakyat.

Penyertaan modal dalam proyek pembangunan dibukukan berdasarkan harga perolehan termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperoleh kepemilikan yang sah atas investasi tersebut. Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah BI) yang berlaku pada tanggal transaksi.

Pengumpulan data tentang penyertaan modal dalam proyek pembangunan dapat diperoleh pada unit kerja yang menangani proyek pembangunan.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Penyertaan Modal dalam Proyek Pembangunan adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Nama Akun	Debet	Kredit
XXXX	Penyertaan Modal dalam Proyek Pembangunan	XXX	
XXXX	Diinvestasikan Dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

B. 2. INVESTASI PERMANEN

Investasi permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan. Bentuk investasi permanen antara lain:

1. Penyertaan Modal Pemerintah Daerah pada perusahaan negara/daerah, lembaga keuangan negara, atau badan hukum lainnya.
2. Investasi permanen lainnya, yaitu jenis investasi pemanen yang tidak tercakup di atas.

B. 2. 1. Penyertaan Modal Pemerintah Daerah

Untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat, pemerintah daerah dapat membentuk perusahaan daerah yang asetnya dikelola secara terpisah. Pada pembentukan perusahaan, pemerintah menyetorkan modal tertentu dan hal tersebut dinyatakan dalam akte pendirian perusahaan. Penyertaan modal pemerintah menggambarkan jumlah yang dibayar oleh pemerintah untuk penyertaan modal dalam perusahaan negara/daerah. Suatu perusahaan dapat disebut sebagai perusahaan daerah jika pemerintah daerah memiliki mayoritas atau lebih dari 51% saham perusahaan dimaksud. Walau kepemilikan pemerintah hanya sebagian kecil saja namun punya hak yang memberi kendali secara mayoritas, maka kepemilikan pemerintah daerah dapat dikategorikan dalam investasi jenis ini. Penyertaan modal pemerintah dicatat sebesar harga perolehan jika kepemilikan kurang dari 20% dan tidak memiliki kendali yang signifikan. Kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki kendali yang signifikan dan kepemilikan 20% atau lebih dicatat secara proporsional dari nilai ekuitas yang tercantum dalam laporan keuangan perusahaan/lembaga yang dimaksud.

Nilai penyertaan modal pemerintah daerah dapat diketahui dari peraturan daerah, akte pendirian perusahaan beserta perubahannya, beserta bukti setoran modal yang telah dilakukan oleh pemerintah. Untuk pencatatan dengan metode ekuitas, nilai penyertaan modal pemerintah daerah dihitung dari nilai ekuitas yang ada di laporan keuangan perusahaan yang bersangkutan dikalikan dengan persentase kepemilikan. Informasi mengenai penyertaan modal ini pada pemerintah daerah dapat diperoleh di unit yang menangani penyertaan modal pemerintah daerah.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Penyertaan Modal Pemerintah Daerah adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan Dalam Investasi Jangka Panjang merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Investasi.

Hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan berkaitan dengan penyertaan modal pemerintah daerah antara lain adalah nilai dan jenis masing-masing penyertaan serta kebijakan akuntansi yang diterapkan.

Contoh :

Berdasarkan akta pendirian perusahaan, Pemerintah Daerah A memiliki kepemilikan saham sebesar 60%. Dari laporan keuangan perusahaan pada tanggal disusunnya neraca awal, diketahui nilai disetor Rp 500.000.000,00 laba ditahan Rp 100.000.000,00

Dari data tersebut dapat dihitung nilai Penyertaan Modal Pemerintah Daerah berdasarkan metode ekuitas sebesar $60\% \times (\text{Rp } 500.000.000,00 + \text{Rp } 100.000.000,00) = \text{Rp } 360.000.000,00$

1 Pencatatannya adalah sebagai berikut :

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	360.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang		360.000.000

2

3

B. 2. 2. Investasi Permanen Lainnya

4

5

Investasi Permanen yang tidak dapat dimasukkan ke dalam kategori Penyertaan Modal Pemerintah diklasifikasikan sebagai Investasi Permanen Lainnya. Investasi ini dicatat sebesar harga perolehan termasuk biaya tambahan lainnya yang terjadi untuk memperolehnya.

6

7

Data investasi permanen lainnya dapat diperoleh di unit yang menangani investasi pada pemerintah daerah.

8

9

10

Jurnal untuk mencatat saldo awal Investasi Permanen Lainnya adalah sebagai berikut:

11

12

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Investasi Permanen Lainnya	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang		XXX

13

Ket: Akun Diinvestasikan Dalam Investasi Jangka Panjang merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Investasi.

14

BAB VI ASET TETAP

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

Aset tetap terdiri dari :

1. Tanah;
2. Peralatan dan Mesin;
3. Gedung dan Bangunan;
4. Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
5. Aset Tetap Lainnya; dan
6. Konstruksi dalam Pengerjaan.

A. TANAH

Tanah yang dikelompokkan dalam aset tetap adalah tanah yang dimiliki atau diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap digunakan. Dalam akun tanah termasuk tanah yang digunakan untuk bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan.

Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, nilai tanah yang dicantumkan dalam neraca awal adalah nilai wajar pada tanggal neraca awal. Nilai wajar yang dimaksud adalah harga perolehan jika tanah tersebut dibeli setahun atau kurang dari tanggal neraca awal.

Jika tanah diperoleh lebih dari satu tahun sebelum tanggal neraca awal, maka nilai wajar tanah ditentukan dengan menggunakan rata-rata harga jual beli tanah antar pihak-pihak independen di sekitar tanggal neraca tersebut, untuk jenis tanah yang sama di wilayah yang sama. Apabila tidak terdapat banyak transaksi jual beli tanah pada sekitar tanggal neraca, sebuah transaksi antar pihak independen dapat mewakili harga pasar.

Apabila tidak terdapat nilai pasar, entitas dapat menggunakan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) terakhir. Jika terdapat alasan untuk tidak menggunakan NJOP maka dapat digunakan nilai appraisal dari perusahaan jasa penilai resmi atau tim penilai yang kompeten.

Dalam penentuan nilai wajar, perlu dipertimbangkan antara manfaat dan biaya dalam rangka penentuan nilai wajar tersebut.

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan tanah yang tercantum dalam neraca awal, serta jumlah komitmen untuk akuisisi tanah apabila ada.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Tanah adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Tanah	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Investasi.

B. PERALATAN DAN MESIN

Peralatan dan mesin mencakup antara lain: alat berat; alat angkutan; alat bengkel dan alat ukur; alat pertanian; alat kantor dan rumah tangga; alat studio, komunikasi, dan pemancar; alat kedokteran dan kesehatan; alat laboratorium; alat persenjataan; komputer; alat eksplorasi; alat pemboran; alat produksi, pengolahan, dan pemurnian; alat bantu eksplorasi; alat keselamatan kerja; alat peraga; dan unit peralatan proses produksi yang masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap digunakan.

Untuk keperluan penyusunan neraca awal, nilai wajar untuk peralatan dan mesin adalah harga perolehan jika peralatan dan mesin tersebut dibeli setahun atau kurang dari tanggal neraca awal atau membandingkannya dengan harga pasar peralatan dan mesin sejenis dan dalam kondisi yang sama. Apabila harga pasar tidak tersedia maka digunakan nilai appraisal dari perusahaan jasa penilai resmi atau tim penilai yang kompeten dengan memperhitungkan faktor penyusutan. Jika hal tersebut terlalu mahal biayanya dan memakan waktu lama karena tingkat kerumitan perhitungan yang tinggi maka dapat dipakai standar harga yang dikeluarkan oleh instansi pemerintah yang berwenang dengan memakai perhitungan teknis.

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan peralatan dan mesin yang tercantum dalam neraca awal, serta jumlah komitmen untuk akuisisi peralatan dan mesin apabila ada.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Peralatan dan Mesin adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Peralatan dan Mesin	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Investasi.

C. GEDUNG DAN BANGUNAN

Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang dibeli atau dibangun dengan maksud untuk digunakan dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap digunakan. Gedung dan bangunan di neraca meliputi antara lain bangunan gedung; monumen; bangunan menara; dan rambu-rambu.

1 Untuk keperluan penyusunan neraca awal, nilai wajar gedung dan
2 bangunan adalah harga perolehan jika gedung dan bangunan tersebut dibeli
3 atau dibangun setahun atau kurang dari tanggal neraca awal.

4
5 Jika gedung dan bangunan diperoleh lebih dari satu tahun sebelum
6 tanggal neraca awal, nilai wajar gedung dan bangunan ditentukan dengan
7 menggunakan NJOP terakhir. Jika terdapat alasan untuk tidak menggunakan
8 NJOP, maka dapat digunakan nilai appraisal dari perusahaan jasa penilai resmi
9 atau membentuk tim penilai yang kompeten.

10
11 Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian
12 yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan gedung dan
13 bangunan yang tercantum dalam neraca awal, serta jumlah komitmen untuk
14 akuisisi gedung dan bangunan apabila ada.

15
16 Jurnal untuk mencatat saldo awal Gedung dan Bangunan adalah
17 sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Gedung dan Bangunan	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

18 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana*
19 *Investasi.*

20 21 Contoh :

22 Suatu kontrak konstruksi yang pembayarannya lebih dari satu termin yang
23 aset tetapnya sudah selesai dibangun dan sudah diserahkan sebelum
24 masa kontrak tersebut selesai, tetapi dengan syarat pemerintah tetap
25 mengangsur pembayarannya melalui termin yang disepakati dari awal.
26 Meskipun pembiayaan pendahuluan oleh pihak lain dalam perolehan suatu
27 aset tetap seperti ini menurut peraturan tidak diperkenankan, tetapi apabila
28 memang terjadi, maka aset tetap yang diserahkan tersebut sudah
29 harus dicatat sebagai hak milik dalam neraca pemerintah sebesar harga
30 kontrak keseluruhan pada periode serah terima, dan untuk sisa pembayaran
31 termin yang belum dilakukan diakui sebagai kewajiban dalam neraca. Misal
32 Pemerintah Daerah XX mengadakan suatu kontrak konstruksi dengan PT
33 Pembangunan pada tahun 2003 dengan nilai kontrak Rp1.000.000.000,00
34 dan diperkirakan akan diselesaikan pembangunannya pada 31 Maret 2005
35 dengan melalui 5 termijn pembayaran. Pada tanggal 31 Desember 2004
36 ternyata pembangunan telah selesai dan aset tetap telah diserahkan,
37 sedangkan pembayaran termijn terakhir sebesar Rp200.000.000,00 tetap
38 akan dilaksanakan pada tanggal 31 Maret 2005. Atas transaksi tersebut
39 maka pada neraca awal tanggal 1 Januari 2005 harus disajikan aset tetap
40 sebesar Rp1.000.000.000,00 dan utang sebesar Rp200.000.000,00.

41
42 Jurnal untuk neraca awal per tanggal 1 Januari 2005 adalah sebagai berikut:
43
44
45
46

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Gedung dan Bangunan	1.000.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		1.000.000.000
XXXX	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	200.000.000	
XXXX	Utang kepada Pihak Ketiga		200.000.000

Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Lancar (sebagai pengurang Ekuitas Dana Lancar.)

D. JALAN, IRIGASI, DAN JARINGAN

Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap digunakan. Jalan, irigasi, dan jaringan di neraca antara lain meliputi jalan dan jembatan; bangunan air; instalasi; dan jaringan. Akun ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam akun tanah.

Untuk keperluan penyusunan neraca awal, nilai wajar jalan, irigasi, dan jaringan ditentukan oleh perusahaan jasa penilai resmi atau tim penilai yang kompeten dengan menggunakan standar biaya atau perhitungan teknis (yang antara lain memperhitungkan fungsi dan kondisi aset) dari instansi pemerintah yang berwenang yang diterbitkan setahun atau kurang dari tanggal neraca.

Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan jalan, irigasi, dan jaringan yang tercantum dalam neraca awal, serta jumlah komitmen untuk akuisisi jalan, irigasi, dan jaringan apabila ada.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Jalan, Irigasi, dan Jaringan adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Investasi.

E. ASET TETAP LAINNYA

Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap digunakan. Aset tetap lainnya di neraca antara lain meliputi koleksi perpustakaan/buku dan barang bercorak seni/budaya/olah raga.

1 Untuk keperluan penyusunan neraca awal, aset tetap lainnya dinilai
2 dengan menggunakan nilai wajar jika aset tersebut dibeli pada tanggal neraca.

3
4 Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, diungkapkan dasar penilaian
5 yang digunakan, informasi penting lainnya sehubungan dengan aset tetap
6 lainnya yang tercantum dalam neraca awal, serta jumlah komitmen untuk
7 akuisisi aset tetap lainnya apabila ada.

8
9 Jurnal untuk mencatat saldo awal Aset Tetap Lainnya adalah sebagai
10 berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Tetap Lainnya	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

11 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana*
12 *Investasi.*

13 14 **F. KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

15
16 Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam
17 proses pembangunan, yang pada tanggal neraca belum selesai dibangun
18 seluruhnya.

19
20 Konstruksi dalam pengerjaan dicatat senilai seluruh biaya yang
21 diakumulasikan sampai dengan tanggal neraca dari semua jenis aset tetap
22 dalam pengerjaan yang belum selesai dibangun. Untuk keperluan neraca awal,
23 dokumen sumber untuk mencatat nilai konstruksi dalam pengerjaan ini adalah
24 akumulasi seluruh nilai Surat Perintah Membayar (SPM) yang telah dikeluarkan
25 untuk aset tetap yang bersangkutan sampai dengan tanggal neraca.

26
27 Konstruksi dalam pengerjaan ini apabila telah selesai dibangun dan
28 sudah diserahkan akan direklasifikasi menjadi aset tetap sesuai dengan
29 kelompok asetnya.

30
31 Dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang perlu diungkapkan untuk
32 masing-masing konstruksi dalam pengerjaan yang tercantum di neraca awal
33 antara lain dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat
34 (*carrying amount*), kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi, dan jumlah
35 pengeluaran pada setiap pos aset tetap dalam konstruksi.

36
37 Jurnal untuk mencatat saldo awal Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah
38 sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Konstruksi dalam Pengerjaan	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		XXX

39 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana*
40 *Investasi.*

BAB VII DANA CADANGAN

Apabila pemerintah merencanakan akan membangun suatu aset yang memerlukan dana relatif besar yang tidak memungkinkan dibiayai dengan APBD satu tahun anggaran, maka pemerintah daerah dapat membentuk dana cadangan. Dana Cadangan merupakan dana yang disisihkan beberapa tahun anggaran untuk kebutuhan belanja pada masa datang.

Pembentukan maupun peruntukan dana cadangan harus diatur dengan peraturan daerah, sehingga dana cadangan tidak dapat digunakan untuk peruntukan yang lain. Peruntukan dana cadangan biasanya digunakan untuk pembangunan aset, misalnya rumah sakit, pasar induk, atau gedung olah raga.

Dana cadangan dapat dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan. Apabila terdapat lebih dari satu peruntukan, maka dana cadangan harus diungkapkan dan dirinci menurut peruntukannya.

Dana cadangan dinilai sebesar nilai nominal dana cadangan yang dibentuk. Jika terdapat hasil-hasil pada periode sebelumnya akan menambah nilai dana cadangan tersebut.

Seluruh hasil yang diperoleh dari pengelolaan dana cadangan akan menambah dana cadangan yang bersangkutan. Misalnya dana cadangan tersebut disimpan dalam bentuk deposito maka bunga deposito yang diperoleh akan dicatat sebagai penambah dana cadangan, sebaliknya seluruh biaya yang timbul atas pengelolaan dana cadangan akan mengurangi dana cadangan yang bersangkutan, misalnya biaya administrasi deposito.

Dokumen sumber yang dapat digunakan untuk membukukan dana cadangan dalam menyusun neraca awal adalah rekening dana cadangan.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Dana Cadangan adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana Cadangan	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Dana Cadangan		XXX

Diinvestasikan dalam Dana Cadangan merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Cadangan.

Contoh :

Berdasarkan Peraturan Daerah Kabupaten XYZ ditetapkan bahwa Pemda XYZ membentuk dana cadangan sebesar Rp 3.000.000.000,00 untuk pembangunan Rumah Sakit Umum Daerah XYZ. Pembentukan dana cadangan tersebut akan dilakukan selama 3 tahun masing-masing Rp 1.000.000.000,00 Pada tahun 2004 Pemda XYZ membentuk Dana Cadangan dan disimpan dalam bentuk Deposito pada Bank BNI cabang XYZ sebesar Rp 1.000.000.000,00 Bunga deposito yang diperoleh sampai akhir 2004 sebesar Rp 30.000.000,00

- 1 Jurnal untuk mencatat dana cadangan tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana Cadangan	1.030.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Dana Cadangan		1.030.000.000

BAB VIII ASET LAINNYA

Aset lainnya adalah aset pemerintah yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan.

Aset lainnya antara lain terdiri dari :

1. Aset Tak Berwujud
2. Tagihan Penjualan Angsuran
3. Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi (TP/TGR)
4. Kemitraan dengan Pihak Ketiga
5. Aset Lain-lain

A. ASET TAK BERWUJUD

Aset tak berwujud adalah aset nonkeuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.

Aset tak berwujud meliputi :

1. *Software* komputer;
2. Lisensi dan *franchise*;
3. Hak cipta (*copyright*), paten, dan hak lainnya; dan
4. Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang.

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.

Hak Cipta adalah hak eksklusif bagi pencipta atau penerima hak untuk mengumumkan atau memperbanyak ciptaannya atau memberikan izin untuk itu dengan tidak mengurangi pembatasan-pembatasan menurut peraturan perundang-undangan.

Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada inventor (penemu) atas hasil invensi (temuan) di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.

Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau penelitian yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di masa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka tidak dapat dikapitalisasi sebagai aset tak berwujud.

Dokumen sumber yang dapat digunakan untuk menentukan nilai aset tak berwujud adalah Surat Perintah Membayar (SPM) untuk belanja modal non fisik (setelah dikurangi dengan biaya-biaya lain yang tidak dapat dikapitalisir).

Jurnal untuk mencatat saldo awal Aset Tak Berwujud adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Tak Berwujud	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset lainnya merupakan bagian dari pos Ekuitas Dana Investasi

Contoh:

Pada tahun 2003 Pemda XYZ mengembangkan Program Aplikasi Komputer untuk administrasi Kependudukan yang bisa menghasilkan Kartu Keluarga dan KTP secara terkomputerisasi. Biaya yang dikeluarkan untuk membuat program tersebut sebesar Rp 50.000.000,00

Jurnal untuk mencatat aset tak berwujud adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Tak Berwujud	50.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		50.000.000

B. TAGIHAN PENJUALAN ANGSURAN

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

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

Dalam menyusun neraca awal, dokumen sumber yang dapat digunakan untuk menentukan nilai tagihan penjualan angsuran adalah daftar saldo tagihan penjualan angsuran yang nilainya menggambarkan nilai yang ditetapkan dalam berita acara penjualan aset setelah dikurangi dengan angsuran yang telah dibayarkan oleh pegawai ke kas daerah. Dokumen mengenai tagihan penjualan angsuran dapat diperoleh di satuan kerja pengelola keuangan daerah atau unit lain yang ditunjuk.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Tagihan Penjualan Angsuran adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Tagihan Penjualan Angsuran	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Lainnya merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Investasi.

Contoh:

Berdasarkan berita acara penjualan aset nomor BA-456/XYZ/2003 diketahui bahwa Pemda XYZ telah menjual rumah dinas kepada para pegawai Pemda XYZ dengan harga Rp 500.000.000,00 secara angsuran. Pada akhir Desember 2004, angsuran yang telah dibayar oleh pegawai adalah sebesar Rp 50.000.000,00.

Jurnal untuk mencatat tagihan penjualan angsuran rumah dinas tersebut sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Tagihan Penjualan Angsuran	450.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		450.000.000

C. TUNTUTAN PERBENDAHARAAN(TP) DAN TUNTUTAN GANTI RUGI (TGR)

Tuntutan perbendaharaan merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh negara sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh bendahara tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

Tuntutan perbendaharaan dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keputusan Pembebanan setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh bendahara yang bersangkutan ke kas negara.

Dokumen sumber yang dapat digunakan untuk menentukan nilai tuntutan perbendaharaan adalah Surat Keputusan Pembebanan dan Surat Setoran Bukan Pajak (SSBP) atau Surat Tanda Setoran (STS). Dokumen mengenai TP dan TGR dapat diperoleh di biro/bagian keuangan yang mengelola TP dan TGR dimaksud.

Tuntutan ganti rugi merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap pegawai negeri bukan bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh negara sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

Tuntutan ganti rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTM) setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh pegawai yang bersangkutan ke kas negara.

Dokumen sumber yang dapat digunakan untuk menentukan nilai tuntutan ganti rugi adalah Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak dan bukti setor berupa STS atau SSBP.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Tuntutan Perbendaharaan/Tuntutan Ganti Rugi adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Tuntutan Perbendaharaan	XXX	
XXXX	Tuntutan Ganti Rugi	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Lainnya merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Investasi.

Contoh:

Berdasarkan Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM) nomor SK - 01/SKTM/XYZ/2003 diperoleh informasi Pemda XYZ memiliki piutang kepada pegawai atas hilangnya aset Pemda berupa kendaraan dinas seharga Rp 100.000.000,00 Pegawai yang bersangkutan menyanggupi untuk membayar tuntutan ganti rugi tersebut dengan mengangsur bulanan. Sampai dengan akhir Desember 2004 cicilan pembayaran TGR yang telah dilakukan oleh pegawai tersebut adalah sebesar Rp 3.000.000,00

Jurnal untuk mencatat tuntutan ganti rugi tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Tuntutan Ganti Rugi	97.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		97.000.000

D. KEMITRAAN DENGAN PIHAK KETIGA

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.

Dokumen sumber yang dapat digunakan untuk membukukan kemitraan dengan pihak ketiga dapat berbentuk kontrak kerjasama dengan pihak ketiga yang bersangkutan.

Bentuk kemitraan tersebut antara lain berupa Bangun, Kelola, Serah (BKS) dan Bangun, Serah, Kelola (BSK).

D. 1. Bangun, Kelola, Serah (BKS)

Bangun, Kelola, Serah adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah 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

1 kemudian menyerahkan kembali bangunan dan atau sarana lain berikut
2 fasilitasnya kepada pemerintah setelah berakhirnya jangka waktu yang
3 disepakati (masa konsesi). Dalam perjanjian ini pencatatannya dilakukan
4 terpisah oleh masing-masing pihak.

5
6 Pada akhir masa konsesi ini, penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor
7 kepada pemerintah sebagai pemilik aset, biasanya tidak disertai dengan
8 pembayaran oleh pemerintah. Kalaupun disertai pembayaran oleh pemerintah,
9 pembayaran tersebut dalam jumlah yang sangat rendah. Penyerahan dan
10 pembayaran aset BKS ini harus diatur dalam perjanjian/kontrak kerjasama.

11
12 BKS dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah kepada
13 pihak ketiga/investor untuk membangun aset BKS tersebut. Aset yang berada
14 dalam BKS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.

15
16 Jurnal untuk mencatat saldo awal BKS adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX

17 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Lainnya merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana*
18 *Investasi.*

19 Contoh :

20 Dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat, Pemerintah
21 Daerah Kabupaten XYZ telah mengikat kerjasama BKS (bangun, kelola, serah)
22 dengan PT Abadi Jaya untuk membangun gedung olahraga. Total nilai
23 kas/nonkas yang diserahkan pemerintah dalam kemitraan tersebut adalah
24 sebesar RP 100.000.000,00

25
26
27 Jurnal untuk mencatat kemitraan dengan pihak ketiga dengan pola BKS
28 tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	100.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		100.000.000

29 30 **D. 2. Bangun, Serah, Kelola (BSK)**

31
32 Bangun, Serah, Kelola (BSK) adalah pemanfaatan aset pemerintah oleh
33 pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan
34 bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan
35 aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah untuk dikelola sesuai dengan
36 tujuan pembangunan aset tersebut. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor
37 kepada pemerintah disertai dengan kewajiban pemerintah untuk melakukan
38 pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran oleh pemerintah ini
39 dapat juga dilakukan secara bagi hasil.

1 BSK dicatat sebesar nilai perolehan aset yang dibangun yaitu sebesar
 2 nilai aset yang diserahkan pemerintah ditambah dengan jumlah aset yang
 3 dikeluarkan oleh pihak ketiga/investor untuk membangun aset tersebut.

4
 5 Jurnal untuk mencatat saldo awal BSK adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kemitraan dengan pihak ketiga	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX
XXXX	Dana yg hrs disediakan utk pembayaran utang Jangka Panjang	XXX	
XXXX	Utang Jangka Panjang Lainnya		XXX

6 *Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Lainnya merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana*
 7 *Investasi.*

8
 9 Contoh :

10 Dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat, Pemerintah
 11 Daerah Kabupaten ABC telah mengikat kerjasama BSK (bangun, serah, kelola)
 12 dengan PT Ranggataksaka untuk membangun rumah sakit. Untuk
 13 menyelesaikan pembangunan rumah sakit tersebut, investor telah
 14 mengeluarkan dana sebesar Rp. 500.000.000,00 sedangkan tanah yang
 15 diserahkan oleh Pemerintah Daerah untuk pembangunan rumah sakit tersebut
 16 adalah senilai Rp. 100.000.000,00 Aset BSK tersebut telah selesai dibangun dan
 17 telah diserahkan kepada pemerintah. Pemerintah telah memberikan bagi hasil
 18 kepada investor sebesar Rp. 50.000.000,00 yang mengurangi nilai utang
 19 kemitraan dengan pihak ketiga tersebut.

20
 21 Jurnal untuk mencatat kemitraan dengan pihak ketiga dengan pola BSK
 22 tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	600.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		600.000.000
XXXX	Dana yg hrs disediakan utk pembayaran utang jangka panjang	450.000.000	
XXXX	Utang Kemitraan dengan pihak ketiga		450.000.000

23
 24
 25 **E. ASET LAIN-LAIN**

26
 27 Pos Aset Lain-Lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak
 28 dapat dikelompokkan ke dalam Aset Tak Berwujud, Tagihan Penjualan
 29 Angsuran, Tuntutan Perbendaharaan, Tuntutan Ganti Rugi, dan Kemitraan
 30 dengan Pihak Ketiga. Contoh dari aset lain-lain adalah aset tetap yang
 31 dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah.

32
 33 Jurnal untuk mencatat saldo awal Aset Lain-lain adalah sebagai berikut:
 34

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Lain-lain	XXX	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		XXX

Ket: Akun Diinvestasikan dalam Aset Lainnya merupakan bagian dari Pos Ekuitas Dana Investasi.

Contoh :

Berdasarkan catatan di bagian umum & perlengkapan Pemerintah Daerah XYZ diketahui bahwa terdapat aset tetap (peralatan dan mesin) senilai Rp. 50.000.000,00 yang sudah dihentikan penggunaannya dikarenakan rusak, tetapi belum ada Surat Keputusan Penghapusan.

Jurnal untuk mencatat aset lain-lain tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Lain-lain	50.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya		50.000.000

BAB IX KEWAJIBAN

Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan. Praktik yang terjadi selama ini, pada umumnya kewajiban yang dicatat dalam pembukuan pemerintah hanya utang yang berasal dari pinjaman. Oleh karena itu untuk dapat menyajikan secara lengkap seluruh utang yang dimilikinya, pada saat penyusunan neraca pertama kali pemerintah harus melaksanakan kegiatan inventarisasi atas seluruh utang yang ada pada tanggal neraca tersebut.

Penyajian utang pemerintah di neraca dapat diklasifikasikan menjadi kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar skedul utang untuk memberikan informasi yang lebih baik mengenai kewajiban pemerintah. Utang dicatat sebesar nilai nominal. Pada setiap tanggal neraca, utang dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

A. KEWAJIBAN JANGKA PENDEK

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan akan dibayar kembali atau jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca. Kewajiban ini mencakup utang yang berasal dari pinjaman (bagian lancar utang jangka panjang dan utang kepada pihak ketiga), utang bunga, maupun utang perhitungan pihak ketiga (PFK).

A. 1. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang merupakan bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan diharapkan akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca. Pada umumnya akun ini berkaitan dengan utang yang berasal dari pinjaman jangka panjang. Akun ini biasanya muncul di unit yang berfungsi sebagai pengelola keuangan/pinjaman. Oleh karena itu, inventarisasi utang ini biasanya dilakukan di satuan kerja pengelola keuangan.

Akun ini diakui pada saat melakukan reklasifikasi pinjaman jangka panjang pada setiap akhir periode akuntansi. Nilai yang dicantumkan di neraca untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah sebesar jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.

Jurnal untuk mencatat saldo awal Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan unt Pembayaran Utang Jangka Pendek	XXX	
XXXX	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		XXX

1 *Ket: Akun Dana yang harus disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan*
2 *bagian dari pos ekuitas Dana Lancar (sebagai pengurang Ekuitas Dana Lancar).*

3
4 **Contoh:**

5 Utang pemerintah yang berasal dari pinjaman pada umumnya berjangka
6 panjang, artinya periode pengembaliannya lebih dari 12 (dua belas) bulan.
7 Sebagai contoh Pemerintah Daerah Kabupaten Pantura pada tahun 2000
8 menerima pinjaman dari Pemerintah Pusat sejumlah Rp 1.000.000.000,00 yang
9 dituangkan dalam Naskah Perjanjian Pinjaman No. 111/DDDD/04/2000.
10 Pinjaman ini akan dicicil 10% per tahun selama 10 tahun mulai tahun 2004.
11 Dengan demikian pada tanggal 31 Desember 2003 jumlah utang yang jatuh
12 tempo pada tahun 2004 sejumlah Rp 100.000.000,00 disajikan dalam bagian
13 lancar utang jangka panjang dalam kelompok kewajiban jangka pendek.
14 Sisanya sejumlah Rp 900.000.000,00 disajikan sebagai utang jangka panjang.

15
16 Jurnal untuk mencatat Bagian Lancar Utang kepada Pemerintah Daerah
17 adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek	100.000.000	
XXXX	Bagian Lancar Utang kepada Pemerintah Pusat		100.000.000

18
19 **A. 2. Utang kepada Pihak Ketiga (*accounts payable*)**

20
21 Utang kepada Pihak Ketiga berasal dari kontrak atau perolehan
22 barang/jasa yang belum dibayar sampai dengan saat neraca awal. Akun ini
23 pada umumnya muncul di satuan kerja pengguna anggaran karena pengguna
24 anggaranlah yang melakukan kegiatan perolehan barang/jasa. Oleh karena
25 itu, inventarisasi utang kepada pihak ketiga dilakukan di setiap satuan kerja.

26
27 Apabila pihak ketiga/kontraktor membangun fasilitas atau peralatan
28 sesuai dengan kontrak perjanjian dengan pemerintah, kemungkinan terdapat
29 realisasi pekerjaan yang telah diserahkan tetapi belum dibayar penuh
30 oleh pemerintah sampai tanggal neraca. Nilai yang dicantumkan dalam
31 neraca sebagai Utang kepada Pihak Ketiga adalah sebesar jumlah yang belum
32 dibayar untuk barang tersebut pada tanggal neraca.

33
34 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang kepada Pihak Ketiga adalah
35 sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	XXX	
XXXX	Utang kepada Pihak Ketiga		XXX

1 *Ket: Akun Dana yang harus disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka*
 2 *Pendek merupakan bagian dari pos ekuitas Dana Lancar (sebagai pengurang*
 3 *Ekuitas Dana Lancar).*

4
 5 Contoh:

6 Pada bulan Desember 2003, Pemerintah Kabupaten XYZ meminta PT DEF untuk
 7 melakukan pemeliharaan gedung Sekretariat Daerah dengan Surat Perintah
 8 Kerja No. 250/12/SETDA/2003 tanggal 1 Desember 2003 dengan nilai pekerjaan
 9 Rp 10.000.000,00. Pekerjaan tersebut telah diselesaikan oleh PT DEF dalam bulan
 10 Desember 2003 dan telah diserahkan ke Pemda pada tanggal 28
 11 Desember 2003 dengan Berita Acara Serah Terima Pekerjaan No.
 12 260/12/SETDA/2003. Terhadap pekerjaan yang telah diselesaikan tersebut
 13 sampai dengan 31 Desember 2003 belum dibayar oleh Pemkab XYZ.

14
 15 Berhubung pekerjaan pemeliharaan gedung telah selesai dan telah
 16 diserahkan ke pemerintah daerah namun sampai dengan 31 Desember
 17 2003 belum dibayar, berarti bahwa pemerintah daerah mempunyai utang
 18 kepada PT DEF sejumlah Rp 10.000.000,00. Utang kepada Pihak Ketiga pada
 19 umumnya merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar setelah
 20 barang/jasa diterima. Oleh karena itu terhadap utang biaya semacam ini
 21 disajikan di neraca dengan klasifikasi Kewajiban Jangka Pendek.

22
 23 Berdasarkan dokumen sumber yang berupa Surat Perintah Kerja, Berita Acara
 24 Serah Terima Pekerjaan, dan bukti pendukung lainnya dibuat jurnal untuk
 25 mengakui utang biaya ini, yaitu:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek	10.000.000	
XXXX	Utang kepada Pihak Ketiga		10.000.000

27
 28 **A. 3. Utang Bunga**

29
 30 Utang Bunga timbul karena pemerintah daerah mempunyai kewajiban
 31 untuk membayar beban bunga atas utang, misalnya bunga utang dari
 32 perbankan, utang obligasi. Akun ini dikelola oleh satuan kerja pengelola
 33 pengelola keuangan daerah. Oleh karena itu, inventarisasi atas utang bunga
 34 dilakukan bersamaan dengan inventarisasi utang. Nilai yang dicantumkan
 35 dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar biaya bunga yang telah terjadi
 36 tetapi belum dibayar oleh pemerintah daerah pada tanggal penyusunan
 37 neraca awal.

38
 39 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang Bunga adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	XXX	
XXXX	Utang Bunga		XXX

40 *Ket: Akun Dana yang harus disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan*
 41 *bagian dari pos ekuitas Dana Lancar (sebagai pengurang Ekuitas Dana Lancar).*

1 Contoh :

2 Pemerintah Kabupaten XYZ menerima pinjaman dari Pemerintah Pusat sebesar
3 Rp 1.000.000.000,00 dengan tingkat bunga 4% per tahun dan dibayar setiap
4 tanggal 1 April dan 1 Oktober. Per 31 Desember berarti terdapat bunga
5 terutang untuk periode Oktober s/d Desember 2003 atau 3 bulan. Dengan
6 demikian jumlah bunga terutang adalah Rp 1.000.000.000,00 X 3/12 X 4% = Rp
7 10.000.000,00. Jumlah ini akan dibayar pada tanggal 1 April 2004, berarti masuk
8 dalam kelompok kewajiban jangka pendek.

9

10 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang Bunga adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek	10.000.000	
XXXX	Utang Bunga		10.000.000

11

12 **A. 4. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)**

13

14 Utang PFK merupakan utang yang timbul akibat pemerintah belum
15 menyetor kepada pihak lain atas pungutan/potongan PFK dari Surat Perintah
16 Membayar Uang (SPMU) atau dokumen lain yang dipersamakan.
17 Pungutan/potongan PFK dapat berupa potongan 10% gaji, 2% pensiun,
18 potongan PPh pasal 21 dan PFK lainnya. Bagi pemerintah daerah PFK antara
19 lain terdiri dari potongan/pungutan iuran Taspen, Bapertarum, Askes, juga
20 termasuk pajak pusat.

21

22 Pungutan/potongan PFK tersebut seharusnya diserahkan kepada pihak
23 lain (PT Taspen, Bapertarum, PT Askes, dan KPPN) sejumlah yang sama dengan
24 jumlah yang dipungut/dipotong. Akun ini pada umumnya muncul di unit yang
25 berfungsi sebagai pengelola keuangan/pinjaman. Oleh karena itu, inventarisasi
26 utang PFK dilakukan di satuan kerja pengelola keuangan.

27

28 Nilai yang dicantumkan di neraca untuk akun ini adalah sebesar saldo
29 pungutan/potongan yang belum disetorkan kepada pihak lain sampai dengan
30 tanggal neraca. Penerimaan-penerimaan PFK ini sudah termasuk dalam saldo
31 Kas di Kas Daerah. Dengan demikian Pemerintah Daerah harus mengakui
32 adanya utang PFK.

33

34 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang PFK dilakukan bersamaan
35 pada saat membuat jurnal kas (lihat contoh jurnal kas di kas daerah pada Bab II
36 tentang Aset Lancar).

37

38 **B. KEWAJIBAN JANGKA PANJANG**

39

40 Kewajiban jangka panjang merupakan kewajiban yang diharapkan
41 akan dibayar kembali atau jatuh tempo dalam waktu lebih dari 12 (dua belas)
42 bulan setelah tanggal neraca.

43

44

45

1 B. 1. Utang Dalam Negeri Perbankan

2
3 Utang dalam negeri perbankan merupakan utang jangka panjang
4 yang berasal dari perbankan dan diharapkan akan dibayar dalam waktu dua
5 belas bulan setelah tanggal neraca. Akun ini pada umumnya ada di satuan
6 kerja pengelola keuangan daerah. Oleh karena itu, inventarisasi atas utang
7 dalam negeri sektor perbankan dilakukan di satuan kerja pengelola keuangan
8 daerah.

9
10 Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk utang dalam negeri
11 perbankan adalah sebesar jumlah yang belum dibayar pemerintah yang akan
12 akan jatuh tempo dalam waktu lebih dari duabelas bulan setelah tanggal
13 neraca.

14
15 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang Dalam Negeri Perbankan
16 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	XXX	
XXXX	Utang Dalam Negeri Perbankan		XXX

17 *Ket: Akun Dana yang harus disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang*
18 *merupakan bagian dari pos ekuitas Dana Investasi (sebagai pengurang Ekuitas Dana*
19 *Investasi).*

20 B. 2. Utang Jangka Panjang Lainnya

21
22
23 Utang jangka panjang lainnya adalah utang jangka panjang yang tidak
24 termasuk pada kelompok Utang Dalam Negeri Perbankan dan Utang Dalam
25 Negeri Obligasi, misalnya Utang Kemitraan. Utang Kemitraan merupakan utang
26 yang berkaitan dengan adanya kemitraan pemerintah dengan pihak ketiga
27 dalam bentuk Bangun, Serah, Kelola (BSK). BSK merupakan pemanfaatan aset
28 pemerintah berupa kas dan/atau non kas oleh pihak ketiga/investor, dengan
29 cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain
30 berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut
31 kepada pemerintah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset
32 tersebut. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah
33 disertai dengan pembayaran kepada investor sekaligus atau secara bagi hasil.

34
35 Utang Kemitraan dengan Pihak Ketiga timbul apabila pembayaran
36 kepada investor dilakukan secara angsuran atau secara bagi hasil pada saat
37 penyerahan aset kemitraan. Utang Kemitraan disajikan pada neraca sebesar
38 dana yang dikeluarkan investor untuk membangun aset tersebut. Apabila
39 pembayaran dilakukan dengan bagi hasil, utang kemitraan disajikan sebesar
40 dana yang dikeluarkan investor setelah dikurangi dengan nilai bagi hasil yang
41 dibayarkan.

1 Jurnal untuk mencatat saldo awal Utang Kemitraan dengan Pihak
 2 Ketiga adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	XXX	
XXXX	Utang Jangka Panjang Lainnya		XXX

3 *Ket: Akun Dana yang harus disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang*
 4 *merupakan bagian dari pos ekuitas Dana Investasi (sebagai pengurang Ekuitas Dana*
 5 *Investasi).*

6
 7 Contoh:

8 Pada tanggal 12 Pebruari 2001, dalam rangka peningkatan pelayanan kepada
 9 masyarakat, Pemerintah Kabupaten XYZ telah mengikat kerjasama BSK
 10 (bangun, serah, kelola) dengan ABC untuk membangun Rumah Sakit dengan
 11 system bagi hasil melalui kontrak perjanjian No. 123/KSO/1/2001. Untuk
 12 menyelesaikan pembangunan Rumah Sakit tersebut, investor telah
 13 mengeluarkan dana sebesar Rp500.000.000,00. sedangkan tanah yang
 14 diserahkan oleh Pemerintah Daerah untuk pembangunan Rumah Sakit tersebut
 15 adalah senilai Rp100.000.000,00. Aset BSK tersebut telah selesai dibangun dan
 16 telah diserahkan kepada pemerintah. Sampai dengan 31 Desember 2003,
 17 pemerintah telah membayar bagi hasil kepada investor sebesar
 18 Rp50.000.000,00.

19
 20 Dari transaksi tersebut terlihat bahwa pada saat penyerahan aset BSK, timbul
 21 utang sebesar dana yang dikeluarkan investor, yaitu sebesar Rp500.000.000,00.
 22 Bagi hasil yang telah dibayar mengurangi jumlah utang, sehingga pada tanggal
 23 neraca awal, utang kemitraan dengan pihak ketiga = Rp500.000.000,00 -
 24 Rp50.000.000,00 = Rp450.000.000,00.

25
 26 Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	450.000.000	
XXXX	Utang Jangka Panjang Lainnya		450.000.000

27

BAB X EKUITAS DANA

Ekuitas Dana merupakan pos pada neraca pemerintah yang menampung selisih antara aset dan kewajiban pemerintah. Pos Ekuitas Dana terdiri dari tiga kelompok, yaitu:

- a) Ekuitas Dana Lancar;
- b) Ekuitas Dana Investasi; dan
- c) Ekuitas Dana Cadangan.

Dalam bab ini dibahas masing-masing kelompok ekuitas dana. Oleh karena contoh jurnal sudah diberikan pada saat pembahasan masing-masing kelompok aset dan kewajiban, maka dalam bab ini tidak diberikan contoh jurnal.

A. EKUITAS DANA LANCAR

Ekuitas Dana Lancar merupakan selisih antara aset lancar dengan kewajiban jangka pendek. Kelompok Ekuitas Dana Lancar antara lain terdiri dari Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran/SILPA, Pendapatan yang Ditangguhkan, Cadangan Piutang, Cadangan Persediaan, dan Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek.

SILPA merupakan akun lawan yang menampung kas dan setara kas serta investasi jangka pendek. Sedang Pendapatan yang Ditangguhkan adalah akun lawan untuk menampung Kas di Bendahara Penerimaan. Cadangan Piutang adalah akun lawan yang dimaksudkan untuk menampung piutang lancar. Selain itu pada kelompok Aset Lancar terdapat Persediaan. Akun lawan dari persediaan adalah Cadangan Persediaan.

Pada sisi kewajiban jangka pendek, selain Utang PFK yang merupakan pengurang SILPA seperti disebutkan di atas, ada akun kewajiban jangka pendek lainnya. Akun lawan dari kewajiban jangka pendek lainnya ini adalah Dana yang Disediakan Untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek.

B. EKUITAS DANA INVESTASI

Ekuitas Dana Investasi mencerminkan kekayaan pemerintah yang tertanam dalam investasi jangka panjang, aset tetap, dan aset lainnya, dikurangi dengan kewajiban jangka panjang. Pos ini terdiri dari:

- a) Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang, yang merupakan akun lawan dari Investasi Jangka Panjang.
- b) Diinvestasikan dalam Aset Tetap, yang merupakan akun lawan dari Aset Tetap.
- c) Diinvestasikan dalam Aset Lainnya, yang merupakan akun lawan Aset Lainnya.
- d) Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang, yang merupakan akun lawan dari seluruh Utang Jangka Panjang.

1 **C. EKUITAS DANA CADANGAN**

2

3

4

5

6

Ekuitas Dana Cadangan mencerminkan kekayaan pemerintah yang dicadangkan untuk tujuan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Akun ini merupakan akun lawan dari Dana Cadangan.

1
2

CONTOH FORMAT NERACA

NERACA			
PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN /KOTA			
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0			
(Dalam Rupiah)			
No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
8	Piutang Pajak	xxx	xxx
9	Piutang Retribusi	xxx	xxx
10	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
11	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
15	Bagian lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
16	Piutang Lainnya	xxx	xxx
17	Persediaan	xxx	xxx
18	Jumlah Aset Lancar (4 s/d 17)	xxx	xxx
19			
20	INVESTASI JANGKA PANJANG		
21	Investasi Nonpermanen		
22	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
23	Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
24	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
25	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
26	Jumlah Investasi Nonpermanen (22 s/d 25)	xxx	xxx
27	Investasi Permanen		
28	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
29	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
30	Jumlah Investasi Permanen (28 s/d 29)	xxx	xxx
31	Jumlah Investasi Jangka Panjang (26 + 30)	xxx	xxx
32			

3

33	ASET TETAP		
34	Tanah	xxx	xxx
35	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
36	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
37	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
38	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
39	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
40	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
41	Jumlah Aset Tetap (34 s/ d 40)	xxx	xxx
42			
43	DANA CADANGAN		
44	Dana Cadangan	xxx	xxx
45	Jumlah Dana Cadangan (44)	xxx	xxx
46			
47	ASET LAINNYA		
48	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
49	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
50	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
51	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
52	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
53	Jumlah Aset Lainnya (48 s/ d 52)	xxx	xxx
54			
55	JUMLAH ASET (18+31+41+45+53)	xxxx	xxxx
56			
57	KEWAJIBAN		
58			
59	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
60	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
61	Utang Bunga	xxx	xxx
62	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
63	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
64	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (60 s/ d 63)	xxx	xxx
65			

66	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
67	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
68	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
69	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
70	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (67 s/d 69)	xxx	xxx
71	JUMLAH KEWAJIBAN (64+70)	xxx	xxx
72			
73	EKUITAS DANA		
74			
75	EKUITAS DANA LANCAR		
76	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA)	xxx	xxx
77	Pendapatan yang Ditangguhkan	xxx	xxx
78	Cadangan Piutang	xxx	xxx
79	Cadangan Persediaan	xxx	xxx
80	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	(xxx)	(xxx)
81	Jumlah Ekuitas Dana Lancar (76 s/d 80)	xxx	xxx
82			
83	EKUITAS DANA INVESTASI		
84	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
85	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	xxx	xxx
86	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya	xxx	xxx
87	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	(xxx)	(xxx)
88	Jumlah Ekuitas Dana Investasi (84 s/d 87)	xxx	xxx
89			
90	EKUITAS DANA CADANGAN		
91	Diinvestasikan dalam Dana Cadangan	xxx	xxx
92	Jumlah Ekuitas Dana Cadangan (91)	xxx	xxx
93	JUMLAH EKUITAS DANA (81+88+92)	xxx	xxx
94			
95	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (71+93)	xxxx	xxxx

Sumber: PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Komite Konsultatif :

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Departemen Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Bina Administrasi Keuangan Daerah, Departemen Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Direktur Jenderal Otonomi Daerah, Departemen Dalam Negeri, Anggota
4. Staf Ahli Menteri Keuangan Bidang Pengeluaran Negara, Anggota
5. Ketua Dewan Pimpinan Nasional Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
6. Ketua Asosiasi Pemerintah Provinsi Seluruh Indonesia, Anggota
7. Ketua Asosiasi Pemerintah Kabupaten Seluruh Indonesia, Anggota
8. Ketua Asosiasi Pemerintah Kota Seluruh Indonesia, Anggota
9. Ketua Dewan Penasihat Magister Akuntansi, Universitas Indonesia, Anggota.

Komite Kerja :

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Dr. Ilya Avianti, SE, M.Si., Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM, Sekretaris merangkap Anggota
4. Drs. Sugijanto, Ak.,MM, Anggota
5. Dr. Soepomo Prodjoharjono, Ak., M.Soc.Sc., Anggota
6. Dr. Hekinus Manao, M.Acc.,CGFM, Anggota
7. Drs. Jan Hoesada, Ak., MM, Anggota
8. Drs. AB Trihartanto, Ak., MM, Anggota
9. Gatot Supriatono, Ak., M.Acc., Anggota

Sekretariat :

1. Margustienny OA, Ak., MBA, Ketua
2. Mulat Handayani, SE, Ak., Wakil Ketua
3. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
4. Edward UP Nainggolan, Ak., Anggota
5. Yulia Chandra Kusumarini SE, S. Sos., Anggota
6. Joko Supriyanto, SST, Ak., Anggota
7. Sumarno, SE, Ak., Anggota.

Kelompok Kerja :

1. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Ketua merangkap Anggota
2. Firmansyah Nazaroedin, Ak., MSc., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Margustienny OA, Ak., MBA, Anggota
4. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
5. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
6. Bambang Pamungkas, SE, Ak., MBA, Anggota
7. Drs. I Made Suryawan, Anggota
8. Sumiyati, Ak., MFM, Anggota
9. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
10. Wiwin Istanti, SE, Ak., Anggota
11. Chalimah Pujihastuti, SE, Ak., MAFIS, Anggota
12. Edward UP Nainggolan, Ak., Anggota
13. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
14. Yulia Chandra K, S.Sos., Anggota
15. Mulat Handayani, SE, Ak., Anggota
16. Jamason Sinaga, Ak., SIP, Anggota
17. Sugiyarto, SE, Ak., M.Sc., Anggota
18. Farida Aryani, Ak., Anggota
19. Eli Tamba, SE, Ak., Anggota
20. Sumarno, SE, Ak., Anggota
21. Joko Supriyanto, SST, Ak., Anggota
22. Dita Yuvrita, SE, Ak., Anggota
23. Syaiful, SE, Ak., Anggota.

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
(KSAP)**

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa:

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat dilengkapi dengan Buletin Teknis yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari SAP;
2. Buletin Teknis disusun dan ditetapkan oleh KSAP;

dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 03 tentang Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan Konversi.

Jakarta, 1 Maret 2006
Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak	Ketua
Ilya Avianti	Wakil Ketua
Sonny Loho	Sekretaris
Sugijanto	Anggota
Hekinus Manao	Anggota
Jan Hoesada	Anggota
A. B. Triharta	Anggota
Soepomo Prodjoharjono	Anggota
Gatot Supiartono	Anggota

DAFTAR ISI

1		
2		
3		
4	PENETAPAN	i
5	DAFTAR ISI	ii
6	BABI PENDAHULUAN	1
7	A. LATAR BELAKANG.....	1
8	B. STRATEGI KONVERSI PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN TAHUN	
9	ANGGARAN 2005	2
10	BAB II KEBIJAKAN AKUNTANSI YANG PENTING	4
11	A. PENGAKUAN PENDAPATAN DAN BELANJA.....	4
12	B. PENGAKUAN ASET.....	5
13	C. PENGAKUAN KEWAJIBAN.....	5
14	D. PENILAIAN ASET.....	5
15	BAB III LAPORAN REALISASI ANGGARAN : STRUKTUR APBD DAN	
16	KLARIFIKASI APBD	7
17	A. STRUKTUR APBD.....	7
18	B. KLASIFIKASI PENDAPATAN.....	7
19	C. KLASIFIKASI BELANJA.....	8
20	BAB IV POS-POS NERACA	18
21	A. STUKTUR NERACA.....	18
22	B. POS-POS ASET.....	18
23	C. POS-POS KEWAJIBAN.....	23
24	D. POS-POS EKUITAS	24
25	BAB V POS-POS LAPORAN ARUS KAS	26
26	A. STRUKTUR LAPORAN ARUS KAS	26
27	B. ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI.....	28
28	C. ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI NONKEUANGAN	29
29	D. ARUS KAS DARI AKTIVITAS PEMBIAYAAN.....	29
30	E. ARUS KAS DARI AKTIVITAS NONANGGARAN	30
31	F. SALDO KAS.....	30
32	BAB VI CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN	31
33	A. INFORMASI UMUM.....	31
34	B. KEBIJAKAN AKUNTANSI	31
35	C. PENJELASAN POS-POS NERACA, LAPORAN REALISASI ANGGARAN,	
36	DAN LAPORAN ARUS KAS.....	31
37	D. PENGUNGKAPAN LAIN.....	34
38	E. INFORMASI TAMBAHAN BILA DIPERLUKAN.....	34
39	CONTOH FORMAT LAPORAN KEUANGAN	35
40	A. FORMAT LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN	
41	BELANJA DAERAH (APBD)	35
42	B. FORMAT NERACA	39
43	C. FORMAT LAPORAN ARUS KAS.....	41

BAB I PENDAHULUAN

A. LATAR BELAKANG

Pemerintah Indonesia telah menggulirkan otonomi daerah dan desentralisasi fiskal sejak tahun 1999. Dalam rangka otonomi ini telah dikeluarkan berbagai peraturan perundang-undangan yang mengatur berbagai aspek penyelenggaraan pemerintahan, antara lain Undang-undang No. 22/1999 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-undang No. 25/1999 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah.

Dalam rangka menindaklanjuti peraturan peundang-undangan tersebut, Pemerintah telah mengeluarkan Peraturan Pemerintah No. 105/2000 yang mengatur Pokok-pokok Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah. Dalam Peraturan Pemerintah ini telah diletakkan prinsip-prinsip pengelolaan keuangan daerah yang menuju pada terselenggaranya tata kelola pemerintahan yang baik. Namun demikian timbul kesulitan dalam implementasinya karena belum ada ketentuan yang mengatur setiap aspek penyelenggaraan pengelolaan keuangan daerah secara cukup. Untuk mengatasi kekosongan peraturan tersebut, Menteri Dalam Negeri mengeluarkan Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29/2002 tentang Pedoman Penyusunan Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah serta Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan Perhitungan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Kepmendagri No. 29/2002 tersebut pada umumnya telah mulai diimplementasikan mulai tahun anggaran 2003.

Reformasi manajemen keuangan pemerintah merupakan salah satu agenda yang terus dilaksanakan Pemerintah Indonesia, termasuk pembaharuan landasan hukum. Pembaharuan ini dimulai dengan dikeluarkannya satu paket peraturan perundang-undangan di bidang keuangan, yaitu Undang-undang No. 17/2003 tentang Keuangan Negara, Undang-undang No. 1/2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-undang No. 15/2004 tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab dan Pengelolaan Keuangan Negara. Selanjutnya juga dilakukan revisi terhadap UU No. 22/1999 dan UU No. 25/1999, yaitu digantikan dengan UU No. 32/2004 tentang Pemerintahan Daerah dan UU No. 33/2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.

Undang-undang di bidang keuangan tersebut mengamanatkan agar gubernur/bupati/walikota menyampaikan laporan pertanggungjawaban yang berupa laporan keuangan yang telah diaudit BPK selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Laporan keuangan disusun dan disajikan sesuai dengan SAP. SAP telah diatur dengan Peraturan Pemerintah No. 24/2005 tentang SAP. Peraturan Pemerintah ini mulai berlaku untuk penyusunan laporan keuangan tahun anggaran 2005.

1 Penyusunan dan penyajian laporan keuangan tahun anggaran 2005 akan
2 mengalami kesulitan karena pemerintah daerah telah menyusun APBD dan
3 melaksanakannya berdasarkan Kepmendagri 29/2002 atau sistem yang lain.
4 Untuk itu perlu ada cara atau mekanisme yang dapat digunakan oleh
5 pemerintah daerah untuk dapat mengkonversi laporan keuangan yang
6 dihasilkannya, sehingga pemerintah daerah dapat menyajikan laporan
7 keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan berdasarkan
8 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Dalam rangka memfasilitasi
9 pemerintah daerah yang telah menyusun laporan keuangan berdasarkan
10 Kepmendagri No. 29/2002 untuk dapat menyajikan laporan keuangan sesuai
11 SAP, maka Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP) perlu menyusun **Buletin**
12 **Teknis Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Sesuai dengan SAP**
13 **dengan Konversi.**

14 15 **B. STRATEGI KONVERSI PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN TAHUN ANGGARAN** 16 **2005**

17
18 Berhubung PP No. 24/2005 mengamanatkan penyusunan dan penyajian
19 laporan keuangan tahun anggaran 2005 sesuai dengan Standar Akuntansi
20 Pemerintahan, sedangkan APBD masih disusun dilaksanakan berdasarkan
21 Kepmendagri 29/2002, maka pemerintah daerah perlu menyusun strategi
22 implementasi penyajian laporan keuangan tahun anggaran 2005. Strategi
23 implementasi tersebut perlu dituangkan dalam bentuk peraturan kepala
24 daerah. Untuk tahun anggaran 2005, berarti pemerintah daerah menyajikan
25 laporan keuangan dalam dua versi, yaitu berdasarkan Kepmendagri No.
26 29/2002 dan sesuai dengan PP No. 24/2005 untuk memenuhi ketentuan
27 pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah sesuai dengan
28 peraturan perundang-undangan yang berlaku.

29
30 Penyajian laporan keuangan tahun anggaran 2005 dapat dilakukan
31 dengan teknik memetakan atau konversi ketentuan-ketentuan di Kepmendagri
32 No. 29/2002 ke dalam ketentuan-ketentuan SAP. Konversi mencakup jenis
33 laporan, basis akuntansi, pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pos-pos
34 laporan keuangan, struktur APBD, klasifikasi anggaran, aset, kewajiban, ekuitas,
35 arus kas, serta catatan atas laporan keuangan.

36
37 Konversi dilakukan dengan cara mentrasir kembali (*trace back*) sebagai
38 berikut:

- 39
40 1. Pos-pos laporan keuangan menurut Kepmendagri No. 29/2002 dengan
41 pos-pos laporan keuangan menurut SAP;
42 2. Apabila angka 1 belum menyelesaikan konversi, maka konversi buku
43 besar/pos/rekening menurut Kepmendagri No. 29/2002 ke buku besar
44 menurut SAP, dengan memperhatikan cakupan masing-masing buku
45 besar;
46 3. Apabila angka 2 belum menyelesaikan konversi, maka lakukan konversi
47 dari buku pembantu/rekening menurut Kepmendagri No. 29/2002 ke
48 buku besar menurut SAP;

- 1 4. Apabila angka 3 belum menyelesaikan konversi, maka lakukan konversi
2 buku jurnal atau dokumen sumber ke buku besar menurut SAP.
3

4 Strategi konversi tersebut di atas dilakukan dengan terlebih dahulu
5 menyusun lembar muka (*face*) laporan keuangan menurut Kepmendagri No.
6 29/2002 yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus
7 Kas. Konversi dilakukan dengan menggunakan kertas kerja yang
8 menggambarkan proses konversi dari laporan keuangan berdasarkan
9 Kepmendagri 29/2002 ke laporan keuangan berdasarkan SAP. Konversi untuk
10 Laporan Realisasi Anggaran dilaksanakan baik untuk anggaran maupun
11 realisasinya. Proses konversi ini disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
12 Kertas kerja konversi disajikan sebagai lampiran laporan keuangan sesuai
13 dengan SAP.
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43
44
45
46
47
48
49

BAB II KEBIJAKAN AKUNTANSI YANG PENTING

A. PENGAKUAN PENDAPATAN DAN BELANJA

PP SAP menggunakan basis kas untuk pengakuan pendapatan dan belanja. Pendapatan diakui setelah penerimaan uang disetor dan masuk ke Rekening Kas Umum Daerah. Belanja diakui setelah uang dikeluarkan secara definitif dari Rekening Kas Umum Daerah dan/atau telah dipertanggungjawabkan. Kepmendagri No, 29/2002 menyatakan bahwa basis akuntansi yang digunakan untuk mengakui pendapatan dan belanja adalah basis kas modifikasian.

Dengan adanya perbedaan basis akuntansi tersebut, setiap pemerintah daerah perlu memperhatikan basis pengakuan pendapatan dan belanja yang digunakan dalam APBD masing-masing. Apabila Pemda telah menggunakan basis kas modifikasian, maka besarnya pendapatan dan belanja yang berasal dari selisih yang terjadi karena penggunaan basis yang berbeda tersebut dieliminasi.

Sebagai contoh, terdapat Pemda yang menerapkan basis kas modifikasian. Pemda tersebut mengakui kas yang berada di tangan Bendahara Penerimaan per 31 Desember sebagai pendapatan. Berdasarkan SAP, jumlah tersebut belum termasuk sebagai pendapatan karena belum disetor ke Rekening Kas Umum Daerah tetapi diakui sebagai Kas di Bendahara Penerimaan. Oleh karena itu pendapatan yang telah diakui berdasarkan basis kas modifikasian perlu disesuaikan dengan mengeliminasi pendapatan tersebut dan menambahkan akun pendapatan yang ditangguhkan di pos kewajiban pada neraca. Namun bagi Pemda yang menggunakan basis kas, berarti belum mengakui kas yang berada di tangan Bendahara Penerimaan/Pemegang kas yang berasal dari penerimaan pendapatan tersebut sebagai pendapatan tahun anggaran yang bersangkutan, oleh karena itu tidak perlu melakukan penyesuaian.

Demikian pula halnya dengan belanja, pemerintah daerah perlu memperhatikan pengakuan belanja di pemerintah daerah masing-masing. SAP mengatur bahwa belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah. Khusus pengeluaran melalui Bendahara Pengeluaran, pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan. Oleh karena itu apabila terdapat Pemda yang mengakui belanja pada saat uang dikeluarkan dari rekening Kas Umum Daerah, maka Pemda tersebut perlu memperhatikan substansi pengeluaran uang tersebut.

Dalam sistem pembayaran untuk pengeluaran belanja dikenal adanya dua sistem pembayaran, yaitu pembayaran yang dilakukan secara langsung kepada pihak ketiga (SPMU LS atau BT) dan pembayaran melalui uang muka kerja atau dana kas kecil (SPMU BS, SPM PK atau SPM UP) yang diberikan kepada Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas. Apabila pembayaran

1 dilakukan dengan SPM LS kepada pihak ketiga untuk barang dan/atau jasa
2 yang telah diterima, dan pemerintah daerah mengakui pengeluaran belanja
3 tersebut sebagai belanja, pengakuan belanja ini sudah benar. Akan tetapi jika
4 pembayaran dilakukan melalui Bendahara Pengeluaran atau Pemegang Kas
5 (SPM BS, SPM PK atau SPM UP), maka uang yang diberikan kepada Bendahara
6 Pengeluaran/Pemegang Kas belum dapat diakui sebagai belanja. Jumlah
7 tersebut merupakan uang muka kerja atau dana kas kecil di satuan kerja
8 perangkat daerah. Jumlah tersebut baru diakui sebagai belanja setelah
9 dipertanggungjawabkan ke satuan kerja pengelola keuangan daerah. Dengan
10 demikian apabila Pemda mengakui belanja berdasarkan SPMU-BS, SPM PK atau
11 SPM UP perlu melakukan penyesuaian dengan mengeliminasi belanja tersebut
12 dari Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas.

13
14 Saldo kas yang berasal dari sisa uang muka kerja, yang berada di
15 Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas merupakan aset pemerintah daerah.
16 Oleh karena itu jumlah tersebut disajikan pada akun Kas di Bendahara
17 Pembayar di neraca pemerintah daerah.

18 19 **B. PENGAKUAN ASET**

20
21 Kepmendagri No. 29/2002 mengatur bahwa pengakuan aset dilakukan
22 pada akhir periode. Sementara SAP menyatakan bahwa aset diakui pada saat
23 diterima dan/atau hak kepemilikan berpindah. Dengan demikian selama tahun
24 berjalan terdapat perbedaan waktu pengakuan aset namun pada akhir
25 periode akuntansi akan diperoleh saldo aset yang sama.

26 27 **C. PENGAKUAN KEWAJIBAN**

28
29 Kepmendagri 29/2002 menyatakan bahwa utang diakui pada akhir
30 periode. SAP menyatakan bahwa kewajiban diakui pada saat pinjaman
31 diterima atau kewajiban timbul. Bagi Pemda yang telah mengimplementasikan
32 ketentuan pengakuan kewajiban sebagaimana diatur dalam Kepmendagri
33 29/2002, perlu menginventarisasi seluruh utang yang ada per 31 Desember untuk
34 disajikan di neraca.

35
36 Kewajiban yang disajikan di neraca mencakup utang yang berasal dari
37 pinjaman, utang biaya, seperti biaya yang masih harus dibayar, dan utang PFK.
38 Oleh karena itu pada akhir tahun, setiap satuan kerja perangkat daerah perlu
39 menginventarisasi utang-utang di unitnya masing-masing untuk disajikan di
40 neraca.

41 42 **D. PENILAIAN ASET**

43
44 Pengaturan penilaian aset untuk penyusunan neraca awal berdasarkan
45 Kepmendagri 29/2002, yaitu Kepala Daerah dapat secara bertahap melakukan
46 penilaian seluruh aset Daerah yang dilakukan oleh Lembaga Independen
47 bersertifikat bidang pekerjaan penilaian aset dengan mengacu pada Pedoman
48 penilaian Aset Daerah yang dikeluarkan oleh Menteri Dalam Negeri. SAP
49 mengatur bahwa aset dinilai berdasarkan harga perolehan. Ketentuan ini

1 berlaku untuk transaksi yang terjadi setelah penyusunan neraca awal (neraca
2 yang pertama kali disusun). Sedangkan untuk aset yang sudah dimiliki pada
3 saat penyusunan neraca pertama kali (neraca awal) dinilai berdasarkan nilai
4 wajar pada tanggal penyusunan neraca tersebut.

5
6 Untuk keperluan penyusunan neraca awal, termasuk penilaian asetnya,
7 KSAP telah menerbitkan Buletin Teknis Penyusunan Neraca Awal Pemda. Dalam
8 Buletin Teknis tersebut tersedia berbagai alternatif penilaian aset yang dapat
9 dipilih oleh Pemda dalam penyusunan neraca awal. Oleh karena itu bagi
10 Pemda yang belum menyajikan pos-pos neraca sesuai dengan ketentuan-
11 ketentuan dalam SAP, yang selanjutnya diilustrasikan melalui Buletin Teknis
12 tersebut dapat melakukan penyesuaian. Sebagai contoh: tanah dapat dinilai
13 berdasarkan Nilai Jual Obyek Pajak, Bangunan dapat dinilai berdasarkan
14 standar biaya yang disusun oleh Departemen Pekerjaan Umum.

BAB III LAPORAN REALISASI ANGGARAN: STRUKTUR APBD DAN KLASIFIKASI APBD

A. STRUKTUR APBD

Laporan Realisasi Anggaran merupakan istilah baru yang digunakan dalam pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan negara/daerah. Selama ini istilah yang digunakan adalah Laporan Perhitungan Anggaran.

Kepmendagri 29/2002 dan SAP menggunakan struktur APBD yang sama, yaitu APBD terdiri dari Anggaran Pendapatan, Anggaran Belanja, dan Anggaran Pembiayaan. Perbedaan terjadi dalam struktur anggaran belanja. SAP mengatur penyajian Laporan Realisasi Anggaran pada lembar muka berdasarkan karakter belanja dan jenis belanja, sedangkan Kepmendagri 29/2002 mengklasifikasikan belanja ke dalam Belanja Aparatur dan Belanja Publik. Selanjutnya baik pada Belanja Aparatur maupun Belanja Publik, belanja diklasifikasikan menjadi Belanja Administrasi Umum, Belanja Operasi dan Pemeliharaan, dan Belanja Modal.

B. KLASIFIKASI PENDAPATAN

Pada prinsipnya struktur pendapatan yang digunakan dalam SAP dan Kepmendagri 29/2002 sama. SAP mengatur klasifikasi pendapatan berdasarkan sumbernya, yaitu Pendapatan Asli Daerah, Transfer yang berasal dari Pemerintah Pusat dan Pemda lain, serta Lain-lain Pendapatan yang Sah. Sedangkan Kepmendagri 29/2002 mengatur klasifikasi pendapatan menjadi tiga, yaitu Pendapatan Asli Daerah, Dana Perimbangan, dan Lain-lain Pendapatan Yang Sah.

Dengan adanya perbedaan tersebut maka perlu adanya reklasifikasi pendapatan. Bagi Pemda yang menerima Pendapatan Bagi Hasil dari Pusat/Provinsi serta Dana dari APBN selain Dana Perimbangan, misalnya Dana Otonomi Khusus dan Dana Kontinjensi/Dana Penyesuaian/Dana Adhoc, yang berdasarkan Kepmendagri 29/2002 diklasifikasikan dalam Lain-lain pendapatan yang sah, perlu direklasifikasi dari Lain-lain Pendapatan Yang Sah ke kelompok Pendapatan Transfer.

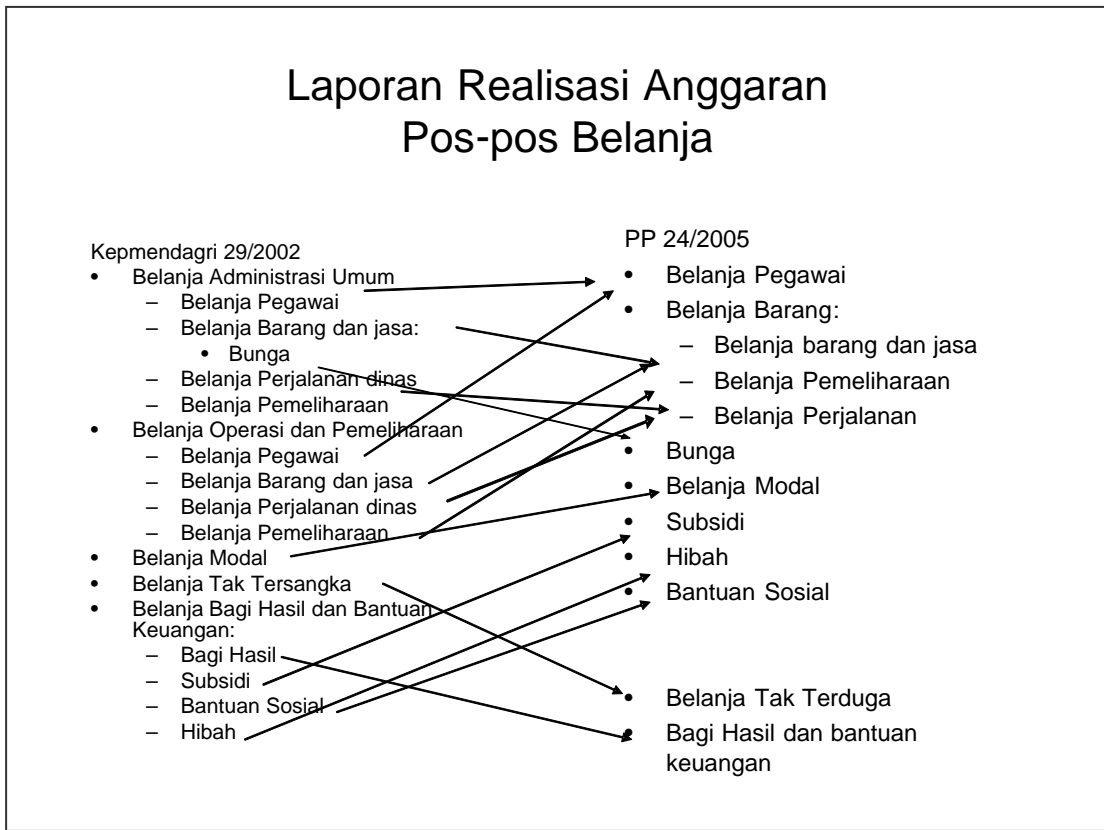
Skema Konversi Pendapatan adalah sebagai berikut:

KEPMENDAGRI 29/2002	SAP
Pajak Hotel	
Pajak Restoran	
Pajak Hiburan	
Pajak Reklame	→ Pendapatan Pajak Daerah
Pajak Penerangan Jalan	
Pajak Pengambilan Bahan Galian Gol. C	
Pajak Parkir	
Pajak Burung Walet	
Retribusi Pelayanan Kesehatan	
Retribusi Pelayanan Persampahan/kebersihan	
Retribusi Penggantian Biaya Cetak KTP	
Retribusi Penggantian Biaya Cetak Akte Catatan Sipil	
Retribusi Pelayanan Pemakaman	
Retribusi Pengabuan Mayat	
Retribusi Pelayanan Parkir Di Tepi Jalan Umum	
Retribusi Pelayanan Pasar	
Retribusi Pengujian Kendaraan Bermotor	
Retribusi Pemeriksaan Alat Pemadam Kebakaran	
Retribusi Penggantian Biaya Cetak Peta	
Retribusi Pengujian Kapal Perikanan	
Retribusi Jasa Usaha Pemakaian Kekayaan Daerah	
Retribusi Jasa Usaha Pasar Grosir Dan Atau Pertokoan	
Retribusi Jasa Usaha Tempat Pelelangan	→ Pendapatan Retribusi Daerah
Retribusi Jasa Usaha Terminal	
Retribusi Jasa Usaha Tempat Khusus Parkir	
Retribusi Jasa Usaha Tempat Penginapan/pesanggrahan/villa	
Retribusi Jasa Usaha Penyedotan Kakus	
Retribusi Jasa Usaha Rumah Potong Hewan	
Retribusi Jasa Usaha Pelayanan Pelabuhan Kapal	
Retribusi Jasa Usaha Tempat Rekreasi Dan Olah Raga	
Retribusi Jasa Usaha Penyebrangan Di Atas Air	
Retribusi Jasa Usaha Pengelolaan Limbah Cair	
Retribusi Jasa Usaha Penjualan Produksi Usaha Daerah	
Retribusi Izin Pendirian Bangunan	
Retribusi Izin Tempat Penjualan Minuman Beralkohol	
Retribusi Izin Gangguan	
Retribusi Izin Trayek	
Bagian Laba Perusahaan Milik Daerah	
Bagian Laba Lembaga Keuangan Bank	
Bagian Laba Lembaga Keuangan Non Bank	→ Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan
Bagian Laba Atas Penyertaan Modal/investasi Kepada Pihak Tiga	
Denda Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan	
Penerimaan Ganti Rugi Atas Kekayaan Daerah (Tp/tgr)	
Penerimaan Bunga Deposito	
Hasil Penjualan Aset Daerah Yang Tidak Di Pisahkan	→ Lain-lain PAD yang sah
Penerimaan Jasa Giro	
Penerimaan Lain-lain	
Bagi Hasil Pajak	Dana Bagi Hasil Pajak
Bagi Hasil Bukan Pajak /sumber Daya Alam Iuran Hak Pengusahaan Hutan (hph)	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam
Dana Alokasi Umum	→ Dana Alokasi Umum
Dana Alokasi Khusus Reboisasi	→ Dana Alokasi Khusus
Dana Alokasi Khusus Non Reboisasi	→ Dana Alokasi Khusus
Bagi Hasil Pajak Propinsi	→ Pendapatan Bagi Hasil Pajak
Bantuan Keuangan Dari Propinsi	→ Pendapatan Hibah
Hibah	→ Pendapatan Hibah
Bantuan Dana Kontijensi Penyeimbang	→ Dana Penyesuaian
Dana Darurat	→ Pendapatan Dana Darurat

1
2
3
4
5
6

C. KLASIFIKASI BELANJA

Apabila dilakukan konversi belanja dari Kepmendagri 29/2002 ke SAP sebagaimana diuraikan dapat digambarkan sebagai berikut:



1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11

SAP mengklasifikasikan belanja menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi. Penyajian belanja dalam lembar muka Laporan Realisasi Anggaran dilakukan berdasarkan klasifikasi ekonomi (jenis belanja). SAP tidak membedakan belanja ke dalam Belanja Aparatur dan Belanja Publik sebagaimana diatur dalam Kepmendagri 29/2002. Oleh karena itu untuk menyajikan Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan jenis belanja, Belanja Aparatur dan Belanja Publik digabung untuk setiap jenis belanjanya. Ilustrasi penggabungan Belanja Aparatur dan Belanja Publik adalah sebagai berikut:

BELANJA:	Belanja Aparatur	Belanja Publik	Total Belanja
Belanja Administrasi Umum			
Belanja Pegawai	400.000.000.000	400.000.000.000	800.000.000.000
Belanja Barang dan Jasa	200.100.000.000	185.100.000.000	385.200.000.000
Belanja Perjalanan Dinas	5.600.000.000	5.500.000.000	11.100.000.000
Belanja Pemeliharaan	2.000.000.000	20.000.000.000	22.000.000.000
Jumlah BAU	607.700.000.000	610.600.000.000	1.218.300.000.000

BELANJA:	Belanja Aparatur	Belanja Publik	Total Belanja
Belanja Operasi dan Pemeliharaan:			-
Belanja Pegawai	100.000.000.000	100.000.000.000	200.000.000.000
Belanja Barang dan Jasa	200.000.000.000	200.000.000.000	400.000.000.000
Belanja Perjalanan Dinas	4.400.000.000	4.000.000.000	8.400.000.000
Belanja Pemeliharaan	30.000.000.000	30.000.000.000	60.000.000.000
Jumlah BOP	334.400.000.000	334.000.000.000	668.400.000.000
Jumlah BAU dan BOP	942.100.000.000	944.600.000.000	1.886.700.000.000
Belanja Modal	365.000.000.000	350.000.000.000	715.000.000.000

1
2 Setelah Belanja Aparatur dan Belanja Publik tersebut digabung, maka jumlah
3 angka hasil penjumlahan per jenis belanja siap dikonversikan ke dalam Laporan
4 Realisasi Anggaran berdasarkan SAP.

5 6 **1. Klasifikasi Berdasarkan Jenis Belanja**

7
8 Belanja dibedakan menjadi dua, yaitu Belanja Operasi dan Belanja
9 Modal. Belanja Operasi merupakan belanja yang memberikan manfaat
10 atau akan terpakai habis dalam menjalankan kegiatan operasional
11 pemerintahan selama tahun berjalan. Sedangkan Belanja Modal adalah
12 belanja yang memberikan manfaat lebih dari 1 tahun dan nilainya
13 material. Penentuan tingkat materialitas belanja perlu dituangkan dalam
14 Peraturan Kepala Daerah.

15 16 **a. Belanja Operasi**

17
18 Belanja Operasi dalam Kepmendagri 29/2002 dibagi menjadi 2
19 kelompok, yaitu Belanja Administrasi Umum dan Belanja Operasi dan
20 Pemeliharaan. Masing-masing kelompok belanja tersebut terdiri dari
21 Belanja Pegawai, Belanja Barang dan Jasa, Belanja Perjalanan Dinas,
22 dan Belanja Pemeliharaan. Dengan demikian maka belanja yang
23 telah digabung sebagaimana diilustrasikan pada tabel terdahulu,
24 selanjutnya digabung ke dalam satu kelompok, yang disebut Belanja
25 Operasi. Sebelum penggabungan dilakukan perlu diyakini bahwa
26 setiap jenis belanja telah digunakan secara benar, baik cakupan
27 pengeluarannya maupun jumlahnya, yaitu sesuai dengan basis
28 pengakuan belanja sebagaimana diuraikan pada bagian terdahulu.

29
30 Belanja pegawai pada dasarnya mencakup seluruh imbalan yang
31 diberikan kepada pegawai pemerintah dan anggota DPRD, seperti
32 gaji, tunjangan, dan kompensasi sosial.

1
2 Belanja Barang mencakup belanja barang dan jasa, belanja
3 perjalanan, dan belanja pemeliharaan. Ketiga jenis belanja tersebut
4 di dalam Kepmendagri 29/2002 berdiri sendiri, dimasukkan dalam 3
5 buku besar/akun tersendiri, sedangkan penyajian di Laporan Realisasi
6 Anggaran sesuai dengan SAP, ketiga jenis belanja tersebut
7 dimasukkan dalam satu akun, yaitu Belanja Barang. Rincian dari setiap
8 jenis belanja barang dapat disajikan pada Catatan atas Laporan
9 Keuangan.

10
11 Belanja untuk membayar bunga ini dalam Kepmendagri 29/2002
12 masuk dalam kelompok Belanja Administrasi Umum pada akun
13 Belanja Barang dan Jasa. Sementara itu, menurut SAP, biaya bunga
14 merupakan akun yang berdiri sendiri yaitu Belanja Bunga. Bagi
15 pemerintah daerah yang menyajikan belanja Bunga sesuai dengan
16 Kepmendagri 29/2002 harus mengeluarkan belanja Bunga dari
17 Belanja Barang dan Jasa untuk disajikan secara terpisah dalam akun
18 Bunga.

19
20 Ilustrasi pengelompokan belanja administrasi umum dan belanja
21 operasi dan pemeliharaan sesuai dengan Kepmendagri 29/2002 ke
22 belanja operasi sesuai SAP sebagai berikut:

BELANJA VERSI KEPMENDAGRI 29/2002		BELANJA VERSI SAP	
Belanja Administrasi Umum	Jumlah Belanja	Belanja Operasi	Jumlah Belanja
Belanja Pegawai	800.000.000.000	Belanja Pegawai	1.000.000.000.000
Belanja Barang dan Jasa	385.200.000.000	Belanja Barang	886.500.000.000
Belanja Perjalanan Dinas	11.100.000.000	Bunga	200.000.000
Belanja Pemeliharaan	11.100.000.000		
Jumlah BAU	1.218.300.000.000		
Belanja Operasi dan Pemeliharaan:			
Belanja Pegawai	200.000.000.000		
Belanja Barang dan Jasa	400.000.000.000		
Belanja Perjalanan Dinas	8.400.000.000		
Belanja Pemeliharaan	60.000.000.000		
Jumlah BOP	668.400.000.000		
Jumlah Belanja Operasi	1.886.700.000.000	Jumlah Belanja Operasi	1.886.700.000.000

24
25 Keterangan:

26 Belanja Pegawai sesuai SAP di atas merupakan penggabungan belanja
27 Pegawai dari kelompok Belanja Administrasi Umum dan Belanja Operasi
28 dan Pemeliharaan. Belanja Barang sesuai SAP merupakan
29 penggabungan Belanja Barang dan Jasa dari kelompok Belanja
30 Administrasi Umum dan Belanja Operasi dan Pemeliharaan sesudah

1 dikeluarkan belanja Bunga. Belanja Bunga yang dimasukkan dalam akun
2 Belanja Barang dan Jasa di kelompok Belanja Administrasi Umum sesuai
3 Kepmendagri 29/2002 menjadi akun yang berdiri sendiri yaitu akun
4 Bunga sesuai SAP.

5

6 **b. Belanja Modal**

7

8 Belanja Modal dalam format Laporan Perhitungan APBD sesuai dengan
9 Kepmendagri No. 29/2002 disajikan dalam satu akun gabungan,
10 sedangkan dalam SAP belanja modal dirinci sesuai dengan klasifikasi aset
11 tetap di neraca, yaitu Belanja modal tanah, Belanja modal peralatan
12 dan mesin, Belanja modal gedung dan bangunan, Belanja modal jalan,
13 irigasi dan jaringan, Belanja modal aset tetap lainnya, dan Belanja modal
14 aset lainnya. Oleh karena itu Belanja Modal yang menurut Laporan
15 Perhitungan APBD versi Kepmendagri 29/2002 tidak bisa langsung
16 dikonversi ke dalam Laporan Realisasi Anggaran versi SAP perlu dilihat ke
17 rekening-rekening dalam buku besar.

18

19 Penyajian belanja modal dalam Laporan Realisasi Anggaran menurut SAP
20 dilakukan dengan melakukan konversi rekening Belanja modal versi
21 Kepmendagri No. 29/2002 ke masing-masing belanja modal menurut SAP.
22 Konversi rekening Belanja modal ke masing-masing Belanja modal dapat
23 dilihat skema berikut:

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

39

40

41

42

43

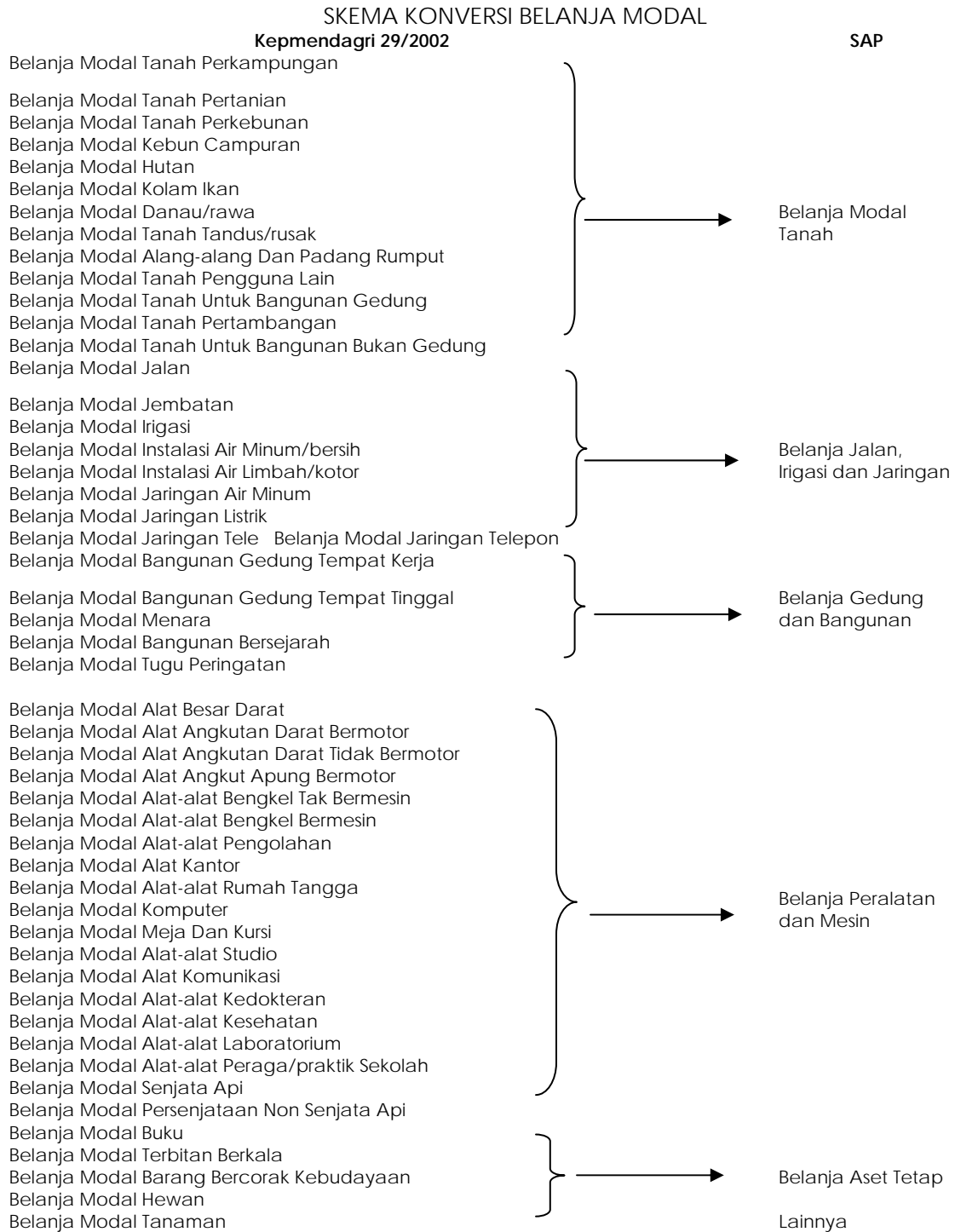
44

45

46

47

1



2

3

4

5

6

7

8

9

Contoh: Dalam ilustrasi sebelumnya di halaman 16, jumlah belanja modal adalah Rp 715.000.000.000,00. Belanja tersebut menurut SAP harus dirinci sesuai klasifikasi aset di neraca menjadi:

Belanja Modal – Tanah	200.000.000.000
Belanja Modal - Gedung dan Bangunan	200.000.000.000
Belanja Modal – Peralatan dan Mesin	115.000.000.000
Belanja Modal - Jalan, Irigasi, dan Jaringan	100.000.000.000
Belanja Modal - Aset Tetap Lainnya	100.000.000.000

1

2

c. Belanja Bagi Hasil dan Bantuan Keuangan

3

4

Belanja Bagi Hasil dan Bantuan Keuangan menurut Kepmendagri No. 29/2002 merupakan belanja yang dibayarkan kepada pemerintah bawahan/desa/lembaga keagamaan/lembaga sosial/organisasi profesi. Berdasarkan SAP belanja Bagi Hasil dan Bantuan Keuangan ini dapat diklasifikasikan ke dalam salah jenis belanja yaitu Hibah, Subsidi, Bantuan Sosial, dan Transfer, tergantung pada substansi dari setiap belanja Bagi Hasil dan Bantuan Sosial yang dimaksud.

5

6

7

8

9

10

11

12

Belanja yang diperuntukkan kepada instansi vertikal (jika ada) atau sumbangan yang diberikan kepada pihak lain, yang sifatnya sukarela dan tidak mengikat direklasifikasi ke akun **Hibah**, Contoh: Pemerintah Provinsi DKI Jakarta memberikan sejumlah uang kepada Pemerintah Provinsi Nangroe Aceh Darussalam secara sukarela dan tidak mengikat. Pemerintah Provinsi DKI Jakarta akan mengelompokkan pemberian uang kepada Provinsi Nangroe Aceh Darussalam sebagai belanja Hibah.

13

14

15

16

17

18

19

20

21

Belanja yang diberikan kepada produsen yang menghasilkan barang/jasa untuk kepentingan publik, yang bersifat *public service obligation*, untuk menutup selisih antara harga jual dan biaya produksi, agar harganya terjangkau oleh publik diklasifikasikan ke dalam akun **Subsidi**. Contoh: Subsidi ke PDAM, Subsidi untuk maskapai penerbangan perintis, dan Subsidi untuk maskapai pelayaran.

22

23

24

25

26

27

28

Belanja yang dibayarkan untuk kepentingan sosial masyarakat diklasifikasikan ke dalam akun **Bantuan Sosial**. Contoh: bantuan untuk pembangunan masjid, bantuan kesehatan, dan bantuan untuk panti asuhan.

29

30

31

32

33

Bagi hasil yang diberikan kepada pemerintah bawahan/desa yang dibayarkan berdasarkan peraturan perundang-undangan diklasifikasi dalam **Belanja Bagi Hasil** dalam kelompok Belanja Transfer. Contoh untuk pemerintah provinsi, misalnya Bagi Hasil Pajak Kendaraan Bermotor yang diberikan ke pemerintah kabupaten/kota, contoh untuk pemerintah kabupaten, misalnya Bagi Hasil Pajak ke Desa.

34

35

36

37

38

39

40

d. Belanja Tak Terduga

41

42

Belanja Tak Tersangka dalam SAP diberi nama Belanja Tak Terduga. Berdasarkan Kepmendagri 29/2002 dalam jumlah ini juga tercakup pengembalian pendapatan tahun lalu. Jika terdapat pengembalian

43

44

1 pendapatan tahun lalu, maka untuk penyajiannya dalam Laporan
2 Realisasi Anggaran perlu diteliti kembali. Jika pengembalian
3 pendapatan tersebut normal dan berulang (*recurring*) baik atas
4 pendapatan periode berjalan maupun sebelumnya, berdasarkan SAP,
5 pengembalian belanja tersebut disajikan sebagai pengurang
6 pendapatan yang bersangkutan. Oleh sebab itu pemerintah daerah
7 yang memasukkan pengeluaran tersebut dalam Belanja Tak Tersangka
8 sesuai dengan Kepmendagri 29/2002 harus mengeluarkan
9 pengembalian pendapatan tersebut dari Belanja Tak Tersangka.

10
11 Pengembalian pendapatan bersifat tidak berulang (*non recurring*) atas
12 penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode penerimaan
13 pendapatan, berdasarkan SAP pengembalian tersebut dibukukan
14 sebagai pengurang pendapatan. Oleh sebab itu pemerintah daerah
15 yang memasukkan pengeluaran tersebut dalam Belanja Tak Tersangka
16 sesuai dengan Kepmendagri 29/2002 harus mengeluarkan
17 pengembalian pendapatan tersebut dari Belanja Tak Tersangka.

18
19 Pengembalian pendapatan bersifat tidak berulang (*non recurring*) atas
20 penerimaan pendapatan yang terjadi pada periode sebelumnya,
21 menurut SAP pengembalian tersebut dibukukan sebagai pengurang
22 SiLPA. Oleh sebab itu pemerintah daerah yang memasukkan
23 pengeluaran tersebut dalam Belanja Tak Tersangka sesuai dengan
24 Kepmendagri 29/2002 harus mengeluarkan pengembalian pendapatan
25 tersebut dari Belanja Tak Tersangka.

27 **2. KLASIFIKASI BERDASARKAN ORGANISASI**

28
29 Klasifikasi berdasarkan organisasi artinya anggaran diklasifikasikan
30 menurut pengguna anggaran (satuan kerja perangkat daerah). Baik
31 Kepmendagri 29/2002 maupun SAP mengatur hal yang sama. Klasifikasi
32 berdasarkan organisasi disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

34 **3. KLASIFIKASI BERDASARKAN FUNGSI**

35
36 Terdapat 10 fungsi pengelolaan keuangan negara yang diatur dalam
37 SAP, yaitu:

- 38 1. Pelayanan Umum
- 39 2. Ketertiban dan Keamanan
- 40 3. Ekonomi
- 41 4. Lingkungan Hidup
- 42 5. Perumahan dan Permukiman
- 43 6. Kesehatan
- 44 7. Pariwisata dan Budaya
- 45 8. Agama
- 46 9. Pendidikan
- 47 10. Perlindungan Sosial
- 48

1 Fungsi pemerintahan ini seharusnya dirinci lebih lanjut menjadi Sub Fungsi
2 dan Sub-sub fungsi. Di Pemerintah Pusat, rincian baru sampai Sub Fungsi
3 sebagaimana diatur dalam PP No. 21/2004 tentang Rencana Kerja dan
4 Anggaran Kementerian/Lembaga. Di Pemerintah Daerah, sampai saat ini
5 belum ada ketentuan lebih lanjut tentang rincian fungsi pemerintahan.
6 Oleh karena itu, untuk pelaporan keuangan tahun 2005 dapat dirinci
7 sampai level fungsi.

8
9 Klasifikasi belanja menurut fungsi berdasarkan urusan pemerintahan
10 disesuaikan menurut kewenangan pemerintahan provinsi dan
11 pemerintahan kabupaten/kota; yang meliputi klasifikasi belanja menurut
12 belanja urusan wajib dan belanja urusan pilihan.

13
14 Klasifikasi belanja menurut urusan wajib mencakup:

- 15 a. pendidikan;
- 16 b. kesehatan;
- 17 c. pekerjaan umum;
- 18 d. perumahan rakyat;
- 19 e. penataan ruang;
- 20 f. perencanaan pembangunan;
- 21 g. perhubungan;
- 22 h. lingkungan hidup;
- 23 i. pertanahan;
- 24 j. kependudukan dan catatan sipil;
- 25 k. pemberdayaan perempuan;
- 26 l. keluarga berencana dan keluarga sejahtera;
- 27 m. sosial;
- 28 n. tenaga kerja dan transmigrasi;
- 29 o. koperasi dan usaha kecil dan menengah;
- 30 p. penanaman modal;
- 31 q. kebudayaan dan pariwisata;
- 32 r. pemuda dan olah raga;
- 33 s. kesatuan bangsa dan politik dalam negeri;
- 34 t. pemerintahan umum dan kepegawaian;
- 35 u. pemberdayaan masyarakat dan desa;
- 36 v. statistik;
- 37 w. arsip;
- 38 x. komunikasi dan informatika;

39
40 Klasifikasi belanja menurut urusan pilihan mencakup:

- 41 a. pertanian;
- 42 b. kehutanan;
- 43 c. energi dan sumber daya mineral;
- 44 d. kelautan dan perikanan;
- 45 e. perdagangan; dan
- 46 f. perindustrian

47

1 Klasifikasi belanja berdasarkan fungsi pengelolaan keuangan negara
2 maupun menurut fungsi berdasarkan urusan pemerintahan ini dapat
3 dilakukan pemetaan dari program/kegiatan ke fungsi.

4
5 Contoh:

- 6 1. Program Pemberantasan Buta Huruf masuk fungsi Pendidikan
- 7 2. Program Imunisasi untuk Balita masuk fungsi Kesehatan
- 8 3. Program Pengembangan Perumahan Sederhana masuk fungsi
9 Perumahan dan Permukiman
- 10 4. Program Optimalisasi PAD masuk fungsi Pelayanan Umum
- 11 5. Program Pengembangan Tanaman Pangan masuk fungsi Ekonomi

12 13 14 **4. KLASIFIKASI PEMBIAYAAN**

15
16 Klasifikasi pembiayaan antara Kepmendagri 29/2002 dengan SAP
17 adalah sama, dengan demikian tidak perlu ada proses konversi.
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43
44
45
46

BAB IV POS-POS NERACA

A. STRUKTUR NERACA

Struktur neraca berdasarkan Kepmendagri 29/2002 dan SAP pada dasarnya adalah sama. Keduanya menggunakan klasifikasi lancar-nonlancar. Sedikit perbedaan terjadi dalam penggunaan istilah dan klasifikasi ekuitas.

B. POS-POS ASET

Aset dan aktiva mempunyai pengertian yang sama. Oleh karena itu istilah ini dapat saling dipertukarkan. Aset merupakan sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial masa depan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dengan satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

1. Aset Lancar

Yang dimaksud dengan aset lancar dalam SAP dan aktiva lancar dalam Kepmendagri 29/2002 adalah sama. Aset lancar antara lain berupa kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan. Perbedaan terjadi di akun Belanja Dibayar Di muka. Belanja Dibayar Di muka berdasarkan SAP merupakan uang yang dibayarkan kepada pihak ketiga, di mana sampai tanggal neraca belum diterima prestasi kerja, yang berupa barang/jasa dari pihak ketiga yang bersangkutan. Di dalam Kepmendagri 29/2002 dalam Biaya Dibayar Di muka termasuk uang untuk dipertanggungjawabkan yang berada di tangan para pemegang kas/Bendahara Pengeluaran.

Dengan demikian terdapat perbedaan yang perlu disesuaikan. Uang kas yang berada di tangan Pemegang Kas/Bendahara Pengeluaran merupakan saldo kas. Oleh karena itu jumlah ini dikeluarkan dari Belanja Dibayar Di muka dan disajikan dalam pos Kas di Bendahara Pengeluaran/Pemegang Kas dalam kelompok Aset Lancar.

Skema Mapping Pos Aset Lancar adalah sebagai berikut:

Bank A	}	/	
Bank B			
Deposit Berjangka (Lebih dari 3 Bulan)			
Bank A	}	/	
Bank B			
Piutang Pajak			
Piutang Pajak Kendaraan Bermotor	}		
Sedan, Station dan Sejenisnya			
Bus, Micro Bus			
Piutang Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor			
Piutang Pajak Hotel		→	Piutang Pajak
Piutang Pajak Restoran			
Piutang Pajak Hiburan			
Piutang Pajak Reklame			
Piutang Retribusi			
Piutang Retribusi Pelayanan Kesehatan	}		
Piutang Retribusi Pelayan Pemakaman			
Piutang Retribusi Pengujian Kendaraan Bermotor		→	Piutang Retribusi
Piutang Retribusi Pemakaian Kekayaan Daerah			
Piutang Retribusi Penjualan Produksi Usaha Daerah			
Piutang Retribusi Ijin trayek kendaraan penumpang			
			Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara
			Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah
			Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat
			Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya
			Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran
			Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan
			Bagian lancar Tuntutan Ganti Rugi
Piutang Dana Perimbangan			
Piutang Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)	}		
Piutang Pajak Penghasilan (PPh) Pasal 21			
Piutang Fasos/Fasum			
Piutang Lain-lain			
Piutang Cicilan Kendaraan Bermotor		→	Piutang Lainnya
Piutang Hasil Penjualan Barang Milik Daerah	}		
Piutang Ganti Rugi atas Kekayaan Daerah			
Piutang Deviden Perusahaan			
Piutang Bagi Hasil Laba Usaha Perusahaan Daerah			
Piutang Bagi Hasil PM Daerah Pada Pihak Ketiga			
Persediaan Bahan Pakai Habis/Material	}		
Persediaan Obat-obatan			
Persediaan Bibit Tanaman		→	Persediaan
Persediaan Hewan Ternak			
Belanja Dibayar Di muka			
Uang untuk Dipertanggungjawabkan - Dropping		→	Kas di Bendahara Pengeluaran
Uang Muka Pembelian Barang dan Jasa		→	Belanja Dibayar Di muka

1
2
3
4
5
6
7

2. Investasi Jangka Panjang

Investasi Jangka Panjang menurut Kepmendagri No. 29/2002 diklasifikasikan menjadi investasi dalam saham dan investasi dalam obligasi, sementara investasi jangka panjang menurut SAP dibedakan

1 menjadi investasi nonpermanen dan permanen, dengan demikian
 2 konversi dilakukan pada level rekening seperti berikut:

KEPMENDAGRI 29/2002	SAP
INVESTASI JANGKA PANJANG	INVESTASI JANGKA PANJANG
	Investasi Nonpermanen
Investasi dalam Saham	Pinjaman Kepada Perusahaan Negara
Penyertaan pada BUMD	Pinjaman Kepada Perusahaan Daerah
Investasi dalam Obligasi	Pinjaman Kepada Pemerintah Daerah Lainnya
	Investasi dalam Surat Utang Negara
	Investasi dalam Proyek Pembangunan
	Investasi Nonpermanen Lainnya
	Investasi Permanen
	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah
	Investasi Permanen Lainnya

3
4
5
6
7
8
9

Perbedaan lainnya adalah dalam hal penilaian. Berdasarkan
 Kepmendagri 29/2002, Investasi Jangka Panjang di neraca dinilai
 berdasarkan harga perolehan, sedangkan berdasarkan SAP terdapat
 aturan penilaian yang berbeda untuk setiap jenis investasi.

10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20

Berdasarkan SAP, terdapat 3 metode penilaian investasi jangka panjang,
 yaitu metode biaya, metode ekuitas, dan metode nilai bersih yang dapat
 direalisasikan. Ketentuan pemberlakuan ketiga metode penilaian
 investasi jangka panjang adalah:

- Kepemilikan saham kurang dari 20% menggunakan metode biaya;
- Kepemilikan lebih besar atau sama dengan 20% sampai 50% atau kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas;
- Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas; dan
- kepemilikan non permanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.

21
22
23
24
25
26
27

Dengan demikian terdapat selisih nilai yang terjadi karena penggunaan
 metode penilaian yang berbeda antara SAP dan Kepmendagri 29/2002.
 Dengan demikian nilai investasi jangka panjang, khususnya kepemilikan
 saham diatas 20% oleh Pemda harus dihitung kembali nilai investasinya
 berdasarkan laporan keuangan BUMD yang bersangkutan dan investasi
 nonpermanen harus dinilai berdasarkan nilai yang diharapkan dapat
 diterima.

28
29

Sebagai contoh:

30
31
32
33
34
35
36
37
38
39

Pemda mempunyai saham pada Bank Pembangunan Daerah sebanyak
 40%. Harga perolehan investasi tersebut Rp 20 milyar. Jumlah laba
 ditahan pada laporan keuangan tahun 2005 sejumlah Rp 5 milyar. Jadi
 nilai penyertaan modal pemda per 31 Desember 2005 menjadi Rp 20
 milyar + (40% x 5 milyar) = Rp 22 milyar. Sebaliknya kalau Pemda hanya
 memiliki investasi sebesar Rp 5 milyar atau sebesar 5 % dari saham
 perusahaan, maka Pemda tersebut akan tetap menyajikan Investasi
 Jangka Panjang sebesar Rp 5 milyar, tidak dipengaruhi adanya laba/rugi
 perusahaan tersebut.

1 Dari contoh pertama, kalau Pemda mengikuti Kepmendagri 29/2002
2 akan menyajikan Investasi jangka panjang di neraca sejumlah Rp 20
3 milyar, tetapi berdasarkan SAP seharusnya disajikan di neraca sejumlah
4 Rp 22 milyar. Sebaliknya untuk contoh kedua, Pemda tetap menyajikan
5 Investasi Jangka Panjang sebesar Rp 5 milyar. Oleh karena itu pada saat
6 melakukan konversi, Pemda harus berhati-hati, tidak hanya
7 memperhatikan susunan akunnya tetapi juga metode penilaiannya.

8 9 **3. Aset Tetap**

10
11 Pengaturan aset tetap berdasarkan SAP dan Kepmendagri 29/2002 pada
12 dasarnya adalah sama. Terdapat sedikit perbedaan pada rincian aset
13 tetap. Rincian aset tetap di neraca sejalan dengan rincian belanja modal
14 di Laporan Realisasi Anggaran. Hal ini dimaksudkan untuk menjaga
15 kontrol hubungan antar akun. Klasifikasi aset tetap di neraca berdasarkan
16 Kepmendagri 29/2002 lebih rinci dibandingkan ketentuan SAP. Oleh
17 karena itu untuk keperluan penyajian di neraca, pos-pos aset tetap
18 dapat dikonversi ke dalam struktur aset tetap menurut SAP.

19 Struktur aset tetap menurut SAP adalah:

- 20 • Tanah
- 21 • Gedung dan Bangunan
- 22 • Peralatan dan Mesin
- 23 • Jalan, Irigasi dan Jaringan
- 24 • Aset Tetap Lainnya
- 25 • Konstruksi dalam Pengerjaan

26
27 Konstruksi dalam Pengerjaan dalam Kepmendagri 29/2002 disajikan
28 dalam kelompok Aset Lain-lain, sedangkan berdasarkan SAP, Konstruksi
29 dalam Pengerjaan masuk dalam kelompok Aset Tetap. Oleh karena itu
30 jumlah ini perlu direklasifikasi dari Aset Lain-lain ke Aset Tetap.

31
32 Penilaian aset tetap menggunakan harga perolehan. SAP juga mengatur
33 depresiasi aset tetap selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan. Hal
34 ini dilakukan untuk mengakui adanya penurunan nilai aset karena
35 pemakaian, keausan, atau kerusakan. Oleh karena itu jika Pemda belum
36 mampu melakukan depresiasi terhadap aset tetapnya, perlu
37 menuangkannya dalam kebijakan akuntansi dan mengungkapkannya
38 dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

39
40 Skema Mapping Pos Aset Tetap sebagai berikut:

KEPMENDAGRI 29/2002	SAP
Tanah	
Tanah Kantor	
Tanah Rumah Sakit	
Tanah Rumah Dinas	
Tanah Gedung Pertemuan	
Tanah Lahan Pertanian	
Tanah Lahan Perkebunan	→ Tanah
Tanah Lahan Perikanan	
Tanah Lahan Peternakan	
Tanah Sekolah	
Tanah Asrama/ Mess/ Pesanggrahan/ Villa	
Tanah Pabrik/ Bengkel/ Studio	
Tanah Panti (Panti Asuhan/Jompo/dst)	
Jalan dan Jembatan	
Jalan Daerah Propinsi	
Jalan Daerah Kabupaten/Kota	
Jembatan Daerah	
Bangunan Air (Irigasi)	→ Jalan, Irigasi, dan Jaringan
Waduk	
Menara Air	
Instalasi	
Air Minum	
Air Limbah	
Bangunan Gedung	
Gedung Kantor	
Gedung Rumah Sakit	
Rumah Dinas	
Gedung Pertemuan	
Tempat Pembibitan Pertanian	
Kandang Peternakan	
Gedung Sekolah	→ Bangunan dan Gedung
Gedung Asrama/ Mess/ Pesanggrahan/ Villa/ Wisma	
Gedung Pabrik/ Bengkel/ Studio	
Gedung Panti (Panti Asuhan/ Jompo/dst)	
Stadion	
Monumen dan Tugu	
Monumen	
Tugu	
Alat-alat Besar	
Alat Angkutan	
Alat Bengkel dan Alat Ukur	
Alat Pertanian	
Alat Kantor dan Rumah Tangga	→ Peralatan dan Mesin
Alat Studio dan Alat Komunikasi	→ Peralatan dan Mesin
Alat Kedokteran	→ Peralatan dan Mesin
Alat Laboratorium	→ Peralatan dan Mesin
Buku/Perpustakaan	
Barang Bercorak Seni dan Budaya	→ Aset Tetap Lainnya
Hewan Ternak dan Tanaman	
Peralatan Keamanan	
AKTIVA LAIN-LAIN	
Piutang Angsuran	→ Aset Lainnya
Built, Operate and Transfer (BOT)	
Bangunan dalam Pengerjaan	
Pembangunan Bangunan Kantor	
Pembangunan Bangunan Rumah Sakit	
Pembangunan Bangunan Rumah Dinas	
Pembangunan Bangunan Pertemuan	
Pembangunan Bangunan Tempat Pembibitan Pertanian	
Pembangunan Kandang Peternakan	→ Konstruksi Dalam Pengerjaan
Pembangunan Bangunan Sekolah	
Pembangunan Bangunan Asrama/ Mess/ Pesanggrahan/ Villa/ Wisma	
Pembangunan Bangunan Pabrik/ Bengkel/ Studio	
Pembangunan Terminal	
Pembangunan Taman	
	Akumulasi Penyusutan

1
2
3

1 **4. Dana Cadangan**

2
3 Pengaturan Dana Cadangan dalam SAP sama dengan dalam
4 Kepmendagri 29/2002. Dana Cadangan di neraca disajikan sebesar
5 akumulasi nilai dana cadangan.
6

7 **5. Aset Lainnya**

8
9 Aset Lainnya mencakup seluruh aset yang tidak dapat dikelompokkan
10 pada kelompok aset yang telah diuraikan terdahulu. Sebagaimana telah
11 diuraikan pada bagian Aset Tetap, Konstruksi dalam Pengerjaan
12 dipindahkan dari Aset Lain-lain ke kelompok Aset Tetap. Di samping
13 sebagaimana diuraikan dalam Kepmendagri 29/2002, jika Pemda
14 memiliki aset tak berwujud juga disajikan dalam kelompok aset lainnya
15 sebesar harga perolehannya.
16

17 **Skema Mapping Pos Aset Lainnya**

KEPMENDAGRI 29/2002	SAP
AKTIVA LAIN-LAIN	
Piutang Angsuran	} → Aset Lainnya
Built, Operate and Transfer (BOT)	
Bangunan dalam Pengerjaan	
Pembangunan Bangunan Kantor	}
Pembangunan Bangunan Rumah Sakit	
Pembangunan Bangunan Rumah Dinas	
Pembangunan Bangunan Pertemuan	
Pembangunan Bangunan Tempat Pembibitan Pertanian	
Pembangunan Kandang Peternakan	} → Konstruksi Dalam Pengerjaan
Pembangunan Bangunan Sekolah	
Pembangunan Bangunan Asrama/ Mess/ Pesanggrahan/ Villa/ Wisma	
Pembangunan Bangunan Pabrik/ Bengkel/ Studio	
Pembangunan Terminal	
Pembangunan Taman	

18
19
20
21 **C. POS-POS KEWAJIBAN**

22
23 Pengaturan kewajiban atau utang antara SAP dan Kepmendagri adalah
24 sama. Kewajiban diklasifikasikan menjadi Kewajiban Jangka Pendek (lancar)
25 dan Kewajiban Jangka Panjang (nonlancar). Penilaian utang dengan
26 menggunakan nilai nominal yang harus dibayar pada tanggal jatuh tempo.
27 Dalam hal ini perlu diperhatikan bahwa utang yang disajikan tidak hanya utang
28 yang berasal atau timbul dari pinjaman tetapi juga utang-utang lain, seperti
29 utang biaya dan utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK). Penyajian utang PFK
30 dapat diperoleh dari pencatatan penerimaan dan pengeluaran Urusan Kas dan
31 Perhitungan (UKP).
32

1 Skema Mapping Pos Kewajiban adalah sebagai berikut:

KEPMENDAGRI 29/2002	SAP
Kewajiban	Kewajiban
	Kewajiban Jangka Pendek
Bagian lancar Utang Jangka Panjang	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
Utang Belanja	
Utang Pajak	Utang Bunga
Utang Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
Utang Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 22	Utang Jangka Pendek Lainnya
Utang Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai	
Pendapatan Diterima Dimuka	
Setoran Kelebihan Pembayaran Kepada Pihak III	
Uang Muka Penjualan Produk Pemda Dari Pihak III	
Uang Muka Lelang Penjualan Aset Daerah	
Utang Lain-lain	
Utang Taspen	
Utang Pemotongan Tabungan Uang Muka Perumahan Pegawai	
Utang Pemotongan Iuran KORPRI	
Utang Jangka Panjang	Kewajiban Jangka Panjang

2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30

D. POS-POS EKUITAS

Pendekatan yang digunakan untuk pengelompokan ekuitas dalam Kepmendagri 29/2002 tidak sama dengan pendekatan yang digunakan dalam SAP. Oleh karena itu untuk penyusunan neraca, pos-pos ekuitas tidak dapat dikonversi ke dalam format SAP.

Pendekatan yang digunakan untuk menyajikan pos-pos ekuitas ke dalam format neraca berdasarkan SAP, dilakukan dengan pendekatan *self balancing group of accounts*, dimana:

1. Ekuitas Dana Lancar

Ekuitas dana lancar sama dengan aset lancar dikurangi kewajiban jangka pendek. Oleh karena itu Ekuitas dana lancar mencakup:

- SILPA (sebagai pasangan Kas di Kas Daerah, Kas di Bendahara Pengeluaran, dan Investasi jangka pendek)
- Pendapatan yang ditangguhkan (sebagai pasangan Kas di Bendahara Penerimaan)
- Cadangan Piutang (sebagai pasangan Piutang)
- Cadangan Persediaan (sebagai pasangan Persediaan)

Dikurangi dengan:

- jumlah Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek (sebagai pasangan utang jangka pendek)

1 **2. Ekuitas Dana Investasi**

2
3 Ekuitas Dana Investasi mencerminkan kekayaan bersih pemerintah daerah
4 yang tertanam dalam kekayaan berjangka panjang. Penyajian Ekuitas
5 Dana Investasi di neraca dapat diperoleh dengan menjumlahkan:

- 6 • Investasi Jangka Panjang
7 • Aset Tetap
8 • Aset Lainnya

9 Dikurangi:

- 10 • jumlah Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka
11 Panjang.

12
13 **3. Ekuitas Dana Cadangan**

14
15 Ekuitas Dana Cadangan mencerminkan kekayaan bersih pemerintah
16 daerah yang tertanam dalam Dana Cadangan. Dengan demikian jumlah
17 yang disajikan di neraca adalah sebesar jumlah Dana Cadangan.
18 Pengaturan dalam SAP sama dengan Kepmendagri 29/2002.

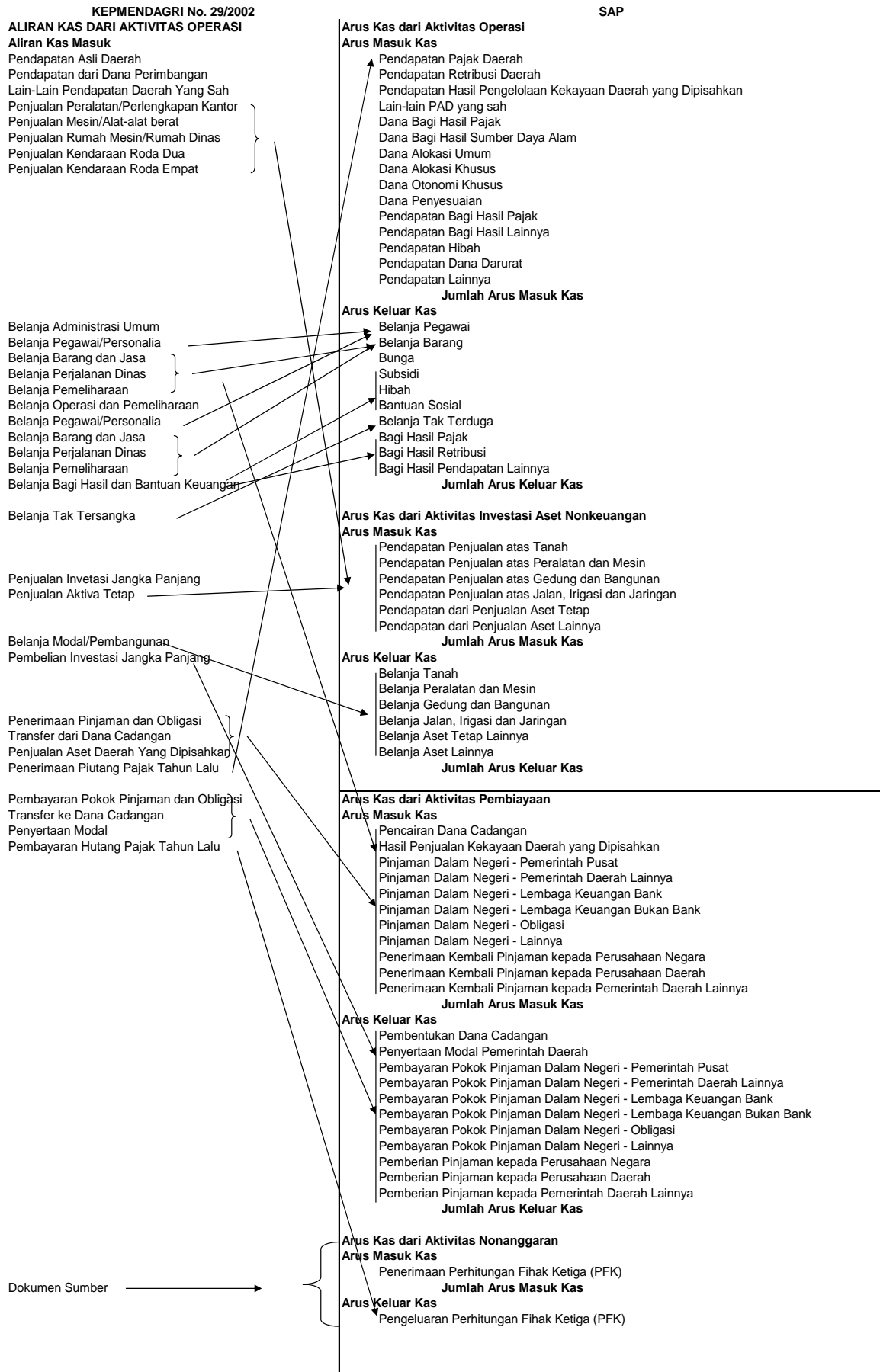
19
20 Dengan memperhatikan susunan akun ekuitas tersebut maka untuk
21 keperluan penyusunan neraca, pos-pos ekuitas tidak perlu dilakukan pemetaan
22 (*mapping*) tetapi langsung disusun sebagai pasangan akun-akun aset dan
23 kewajiban.

BAB V POS-POS LAPORAN ARUS KAS

A. STRUKTUR LAPORAN ARUS KAS

Laporan Arus Kas di dalam Kepmendagri 29/2002 disebut Laporan Aliran Kas. Dengan memperhatikan berbagai peraturan perundang-undangan yang ada sekarang yang dipakai adalah Laporan Arus Kas, maka untuk selanjutnya laporan ini disebut Laporan Arus Kas.

Skema Mapping Pos-pos Laporan Arus Kas adalah sebagai berikut:



1 Dari cakupan arus kas tersebut dapat dilihat bahwa terdapat arus kas yang
2 belum disajikan dalam Laporan Arus Kas Kepmendagri 29/2002 yaitu Arus Kas
3 dari Aktivitas Non Anggaran.

4 5 **B. ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI**

6
7 SAP dan Kepmendagri 29/2002 sama-sama mengatur pelaporan arus kas
8 dari aktivitas operasi. Pada dasarnya bagian ini menyajikan arus kas yang
9 berasal dari aktivitas operasi pemerintah daerah. Dengan demikian yang
10 disajikan adalah pendapatan operasi dan belanja operasi.

11
12 Pendapatan operasi berasal dari Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan
13 Transfer dari Pemerintah Pusat maupun dari Pemerintah Daerah lainnya,
14 Pendapatan Dana Darurat, dan Lain-lain Pendapatan yang Sah. Secara garis
15 besar ketentuan di SAP dan Kepmendagri 29/2002 sama. Namun demikian
16 apabila diteliti isi dari setiap sumber pendapatan terdapat pendapatan-
17 pendapatan tertentu yang tidak masuk dalam kelompok pendapatan operasi.

18
19 Pendapatan yang perlu direklasifikasi adalah pendapatan yang berasal
20 dari hasil penjualan aset tetap, baik yang berasal dari penjualan tunai maupun
21 penjualan angsuran, merupakan arus kas masuk yang berasal dari aktivitas
22 investasi.

23
24 Arus keluar kas untuk aktivitas operasi mencakup seluruh pengeluaran kas
25 untuk keperluan operasional pemerintahan. Berdasarkan SAP, pengeluaran ini
26 mencakup belanja pegawai, belanja barang, bunga, subsidi, hibah, bantuan
27 sosial, belanja tak terduga, dan belanja bagi hasil. Sesuai dengan klasifikasi
28 biaya dalam Kepmendagri 29/2002 maka arus keluar kas untuk aktivitas operasi
29 juga diklasifikasikan ke dalam Belanja Administrasi Umum, Belanja Operasi dan
30 Pemeliharaan, Belanja Bagi Hasil dan Bantuan Keuangan, dan Belanja Tak
31 Tersangka.

32
33 Sejalan dengan penyajian Laporan Realisasi Anggaran maka arus kas
34 untuk keperluan aktivitas operasi ini juga direklasifikasi ke dalam klasifikasi
35 belanja berdasarkan SAP dengan pola sebagaimana diuraikan dalam klasifikasi
36 belanja di Bab II.

37
38 Dalam rangka manajemen kas, Bendahara Umum Daerah dapat
39 melakukan penanaman terhadap saldo kas yang menganggur untuk
40 sementara waktu dalam bentuk investasi jangka pendek, seperti deposito yang
41 jangka waktunya kurang dari satu tahun dan pembelian Surat Utang Negara.
42 Berhubung keluar masuknya uang ini terjadi dalam rangka pelaksanaan
43 kegiatan operasional pemerintah maka arus kas ini juga disajikan dalam
44 kelompok arus kas dari aktivitas operasi. Sebagai contoh terdapat pengeluaran
45 uang dari rekening Kas Umum Daerah yang ditanamkan dalam Deposito
46 berjangka 6 bulan sebesar Rp 10 milyar. Pengeluaran ini disajikan sebagai arus
47 keluar kas dari aktivitas operasi. Sebaliknya, misalnya terdapat pencairan
48 deposito berjangka 6 bulan sebesar Rp 5 milyar, maka pencairan ini disajikan
49 dalam arus masuk kas dari aktivitas operasi.

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43
44
45
46
47
48

C. ARUS KAS DARI AKTIVITAS INVESTASI NONKEUANGAN

Arus kas dari Aktivitas Investasi Nonkeuangan yang dimaksud di sini adalah hanya arus kas dari investasi non keuangan, yaitu investasi dalam aset tetap dan/atau aset lainnya. Investasi dalam aset yang termasuk dalam Investasi Jangka Panjang tidak dimasukkan dalam aktivitas investasi melainkan dalam aktivitas pembiayaan.

Kepmendagri 29/2002 mengatur bahwa arus kas untuk perolehan/penjualan aset tetap maupun penyertaan modal dimasukkan dalam aktivitas investasi. Dengan memperhatikan ketentuan tersebut maka arus kas dari aktivitas investasi berdasarkan Kepmendagri 29/2002 perlu direklasifikasi. Arus kas yang berasal dari penyertaan modal pemda dikeluarkan dari aktivitas investasi dan dipindahkan ke aktivitas pembiayaan.

Disamping itu juga perlu diingat, sebagaimana diuraikan pada arus kas dari aktivitas operasi bahwa penerimaan kas yang berasal dari hasil penjualan aset tetap dimasukkan dalam arus kas dari aktivitas investasi.

Selanjutnya dalam rangka menjaga kontrol hubungan antar akun, rincian arus masuk dan arus keluar kas dalam aktivitas investasi disajikan sesuai dengan urutan penyajian aset tetap di neraca. Oleh karena itu penyajian arus kas ini perlu dirinci ke dalam arus masuk/ arus keluar untuk Tanah, Gedung dan Bangunan, Peralatan dan Mesin, Jalan, Irigasi, dan jaringan, dan Aset Tetap Lainnya.

D. ARUS KAS DARI AKTIVITAS PEMBIAYAAN

Arus kas dari Aktivitas Pembiayaan mencakup seluruh penerimaan dan pengeluaran kas dari aktivitas pembiayaan. Pembiayaan adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau setiap pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.

Dengan memperhatikan pengertian pembiayaan tersebut maka tampak bahwa terdapat arus masuk kas dan arus keluar kas dalam Kepmendagri yang belum sesuai dengan SAP, yaitu:

- Penerimaan pajak tahun lalu
- Pembayaran utang pajak/biaya tahun lalu

Jika penerimaan dari piutang pajak atau pembayaran utang tersebut terjadi karena sistem penerimaan yang diatur pemerintah, merupakan transaksi yang normal terjadi, dan bersifat berulang maka disajikan sebagai pendapatan pada tahun terjadinya penerimaan. Dengan demikian dimasukkan dalam kelompok aktivitas operasi. Sebagai contoh: Pendapatan pajak hotel yang berasal dari penetapan tahun berjalan Rp 10 juta, penerimaan piutang pajak hotel tahun

1 lalu Rp 1 juta, maka kedua jumlah tersebut disajikan dalam Pendapatan Pajak
2 Daerah di kelompok Aktivitas Operasi.

3
4 Pembayaran biaya tahun lalu juga merupakan arus kas aktivitas operasi,
5 sepanjang untuk pembayaran belanja operasi. Jika pengeluaran tersebut untuk
6 pembayaran belanja modal maka pengeluaran tersebut diklasifikasikan ke
7 dalam kelompok arus kas dari aktivitas investasi. Perlakuan demikian dilakukan
8 jika substansi transaksi yang menimbulkan utang belanja tersebut bukan karena
9 untuk menutup defisit anggaran.

10
11 Pembayaran utang pajak tahun lalu dalam Kepmendagri 29/2002 dapat
12 diasumsikan sebagai pembayaran utang atas pungutan PPh/PPN/lainnya, sering
13 disebut sebagai uang perhitungan pihak ketiga (PFK), yang telah dilakukan oleh
14 Pemda tetapi sampai dengan berakhirnya tahun anggaran belum disetor ke
15 Kas Negara. Pungutan dan penyetoran uang PFK ini bukan sebagai aktivitas
16 pembiayaan tetapi aktivitas non anggaran. Oleh karena itu apabila Pemda
17 mengelompokkan penerimaan dan pungutan PFK ini dalam aktivitas
18 pembiayaan perlu melakukan reklasifikasi, memindahkannya ke aktivitas
19 nonanggaran.

20 21 **E. ARUS KAS DARI AKTIVITAS NONANGGARAN**

22
23 Arus kas ini ditujukan untuk menyajikan arus masuk kas ke Kas Daerah dan
24 arus keluar kas dari Kas Daerah yang bukan merupakan transaksi APBD. Arus kas
25 non anggaran ini belum diatur dalam Kepmendagri 29/2002, Sedangkan
26 berdasarkan SAP, Arus kas dari aktivitas non anggaran .

27
28 Yang dimasukkan dalam arus masuk kas di sini adalah penerimaan kas
29 untuk Perhitungan Pihak Ketiga (PFK). Demikian pula arus keluar kas di sini juga
30 untuk menyajikan pengeluaran kas untuk penyetoran PFK kepada pihak yang
31 berhak. Yang termasuk dalam PFK antara lain pungutan PPh, PPN, Taspen,
32 Askes, Taperum, dan pungutan lainnya yang harus disetorkan kepada pihak
33 ketiga yang berhak. Penyajian PFK dapat diperoleh dari pencatatan
34 penerimaan dan pengeluaran Urusan Kas dan Perhitungan (UKP).

35 36 **F. SALDO KAS**

37
38 Kepmendagri 29/2002 dan SAP sama-sama memasukkan saldo kas pada
39 awal maupun akhir tahun. Namun demikian yang dimasukkan dalam saldo akhir
40 kas berdasarkan Kepmendagri 29/2002 baru berupa saldo kas di Kas Daerah.
41 Sedangkan berdasarkan SAP, saldo kas yang disajikan di Laporan Arus Kas
42 mencakup saldo kas di Kas Daerah, saldo kas di Bendahara Pengeluaran, dan
43 saldo kas yang ada di Bendahara Penerimaan. Oleh karena itu saldo kas di
44 Bendahara Pengeluaran (sisa uang muka) dan saldo kas di tangan Bendahara
45 Penerimaan (penerimaan pendapatan yang belum disetor ke rekening Kas
46 Umum Daerah) dimasukkan dalam penyajian saldo akhir dalam Laporan Arus
47 Kas.

BAB VI CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

Catatan atas Laporan Keuangan merupakan komponen laporan keuangan yang baru yang kedudukannya menggantikan Nota Perhitungan Anggaran. Catatan atas Laporan Keuangan sebagaimana diatur dalam PSAP No. 04 belum memperoleh porsi pengaturan secara cukup dalam Kepmendagri 29/2002. Oleh karena itu penyusunan Catatan atas Laporan Keuangan dapat langsung mengacu kepada PSAP No. 04 sedangkan materi dari Nota Perhitungan Anggaran digunakan sebagai salah satu bahan.

Catatan atas Laporan Keuangan bertujuan untuk menginformasikan pengungkapan yang diperlukan atas laporan keuangan. Sistematika penyusunan Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut:

A. INFORMASI UMUM

Informasi umum memuat hal-hal sebagai berikut:

- a. Prosedur penyusunan laporan keuangan.
- b. Sumber dana beserta jumlah yang dikelola oleh entitas yang bersangkutan.
- c. Jumlah entitas akuntansi yang secara struktural berada di bawahnya (termasuk BLU).
- d. Penjelasan atas kinerja keuangan entitas yang bersangkutan.
- e. Penjelasan atas posisi keuangan entitas yang bersangkutan.
- f. Penjelasan singkat atas perusahaan negara/daerah (untuk laporan keuangan pemerintah pusat/daerah).

Informasi laporan keuangan yang dihasilkan, termasuk perbandingannya, dapat disajikan dalam bentuk grafik dan tabel.

B. KEBIJAKAN AKUNTANSI

Kebijakan akuntansi memuat:

- a. Basis akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan.
- b. Asumsi dasar yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan.
- c. Pengakuan dan pengukuran atas pos-pos Neraca dan Laporan Realisasi Anggaran.

C. PENJELASAN POS-POS NERACA, LAPORAN REALISASI ANGGARAN, DAN LAPORAN ARUS KAS

1. Laporan Realisasi Anggaran

a. Pendapatan

- Penjelasan (dengan menyebut nilai nominal dan prosentase) atas selisih lebih/kurang antara realisasi dengan anggaran pendapatan.

- 1 - Penjelasan (dengan menyebut nilai nominal dan prosentase)
2 atas selisih antara pendapatan periode ini dengan pendapatan
3 periode yang lalu.
4 - Penjelasan atas masing-masing jenis pendapatan.
- 5 **b. Belanja**
6 - Penjelasan (dengan menyebut nilai nominal dan prosentase)
7 atas selisih lebih/kurang antara realisasi dengan anggaran
8 belanja.
9 - Penjelasan (dengan menyebut nilai nominal dan prosentase)
10 atas selisih antara belanja periode ini dengan belanja periode
11 yang lalu.
12 - Penjelasan atas masing-masing jenis belanja.
- 13 **c. Transfer**
14 - Penjelasan (dengan menyebut nilai nominal dan prosentase)
15 atas selisih lebih/kurang antara realisasi dengan anggaran
16 transfer.
17 - Penjelasan (dengan menyebut nilai nominal dan prosentase)
18 atas selisih antara transfer periode ini dengan transfer periode
19 yang lalu.
20 - Penjelasan atas masing-masing jenis transfer.
- 21 **d. Pembiayaan**
22 - Penjelasan (dengan menyebut nilai nominal dan prosentase)
23 atas selisih lebih/kurang antara realisasi dengan anggaran
24 pembiayaan.
25 - Penjelasan (dengan menyebut nilai nominal dan prosentase)
26 atas selisih antara pembiayaan periode ini dengan pembiayaan
27 periode yang lalu.
28 - Penjelasan atas masing-masing jenis pembiayaan.
- 29
- 30 **2. Neraca**
31
32 Pengungkapan akun-akun neraca:
- 33 **a. Aset Lancar**
34 Menjelaskan akun-akun yang terdapat pada pos aset lancar, seperti
35 Kas di Bendahara Pengeluaran, Kas di Bendahara Penerimaan,
36 Investasi Jangka Pendek, Piutang, dan Persediaan.
- 37 **b. Investasi Jangka Panjang**
38 Menjelaskan akun-akun yang terdapat pada pos Investasi Jangka
39 Panjang, seperti Penyertaan Modal Pemerintah, Investasi dalam
40 Obligasi, dan Pinjaman kepada Perusahaan Daerah.
- 41 **c. Aset Tetap**
42 Untuk seluruh akun yang ada dalam kelompok aset tetap,
43 diungkapkan dasar pembukuannya. Diungkapkan pula (apabila
44 ada) perbedaan pencatatan perolehan aset tetap yang terjadi
45 antara unit keuangan dengan unit yang mengelola/mencatat aset

- 1 tetap. Daftar aset tetap juga disertakan sebagai lampiran laporan
2 keuangan.
- 3 **d. Dana Cadangan**
4 Menjelaskan dana cadangan yang ada di Pemda, seperti Perda
5 pembentukannya, tujuan, jumlah, bentuk penanaman dana
6 cadangan, dan rencana penggunaannya.
- 7 **e. Aset Lainnya**
8 Menjelaskan akun-akun yang terdapat pada pos aset lainnya,
9 seperti Tagihan Penjualan Angsuran, Tuntutan Ganti Rugi, dan
10 Kemitraan dengan Pihak Ketiga.
- 11 **f. Kewajiban Jangka Pendek**
12 Menjelaskan akun-akun yang terdapat pada pos Kewajiban Jangka
13 Pendek, seperti Utang PFK, Utang biaya kepada pihak lain, Bagian
14 Lancar Utang Jangka Panjang, dan Utang Bunga.
- 15 **g. Kewajiban Jangka Panjang**
16 Menjelaskan akun-akun yang terdapat pada pos Kewajiban Jangka
17 Panjang, seperti Utang kepada Pemerintah Pusat dan Utang
18 kepada Bank.
- 19 **h. Ekuitas Dana Lancar**
20 Menjelaskan akun-akun yang terdapat pada pos Ekuitas Dana
21 Lancar, seperti SILPA, Cadangan Piutang dan Cadangan
22 Persediaan.
- 23 **i. Ekuitas Dana Investasi**
24 Menjelaskan akun-akun yang terdapat pada pos Ekuitas Dana
25 Investasi, seperti Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang dan
26 Diinvestasikan dalam Aset Tetap.
- 27
- 28 **3. Laporan Arus Kas**
- 29
- 30 **a. Arus Kas dari Aktivitas Operasi**
31 Menjelaskan arus masuk kas dan arus keluar kas dari aktivitas
32 operasi, seperti Pendapatan Pajak dan Belanja Pegawai.
- 33 **b. Arus Kas dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan**
34 Menjelaskan arus masuk kas dan arus keluar kas dari aktivitas
35 investasi aset nonkeuangan, seperti Pendapatan Penjualan Aset
36 Tetap dan Belanja Modal untuk perolehan aset tetap.
- 37 **c. Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan**
38 Menjelaskan arus masuk kas dan arus keluar kas dari aktivitas
39 pembiayaan, seperti Penyertaan Modal Pemda pada BUMD,
40 Penerimaan Pinjaman dan Pembayaran Pokok Pinjaman.
- 41 **d. Arus Kas dari Aktivitas Nonanggaran**
42 Menjelaskan arus masuk kas dan arus keluar kas dari aktivitas
43 nonanggaran, seperti Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga dan
44 Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga.

1 **D. PENGUNGKAPAN LAIN**

2
3 Berisi hal-hal yang mempengaruhi laporan keuangan, antara lain:

4 **a. Kontinjensi**

5 Kontinjensi merupakan suatu kondisi atau situasi yang belum memiliki
6 kepastian pada tanggal neraca. Misalnya, jika ada tuntutan hukum
7 yang substansial dan hasil akhirnya bisa diperkirakan. Kontinjensi ini
8 harus diungkapkan dalam catatan atas neraca.

9 **b. Komitmen**

10 Komitmen merupakan bentuk perjanjian dengan pihak ketiga yang
11 harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

12 **c. Kejadian penting setelah tanggal neraca (subsequent event)** yang
13 berpengaruh secara signifikan terhadap akun-akun yang disajikan
14 dalam neraca atau komponen laporan keuangan lainnya
15

16 **E. INFORMASI TAMBAHAN BILA DIPERLUKAN**

17
18 Untuk menguraikan hal-hal yang dianggap perlu yang belum diungkapkan
19 sebelumnya.
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43
44
45
46

CONTOH FORMAT LAPORAN KEUANGAN

A. Format Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Provinsi						
PEMERINTAH PROVINSI						
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH						
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0						
(Dalam Rupiah)						
NO.	URAIAN	Anggaran n 20X1	Realisasi i 20X1	(%)	Realisasi 20X0	
1	PENDAPATAN					
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH					
3	Pendapatan Pajak Daerah	XXX	XXX	XX	XXX	
4	Pendapatan Retribusi Daerah	XXX	XXX	XX	XXX	
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX	XX	XXX	
6	Lain-lain PAD yang sah	XXX	XXX	XX	XXX	
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	XXXX	XXXX	XX	XXXX	
8						
9	PENDAPATAN TRANSFER					
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN					
11	Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XX	XXX	
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX	XX	XXX	
13	Dana Alokasi Umum	XXX	XXX	XX	XXX	
14	Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX	XX	XXX	
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (13 s/d 12)	XXXX	XXXX	XX	XXXX	
16						
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA					
18	Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX	XX	XXX	
19	Dana Penyesuaian	XXX	XXX	XX	XXX	
20	Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya (18 s/d 19)	XXXX	XXXX	XX	XXXX	
21	Total Pendapatan Transfer (15 + 20)	XXXX	XXXX	XX	XXXX	
22						
23	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH					
24	Pendapatan Hibah	XXX	XXX	XX	XXX	
25	Pendapatan Dana Darurat	XXX	XXX	XX	XXX	
26	Pendapatan Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX	
27	Jumlah Pendapatan Lain-lain yang Sah (24 s/d 26)	XXX	XXX	XX	XXX	
28	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 21 + 27)	XXXX	XXXX	XX	XXXX	

1

29	BELANJA				
30	BELANJA OPERASI				
31	Belanja Pegawai	XXX	XXX	XX	XXX
32	Belanja Barang	XXX	XXX	XX	XXX
33	Bunga	XXX	XXX	XX	XXX
34	Subsidi	XXX	XXX	XX	XXX
35	Hibah	XXX	XXX	XX	XXX
36	Bantuan Sosial	XXX	XXX	XX	XXX
37	Jumlah Belanja Operasi (31 s/d 36)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
38					
39	BELANJA MODAL				
40	Belanja Tanah	XXX	XXX	XX	XXX
41	Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX	XX	XXX
42	Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX	XX	XXX
43	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX	XX	XXX
44	Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
45	Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
46	Jumlah Belanja Modal (40 s/d 45)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
47					
48	BELANJA TAK TERDUGA				
49	Belanja Tak Terduga	XXX	XXX	XX	XXX
50	Jumlah Belanja Tak Terduga (49 s/d 49)	XXX	XXXX	XX	XXXX
51	Jumlah Belanja (37 + 46 + 50)	XXX	XXXX	XX	XXXX
52					
53	TRANSFER				
54	TRANSFER/BAGI HASIL PENDAPATAN KE KABUPATEN/KOTA				
55	Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX	XX	XXX
56	Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX	XX	XXX
57	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX	XX	XXX
58	Jumlah Transfer Bagi Hasil Pendapatan ke Kab./Kota (55 s/d 57)	XXX	XXXX	XX	XXXX
59	JUMLAH BELANJA DAN TRANSFER (51 + 58)	XXX	XXXX	XX	XXXX
60					
61	SURPLUS/DEFISIT (28 - 59)	XXX	XXX	XXX	XXX

2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22

1

PEMBIAYAAN							
PENERIMAAN PEMBIAYAAN							
	Penggunaan SILPA			XXX	XXX	XX	XXX
	Pencairan Dana Cadangan			XXX	XXX	XX	XXX
	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan			XXX	XXX	XX	XXX
	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat			XXX	XXX	XX	XXX
	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya			XXX	XXX	XX	XXX
	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank			XXX	XXX	XX	XXX
	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank			XXX	XXX	XX	XXX
	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi			XXX	XXX	XX	XXX
	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya			XXX	XXX	XX	XXX
	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara			XXX	XXX	XX	XXX
	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah			XXX	XXX	XX	XXX
	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya			XXX	XXX	XX	XXX
	Jumlah Penerimaan (66 s/d 77)			XXXX	XXXX	XX	XXXX
PENGELUARAN PEMBIAYAAN							
	Pembentukan Dana Cadangan			XXX	XXX	XX	XXX
	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah			XXX	XXX	XX	XXX
	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat			XXX	XXX	XX	XXX
	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya			XXX	XXX	XX	XXX
	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank			XXX	XXX	XX	XXX
	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank			XXX	XXX	XX	XXX
	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi			XXX	XXX	XX	XXX
	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya			XXX	XXX	XX	XXX
	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara			XXX	XXX	XX	XXX
	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah			XXX	XXX	XX	XXX
	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya			XXX	XXX	XX	XXX
	Jumlah Pengeluaran (81 s/d 91)			XXX	XXX	XX	XXX
	PEMBIAYAAN NETO (78 - 92)			XXXX	XXXX	XX	XXXX
	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (61 + 93)			XXXX	XXXX	XX	XXXX

2

3

Sumber PSAP 02

4

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

1

Contoh Format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Kabupaten/Kota					
PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA					
LAPORAN REALISASI ANGGARAN PENDAPATAN DAN BELANJA					
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0					
(Dalam Rupiah)					
NO.	URAIAN	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	(%)	Realisasi 20X0
1	PENDAPATAN				
2	PENDAPATAN ASLI DAERAH				
3	Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
4	Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xx	xxx
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xx	xxx
6	Lain-lain PAD yang sah	xxx	xxx	xx	xxx
7	Jumlah Pendapatan Asli Daerah (3 s/d 6)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
8					
9	PENDAPATAN TRANSFER				
10	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - DANA PERIMBANGAN				
11	Dana Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
12	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	xxx	xxx	xx	xxx
13	Dana Alokasi Umum	xxx	xxx	xx	xxx
14	Dana Alokasi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
15	Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan (11 s/d 14)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
16					
17	TRANSFER PEMERINTAH PUSAT - LAINNYA				
18	Dana Otonomi Khusus	xxx	xxx	xx	xxx
19	Dana Penyesuaian	xxx	xxx	xx	xxx
20	Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya (18 s/d 19)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
21					
22	TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI				
23	Pendapatan Bagi Hasil Pajak	xxx	xxx	xx	xxx
24	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
25	Jumlah Transfer Pemerintah Provinsi (23 s/d 24)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
26	Total Pendapatan Transfer (15 + 20 + 25)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
27					
28	LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH				
29	Pendapatan Hibah	xxx	xxx	xx	xxx
30	Pendapatan Dana Darurat	xxx	xxx	xx	xxx
31	Pendapatan Lainnya	xxx	xxx	xx	xxx
32	Jumlah Lain-lain Pendapatan yang Sah (29 s/d 31)	xxx	xxx	xx	xxx
33	JUMLAH PENDAPATAN (7 + 26 + 32)	xxxx	xxxx	xx	xxxx
34					

2
3
4
5
6
7

1

35	BELANJA				
36	BELANJA OPERASI				
37	Belanja Pegawai	XXX	XXX	XX	XXX
38	Belanja Barang	XXX	XXX	XX	XXX
39	Bunga	XXX	XXX	XX	XXX
40	Subsidi	XXX	XXX	XX	XXX
41	Hibah	XXX	XXX	XX	XXX
42	Bantuan Sosial	XXX	XXX	XX	XXX
43	Jumlah Belanja Operasi (37 s/d 42)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
44					
45	BELANJA MODAL				
46	Belanja Tanah	XXX	XXX	XX	XXX
47	Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX	XX	XXX
48	Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX	XX	XXX
49	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX	XX	XXX
50	Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
51	Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
52	Jumlah Belanja Modal (46 s/d 51)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
53					
54	BELANJA TAK TERDUGA				
55	Belanja Tak Terduga	XXX	XXX	XX	XXX
56	Jumlah Belanja Tak Terduga (55 s/d 55)	XXX	XXXX	XX	XXXX
57	JUMLAH BELANJA (43 + 52 + 56)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
58					
59	TRANSFER				
60	TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA				
61	Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XX	XXX
62	Bagi Hasil Retribusi	XXX	XXX	XX	XXX
63	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
64	JUMLAH TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA (61 s/d 63)	XXX	XXXX	XX	XXXX
65					
66	SURPLUS/DEFISIT (33 - 64)	XXX	XXX	XXX	XXX
67					
68	PEMBIAYAAN				
69					
70	PENERIMAAN PEMBIAYAAN				
71	Penggunaan SiLPA	XXX	XXX	XX	XXX
72	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX	XX	XXX
73	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX	XX	XXX
74	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX	XX	XXX
75	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
76	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX	XX	XXX
77	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX	XX	XXX
78	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX	XX	XXX
79	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
80	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX	XX	XXX
81	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX	XX	XXX
82	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
83	Jumlah Penerimaan (71 s/d 82)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
84					
85	PENGELUARAN PEMBIAYAAN				
86	Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX	XX	XXX
87	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	XXX	XXX	XX	XXX
88	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX	XX	XXX
89	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
90	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX	XX	XXX
91	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX	XX	XXX
92	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX	XX	XXX
93	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
88	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX	XX	XXX
89	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX	XX	XXX
90	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX	XX	XXX
91	Jumlah Pengeluaran (86 s/d 90)	XXX	XXX	XX	XXX
92	PEMBIAYAAN NETO (83 - 91)	XXXX	XXXX	XX	XXXX
93					
94	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (66 + 92)	XXXX	XXXX	XX	XXXX

3

4

Sumber PSAP 02

5

6

7

8

1
2

B. Format Neraca

NERACA

PEMERINTAH PROVINSI/KABUPATEN /KOTA
PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

No.	Uraian	20X1	20X0
1	ASET		
2			
3	ASET LANCAR		
4	Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
5	Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
6	Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
7	Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
8	Piutang Pajak	xxx	xxx
9	Piutang Retribusi	xxx	xxx
10	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara	xxx	xxx
11	Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	xxx	xxx
12	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat	xxx	xxx
13	Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	xxx	xxx
14	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
15	Bagian lancar Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
16	Piutang Lainnya	xxx	xxx
17	Persediaan	xxx	xxx
18	Jumlah Aset Lancar (4 s/d 17)	xxx	xxx
19			
20	INVESTASI JANGKA PANJANG		
21	Investasi Nonpermanen		
22	Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
23	Investasi dalam Surat Utang Negara	xxx	xxx
24	Investasi dalam Proyek Pembangunan	xxx	xxx
25	Investasi Nonpermanen Lainnya	xxx	xxx
26	Jumlah Investasi Nonpermanen (22 s/d 25)	xxx	xxx
27	Investasi Permanen		
28	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	xxx	xxx
29	Investasi Permanen Lainnya	xxx	xxx
30	Jumlah Investasi Permanen (28 s/d 29)	xxx	xxx
31	Jumlah Investasi Jangka Panjang (26 + 30)	xxx	xxx
32			
33	ASET TETAP		
34	Tanah	xxx	xxx
35	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
36	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
37	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
38	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
39	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
40	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
41	Jumlah Aset Tetap (34 s/d 40)	xxx	xxx
42			
43	DANA CADANGAN		
44	Dana Cadangan	xxx	xxx
45	Jumlah Dana Cadangan (44)	xxx	xxx
46			
47	ASET LAINNYA		
48	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
49	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
50	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
51	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
52	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
53	Jumlah Aset Lainnya (48 s/d 52)	xxx	xxx
54			
55	JUMLAH ASET (18+31+41+45+53)	xxxx	xxxx

3

56			
57	KEWAJIBAN		
58			
59	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
60	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
61	Utang Bunga	xxx	xxx
62	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
63	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
64	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (60 s/d 63)	xxx	xxx
65			
66	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
67	Utang Dalam Negeri - Sektor Perbankan	xxx	xxx
68	Utang Dalam Negeri - Obligasi	xxx	xxx
69	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
70	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (67 s/d 69)	xxx	xxx
71	JUMLAH KEWAJIBAN (64+70)	xxx	xxx
72			
73	EKUITAS DANA		
74			
75	EKUITAS DANA LANCAR		
76	Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SiLPA)	xxx	xxx
77	Pendapatan yang Ditangguhkan	xxx	xxx
78	Cadangan Piutang	xxx	xxx
79	Cadangan Persediaan	xxx	xxx
80	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	(xxx)	(xxx)
81	Jumlah Ekuitas Dana Lancar (76 s/d 80)	xxx	xxx
82			
83	EKUITAS DANA INVESTASI		
84	Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang	xxx	xxx
85	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	xxx	xxx
86	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya	xxx	xxx
87	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	(xxx)	(xxx)
88	Jumlah Ekuitas Dana Investasi (84 s/d 87)	xxx	xxx
89			
90	EKUITAS DANA CADANGAN		
91	Diinvestasikan dalam Dana Cadangan	xxx	xxx
92	Jumlah Ekuitas Dana Cadangan (91)	xxx	xxx
93	JUMLAH EKUITAS DANA (81+88+92)	xxx	xxx
94			
95	JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA (71+93)	xxxx	xxxx

Sumber: PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18

1
2

C. Format Laporan Arus Kas

Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Provinsi

LAPORAN ARUS KAS			
PEMERINTAH PROVINSI			
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0			
Metode Langsung			
			(Dalam Rupiah)
No.	Uraian	20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi		
2	Arus Masuk Kas		
3	Pendapatan Pajak Daerah	XXX	XXX
4	Pendapatan Retribusi Daerah	XXX	XXX
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
6	Lain-lain PAD yang sah	XXX	XXX
7	Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX
8	Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX
9	Dana Alokasi Umum	XXX	XXX
10	Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX
11	Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX
12	Dana Penyesuaian	XXX	XXX
13	Pendapatan Hibah	XXX	XXX
14	Pendapatan Dana Darurat	XXX	XXX
15	Pendapatan Lainnya	XXX	XXX
16	Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 15)	XXX	XXX
17	Arus Keluar Kas		
18	Belanja Pegawai	XXX	XXX
19	Belanja Barang	XXX	XXX
20	Bunga	XXX	XXX
21	Subsidi	XXX	XXX
22	Hibah	XXX	XXX
23	Bantuan Sosial	XXX	XXX
24	Belanja Tak Terduga	XXX	XXX
25	Bagi Hasil Pajak ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
26	Bagi Hasil Retribusi ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
27	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya ke Kabupaten/Kota	XXX	XXX
28	Jumlah Arus Keluar Kas (18 s/d 27)	XXX	XXX
29	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (16 - 28)	XXX	XXX

3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23

1

30	Arus Kas dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan		
31	Arus Masuk Kas		
32	Pendapatan Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
33	Pendapatan Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
34	Pendapatan Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
35	Pendapatan Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
36	Pendapatan dari Penjualan Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
37	Pendapatan dari Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
38	Jumlah Arus Masuk Kas (32 s/d 37)	XXX	XXX
39	Arus Keluar Kas		
40	Belanja Tanah	XXX	XXX
41	Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
42	Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
43	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
44	Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
45	Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX
46	Jumlah Arus Keluar Kas (40 s/d 45)	XXX	XXX
47	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan (38 - 46)	XXX	XXX
48	Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan		
49	Arus Masuk Kas		
50	Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX
51	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
52	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
53	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
54	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
55	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
56	Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
57	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
58	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
59	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
60	Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
61	Jumlah Arus Masuk Kas (50 s/d 60)	XXX	XXX
62	Arus Keluar Kas		
63	Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX
64	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	XXX	XXX
65	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
66	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
67	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
71	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
72	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
73	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
74	Jumlah Arus Keluar Kas (63 s/d 73)	XXX	XXX
75	Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pembiayaan (61 - 74)	XXX	XXX

2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13

1

76	Arus Kas dari Aktivitas Nonanggaran			
77	Arus Masuk Kas			
78		Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
79		Jumlah Arus Masuk Kas (78 s/d 78)	XXX	XXX
80	Arus Keluar Kas			
81		Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
82		Jumlah Arus Keluar Kas (81 s/d 81)	XXX	XXX
83		Arus Kas Bersih dari Aktivitas Nonanggaran (79 - 82)	XXX	XXX
84		Kenaikan/Penurunan Kas (29 + 47 + 75 + 83)	XXX	XXX
85		Saldo Awal Kas di BUD	XXX	XXX
86		Saldo Akhir Kas di BUD (84 + 85)	XXX	XXX
87		Saldo Akhir Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
88		Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
89		Saldo Akhir Kas (86 + 87 + 88)	XXX	XXX

2

3

4

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

1

Contoh Format Laporan Arus Kas Pemerintah Kabupaten/Kota					
LAPORAN ARUS KAS					
PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA					
Untuk Tahun Yang Berakhir Sampai Dengan 31 Desember 20X1 dan 20X0					
Metode Langsung					
				(Dalam Rupiah)	
No.	Uraian			20X1	20X0
1	Arus Kas dari Aktivitas Operasi				
2	Arus Masuk Kas				
3		Pendapatan Pajak Daerah		XXX	XXX
4		Pendapatan Retribusi Daerah		XXX	XXX
5		Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		XXX	XXX
6		Lain-lain PAD yang sah		XXX	XXX
7		Dana Bagi Hasil Pajak		XXX	XXX
8		Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam		XXX	XXX
9		Dana Alokasi Umum		XXX	XXX
10		Dana Alokasi Khusus		XXX	XXX
11		Dana Otonomi Khusus		XXX	XXX
12		Dana Penyesuaian		XXX	XXX
13		Pendapatan Bagi Hasil Pajak		XXX	XXX
14		Pendapatan Bagi Hasil Lainnya		XXX	XXX
15		Pendapatan Hibah		XXX	XXX
16		Pendapatan Dana Darurat		XXX	XXX
17		Pendapatan Lainnya		XXX	XXX
18		Jumlah Arus Masuk Kas (3 s/d 17)		XXX	XXX
19	Arus Keluar Kas				
20		Belanja Pegawai		XXX	XXX
21		Belanja Barang		XXX	XXX
22		Bunga		XXX	XXX
23		Subsidi		XXX	XXX
24		Hibah		XXX	XXX
25		Bantuan Sosial		XXX	XXX
26		Belanja Tak Terduga		XXX	XXX
27		Bagi Hasil Pajak		XXX	XXX
28		Bagi Hasil Retribusi		XXX	XXX
29		Bagi Hasil Pendapatan Lainnya		XXX	XXX
30		Jumlah Arus Keluar Kas (20 s/d 29)		XXX	XXX
31		Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (18 - 30)		XXX	XXX

2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18

1

32	Arus Kas dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan			
33	Arus Masuk Kas			
34		Pendapatan Penjualan atas Tanah	XXX	XXX
35		Pendapatan Penjualan atas Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
36		Pendapatan Penjualan atas Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
37		Pendapatan Penjualan atas Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
38		Pendapatan dari Penjualan Aset Tetap	XXX	XXX
39		Pendapatan dari Penjualan Aset Lainnya	XXX	XXX
40		Jumlah Arus Masuk Kas (34 s/d 39)	XXX	XXX
41	Arus Keluar Kas			
42		Belanja Tanah	XXX	XXX
43		Belanja Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
44		Belanja Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
45		Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan	XXX	XXX
46		Belanja Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
47		Belanja Aset Lainnya	XXX	XXX
48		Jumlah Arus Keluar Kas (42 s/d 47)	XXX	XXX
49		Arus Kas Bersih dari Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan (40 - 48)	XXX	XXX
50	Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan			
51	Arus Masuk Kas			
52		Pencairan Dana Cadangan	XXX	XXX
53		Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
54		Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
55		Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
56		Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
57		Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
58		Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
59		Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
60		Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
61		Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
62		Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
63		Jumlah Arus Masuk Kas (52 s/d 62)	XXX	XXX

2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28

1

64	Arus Keluar Kas			
65		Pembentukan Dana Cadangan	XXX	XXX
66		Penyertaan Modal Pemerintah Daerah	XXX	XXX
67		Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat	XXX	XXX
68		Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
69		Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank	XXX	XXX
70		Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank	XXX	XXX
71		Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Obligasi	XXX	XXX
72		Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya	XXX	XXX
73		Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara	XXX	XXX
74		Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah	XXX	XXX
75		Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya	XXX	XXX
76		Jumlah Arus Keluar Kas (65 s/d 75)	XXX	XXX
77		Arus Kas Bersih dari Aktivitas Pembiayaan (64 - 76)	XXX	XXX
78	Arus Kas dari Aktivitas Nonanggaran			
79	Arus Masuk Kas			
80		Penerimaan Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
81		Jumlah Arus Masuk Kas (80 s/d 80)	XXX	XXX
82	Arus Keluar Kas			
83		Pengeluaran Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)	XXX	XXX
84		Jumlah Arus Keluar Kas (83 s/d 83)	XXX	XXX
85		Arus Kas Bersih dari Aktivitas Nonanggaran (81 - 84)	XXX	XXX
86		Kenaikan/Penurunan Kas (31 + 49 + 77 + 85)	XXX	XXX
87		Saldo Awal Kas di BUD	XXX	XXX
88		Saldo Akhir Kas di BUD (86 + 87)	XXX	XXX
89		Saldo Akhir Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	XXX
90		Saldo Akhir Kas di Bendahara Penerimaan	XXX	XXX
91		Saldo Akhir Kas (88 + 89 + 90)	XXX	XXX

2

3

Sumber PSAP 03

4

5

D. Struktur dan isi Catatan atas Laporan Keuangan, dapat dilihat pada PSAP No. 04.

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Komite Konsultatif :

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Departemen Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Bina Administrasi Keuangan Daerah, Departemen Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Direktur Jenderal Otonomi Daerah, Departemen Dalam Negeri, Anggota
4. Staf Ahli Menteri Keuangan Bidang Pengeluaran Negara, Anggota
5. Ketua Dewan Pimpinan Nasional Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
6. Ketua Asosiasi Pemerintah Provinsi Seluruh Indonesia, Anggota
7. Ketua Asosiasi Pemerintah Kabupaten Seluruh Indonesia, Anggota
8. Ketua Asosiasi Pemerintah Kota Seluruh Indonesia, Anggota
9. Ketua Dewan Penasihat Magister Akuntansi, Universitas Indonesia, Anggota.

Komite Kerja :

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Dr. Ilya Avianti, SE, M.Si., Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM, Sekretaris merangkap Anggota
4. Drs. Sugijanto, Ak., MM, Anggota
5. Dr. Soepomo Prodjoharjono, Ak., M.Soc.Sc., Anggota
6. Dr. Hekinus Manao, M.Acc., CGFM, Anggota
7. Drs. Jan Hoesada, Ak., MM, Anggota
8. Drs. AB Triharta, Ak., MM, Anggota
9. Gatot Supriatono, Ak., M.Acc., Anggota

Sekretariat :

1. Margustienny OA, Ak., MBA, Ketua
2. Mulat Handayani, SE, Ak., Wakil Ketua
3. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
4. Edward UP Nainggolan, Ak., Anggota
5. Yulia Chandra Kusumarini SE, S. Sos., Anggota
6. Joko Supriyanto, SST, Ak., Anggota
7. Sumarno, SE, Ak., Anggota.

Kelompok Kerja :

1. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Ketua merangkap Anggota
2. Firmansyah Nazaroedin, Ak., MSc., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Margustienny OA, Ak., MBA, Anggota
4. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
5. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
6. Bambang Pamungkas, SE, Ak., MBA, Anggota
7. Drs. I Made Suryawan, Anggota
8. Sumiyati, Ak., MFM, Anggota
9. Pasni Rusli, Anggota
10. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
11. Wiwin Istanti, SE, Ak., Anggota
12. Chalimah Pujihastuti, SE, Ak., MAFIS, Anggota
13. Edward UP Nainggolan, Ak., Anggota
14. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
15. Yulia Chandra K, S.Sos., Anggota
16. Mulat Handayani, SE, Ak., Anggota
17. Jamason Sinaga, Ak., SIP, Anggota
18. Farida Aryani, Ak., Anggota
19. Eli Tamba, SE, Ak., Anggota
20. Sumarno, SE, Ak., Anggota
21. Joko Supriyanto, SST, Ak., Anggota
22. Dita Yuvrita, SE, Ak., Anggota
23. Syaiful, SE, Ak., Anggota.
24. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
25. M. Rizal Faisol, SST., Ak., Anggota

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
(KSAP)**

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa:

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat dilengkapi dengan Buletin Teknis yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari SAP;
2. Buletin Teknis disusun dan ditetapkan oleh KSAP;

dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah.

Jakarta, 29 Desember 2006
Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak	Ketua
Ilya Avianti	Wakil Ketua
Sonny Loho	Sekretaris
Sugijanto	Anggota
Hekinus Manao	Anggota
Jan Hoesada	Anggota
A. B. Triharta	Anggota
Soepomo Prodjoharjono	Anggota
Gatot Supiartono	Anggota

1		
2		
3		
4	PENETAPAN	i
5	DAFTAR ISI	ii
6	BAB I LATAR BELAKANG	1
7	BAB II PENTINGNYA KLASIFIKASI BELANJA - TEORI	3
8	BAB III KLASIFIKASI BELANJA MENURUT KETENTUAN PERATURAN	
9	PERUNDANG-UNDANGAN	4
10	A. KLASIFIKASI MENURUT KETENTUAN UNDANG-UNDANG DI BIDANG	
11	KEUANGAN NEGARA.....	4
12	B. KLASIFIKASI MENURUT PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 24	
13	TAHUN 2005 TENTANG STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN.....	4
14	C. KLASIFIKASI MENURUT PERATURAN PEMERINTAH NOMOR 58	
15	TAHUN 2005 TENTANG PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH	5
16	D. KLASIFIKASI MENURUT PERATURAN MENTERI DALAM NEGERI	
17	NOMOR 13 TAUN 2006 TENTANG PEDOMAN PENGELOLAAN	
18	KEUANGAN DAERAH.....	5
19	BAB IV KLASIFIKASI BELANJA MENURUT FUNGSI	7
20	BAB V KLASIFIKASI BELANJA MENURUT JENIS BELANJA	9
21	A. BELANJA NEGARA DALAM ANGGARAN PENDAPATAN DAN	
22	BELANJA NEGARA (APBN).....	9
23	B. BELANJA DAERAH DALAM ANGGARAN PENDAPATAN DAN	
24	BELANJA DAERAH (APBD).....	9
25	C. CONTOH JENIS BELANJA : PENGANGGARAN DAN PELAPORANNYA.....	10
26	BAB VI PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN BELANJA PADA LAPORAN	
27	KEUANGAN	22
28	A. PENYAJIAN BELANJA PADA LAPORAN REALISASI ANGGARAN	22
29	B. PENYAJIAN BELANJA PADA LAPORAN ARUS KAS.....	22
30	C. PENGUNGKAPAN BELANJA PADA CATATAN ATAS LAPORAN	
31	KEUANGAN.....	22
32	DAFTAR PUSTAKA	24

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43
44
45
46
47

BAB I

LATAR BELAKANG

Prinsip dasar sistem perencanaan dan penganggaran adalah mengatur hak-hak pemerintah dalam memungut pendapatan negara/daerah yang sah, dan mengatur kewajiban pemerintah untuk mengalokasikan belanja dalam rangka mencapai tujuan bernegara. Sistem perencanaan dan penganggaran ini mempunyai tiga tujuan utama, yaitu: stabilitas fiskal makro, alokasi sumber daya sesuai prioritas, dan pemanfaatan dan alokasi anggaran secara efektif dan efisien. Sejalan dengan itu, sesuai dengan isi paragraf 19 sampai dengan 21 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran (LRA), bahwa akuntansi pemerintahan menganut sistem akuntansi anggaran (*budgetary accounting*). Ketentuan ini mengisyaratkan bahwa klasifikasi pendapatan dan belanja dalam pelaporan keuangan negara/daerah harus sudah ditentukan pada saat menyusun perencanaan dan penganggaran. Oleh karena itu, agar penyajian laporan keuangan pemerintah memenuhi tujuan, yaitu laporan yang informatif dan dapat memfasilitasi upaya memenuhi tuntutan peningkatan kinerja, kualitas pelayanan, dan efisiensi sumber daya, maka pada waktu menyusun perencanaan dan penganggaran, pengklasifikasian pendapatan dan belanja harus menyesuaikan dengan klasifikasi pendapatan dan belanja pada laporan keuangan negara/daerah.

Khususnya dalam kelompok belanja, sesuai dengan Paragraf 18 PSAP Nomor 02 yang menyebutkan bahwa entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja dalam LRA, klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan dalam LRA atau di Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), dan klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam CaLK, maka salah satu permasalahan yang dihadapi pada saat ini oleh entitas pelaporan dan/atau entitas akuntansi baik di tingkat pemerintah pusat maupun pemerintah daerah adalah dalam menyusun perencanaan dan anggaran agar sesuai dengan bentuk dan format laporan keuangan. Permasalahan selanjutnya yang tidak kalah penting adalah bagaimana mengakui, mengukur, dan mengungkapkan belanja sebagaimana tersebut di atas.

Sebagaimana diketahui, sampai saat ini masih terjadi perbedaan pendapat para pejabat keuangan di tingkat pemerintah pusat maupun pemerintahan daerah dalam penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) terhadap kelompok belanja, di mana klasifikasi belanja yang digunakan dalam penyusunan anggaran berbeda dengan klasifikasi belanja yang digunakan dalam laporan keuangan. Di samping itu, terdapat juga berbagai macam klasifikasi belanja yang ditetapkan dalam berbagai peraturan perundangan-undangan, yang akan diuraikan pada Bab III.

Dalam rangka penyamaan persepsi dan pemahaman yang sama dalam sistem klasifikasi belanja serta memberikan pedoman penerapan SAP dalam menyusun dan menyajikan LRA suatu entitas, baik di tingkat pemerintah pusat maupun pemerintahan daerah, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) memandang perlu menerbitkan Buletin Teknis ini sebagai panduan dalam mengidentifikasi sistem klasifikasi belanja, beserta penyajian dan pengungkapan dalam laporan keuangan baik untuk kepentingan penyusunan perencanaan dan

- 1 anggaran maupun dalam menyusun laporan keuangan pemerintah.
- 2 Buletin Teknis ini harus dibaca dan diterapkan dalam lingkup Kerangka
- 3 Konseptual dan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan.

BAB II

PENTINGNYA KLASIFIKASI BELANJA – TEORI

Salvatore Schiavo -Campo- dan Daniel Tommasi dalam bukunya “*Managing Government Expenditure*” (1991) mengungkapkan pentingnya klasifikasi belanja. Dalam buku tersebut diungkapkan bahwa klasifikasi belanja sangat penting dalam:

- memformulasikan kebijakan dan mengidentifikasi alokasi sumber daya sektor-sektor;
- mengidentifikasi tingkatan kegiatan pemerintah melalui penilaian kinerja pemerintah; dan
- membangun akuntabilitas atas ketaatan pelaksanaan dengan otorisasi yang diberikan oleh legislatif.

Dengan demikian, sistem klasifikasi belanja dimaksudkan untuk memberikan kerangka dasar baik untuk pengambilan keputusan maupun untuk akuntabilitas. Oleh karena itu, belanja harus diklasifikasikan untuk berbagai tujuan yang berbeda, misalnya:

- untuk penyajian laporan yang sesuai dengan kebutuhan para penggunanya (misalnya para pengambil keputusan, masyarakat, kepala satuan kerja perangkat daerah (SKPD), Direktur Jenderal Anggaran, bagian keuangan, dan sebagainya);
- untuk administrasi anggaran dan akuntansi anggaran; dan
- untuk penyajian Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

Menurut Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, belanja diklasifikasikan menurut organisasi, fungsi, dan ekonomi. Pengklasifikasian belanja tersebut dimaksudkan untuk kepentingan penganggaran dan pelaporan. Oleh karena itu, klasifikasi yang dapat memenuhi fungsi anggaran dan pelaporan harus diformulasikan sebagai berikut:

- klasifikasi menurut fungsi, digunakan untuk analisis historis dan formulasi kebijakan;
- klasifikasi organisasi, untuk keperluan akuntabilitas;
- klasifikasi menurut dana, untuk keperluan sumber pembiayaan;
- klasifikasi menurut ekonomi, untuk tujuan statistik dan obyek (jenis belanja), ketaatan (*compliance*), pengendalian (*control*), dan analisis ekonomi; dan
- klasifikasi menurut program dan kegiatan, untuk informasi dan pengendalian pencapaian tujuan.

Dari berbagai klasifikasi tersebut di atas, untuk tujuan manajemen anggaran, klasifikasi menurut jenis belanja sangat penting untuk digunakan dalam pengendalian anggaran (*budgetary control*) dan monitoring.

BAB III

**KLASIFIKASI BELANJA MENURUT KETENTUAN PERATURAN
PERUNDANGAN-UNDANGAN**

**A. Klasifikasi Menurut Ketentuan Undang-Undang di Bidang Keuangan
Negara**

Berdasarkan ketentuan Pasal 14 ayat (2) dan Pasal 19 ayat (2) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, disebutkan bahwa rencana kerja dan anggaran kementerian negara/lembaga (di tingkat pemerintah pusat) dan rencana kerja dan anggaran SKPD (di tingkat pemerintah daerah) disusun berdasarkan prestasi kerja yang akan dicapai. Pendekatan prestasi kerja mensyaratkan bahwa kementerian negara/lembaga dan SKPD harus diukur kinerjanya berdasarkan program/kegiatan yang telah direncanakan. Oleh karena itu, agar dapat diukur kinerjanya, menurut Pasal 15 ayat (5) dan Pasal 20 ayat (5) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, ditetapkan bahwa Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah (APBN/APBD) yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat/Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPR/DPRD) terinci sampai dengan unit organisasi, fungsi, program, kegiatan, dan jenis belanja.

Ketentuan tersebut di atas ditegaskan lagi dengan Pasal 14 dan 15 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, yang menyatakan bahwa di dalam dokumen pelaksanaan anggaran perlu diuraikan sasaran yang hendak dicapai, fungsi, program dan rincian kegiatan, anggaran yang disediakan untuk mencapai sasaran tersebut, dan rencana penarikan dana tiap-tiap satuan kerja, serta pendapatan yang diperkirakan. Selanjutnya Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2004 tentang Rencana Kerja Pemerintah dan Peraturan Pemerintah Nomor 21 Tahun 2004 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga juga mengatur tentang klasifikasi yang lebih detail yang pada prinsipnya merupakan penjabaran lebih lanjut dari Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003.

**B. Klasifikasi Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang
Standar Akuntansi Pemerintahan**

Menurut Paragraf 34 PSAP Nomor 02, ditetapkan bahwa belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi. Rincian tersebut merupakan persyaratan minimal yang harus disajikan oleh entitas pelaporan. Selanjutnya dicontohkan pada Paragraf 39 PSAP 02 klasifikasi belanja menurut ekonomi (jenis belanja) yang dikelompokkan lagi menjadi Belanja Operasi, Belanja Modal dan Belanja Lain-lain/Tak Terduga. Belanja Operasi adalah belanja yang dikeluarkan dari Kas Umum Negara/Daerah dalam rangka menyelenggarakan operasional pemerintah, sedangkan Belanja Modal adalah belanja yang dikeluarkan dalam rangka membeli dan/atau mengadakan barang modal. Belanja Operasi selanjutnya diklasifikasikan lagi menjadi Belanja Pegawai, Belanja Barang, Bunga, Subsidi, Hibah, Bantuan Sosial, dan Belanja Lain-lain/Tak Terduga.

1 Di samping itu, klasifikasi belanja menurut fungsi dibagi menjadi: pelayanan
2 umum, pertahanan, ketertiban dan ketentraman, ekonomi, perlindungan
3 lingkungan hidup, perumahan dan pemukiman, kesehatan, pariwisata dan budaya,
4 agama, pendidikan, dan perlindungan sosial. Pengklasifikasian ini mengikuti pola
5 *Government Financial Statistics* (GFS) yang diterbitkan oleh *International*
6 *Monetary Fund* (IMF).

7 8 **C. Klasifikasi Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang** 9 **Pengelolaan Keuangan Daerah**

10 Pasal 27 Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 menetapkan
11 klasifikasi belanja sebagai berikut:

- 12 1. Belanja daerah diklasifikasikan menurut organisasi, fungsi, program, dan
13 kegiatan, serta jenis belanja;
- 14 2. Klasifikasi belanja menurut organisasi disesuaikan dengan susunan organisasi
15 pemerintahan daerah;
- 16 3. Klasifikasi menurut fungsi terdiri dari: (a) klasifikasi berdasarkan urusan
17 pemerintahan untuk tujuan manajerial pemerintahan daerah, dan (b) klasifikasi
18 berdasarkan fungsi pengelolaan keuangan negara untuk tujuan keselarasan
19 dan keterpaduan dalam rangka pengelolaan keuangan negara.

20 21 **D. Klasifikasi Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006** 22 **tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah**

23 Klasifikasi belanja sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor
24 58 Tahun 2005 tersebut di atas dijabarkan lebih lanjut dalam Peraturan Menteri
25 Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 13 Tahun 2006, yaitu:

- 26 1. Klasifikasi belanja dalam rangka pelaksanaan urusan pemerintahan yang
27 menjadi kewenangan provinsi dan/atau kabupaten/kota yang terdiri dari belanja
28 urusan wajib dan belanja urusan pilihan.
- 29 2. Klasifikasi belanja menurut fungsi digunakan untuk tujuan keselarasan dan
30 keterpaduan pengelolaan keuangan negara yang mengacu pada Peraturan
31 Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
32 Menurut klasifikasi ini, belanja terdiri atas: pelayanan umum, ketertiban dan
33 ketentraman, ekonomi, lingkungan hidup, perumahan dan fasilitas umum,
34 kesehatan, pariwisata dan budaya, pendidikan dan perlindungan sosial.
35 Berbeda dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, Permendagri
36 Nomor 13 Tahun 2006 tidak memasukkan fungsi “pertahanan” dan “agama”
37 karena kedua fungsi tersebut adalah urusan pemerintahan yang dilaksanakan
38 sepenuhnya oleh pemerintah pusat dan tidak didesentralisasikan.
- 39 3. Klasifikasi menurut kelompok belanja terdiri dari belanja langsung dan belanja
40 tak langsung. Pengklasifikasian belanja ini berdasarkan kriteria apakah suatu
41 belanja mempunyai kaitan langsung dengan program/kegiatan atau tidak.
42 Belanja yang berkaitan langsung dengan program/kegiatan (misalnya belanja
43 honorarium, belanja barang, belanja modal) diklasifikasikan sebagai belanja

- 1 langsung, sedangkan belanja yang tidak secara langsung dengan
- 2 program/kegiatan (misalnya gaji dan tunjangan pegawai bulanan, belanja
- 3 bunga, donasi, belanja bantuan keuangan, belanja hibah, dan sebagainya)
- 4 diklasifikasikan sebagai belanja tidak langsung.

BAB IV**KLASIFIKASI BELANJA MENURUT FUNGSI**

Klasifikasi belanja menurut fungsi digunakan sebagai dasar untuk penyusunan anggaran berbasis kinerja. Hal ini dimaksudkan untuk memperoleh manfaat yang sebesar-besarnya dalam menggunakan sumber daya yang terbatas. Oleh karena itu, program dan kegiatan kementerian negara/lembaga/SKPD harus diarahkan untuk mencapai hasil dan keluaran yang telah ditetapkan sesuai dengan rencana kerja pemerintah. Salah satu upaya yang perlu dilakukan adalah meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam pelaksanaan program dan kegiatan. Dengan demikian, antara kebijakan, program, kegiatan, dan subkegiatan harus merupakan suatu rangkaian yang mencerminkan adanya keutuhan konseptual. Adapun hubungan antara fungsi, program, kegiatan, dan subkegiatan adalah sebagai berikut:

1. **Fungsi**, adalah perwujudan tugas pemerintahan di bidang tertentu yang dilaksanakan dalam rangka mencapai tujuan pembangunan nasional. Subfungsi merupakan penjabaran lebih lanjut dari fungsi. Klasifikasi fungsi dibagi ke dalam 11 (sebelas) fungsi utama dan dirinci ke dalam 79 (tujuh puluh sembilan) subfungsi. Penggunaan fungsi/subfungsi disesuaikan dengan tugas pokok dan fungsi masing-masing kementerian negara/lembaga/SKPD.
2. **Program** adalah penjabaran kebijakan kementerian negara/lembaga/SKPD dalam bentuk upaya yang berisi satu atau beberapa kegiatan dengan menggunakan sumber daya yang disediakan untuk mencapai hasil yang terukur sesuai dengan misi yang dilaksanakan instansi atau masyarakat dalam koordinasi kementerian negara/lembaga yang bersangkutan. Dengan demikian, rumusan program harus secara jelas menunjukkan keterkaitan dengan kebijakan yang mendasarinya dan memiliki sasaran kinerja yang jelas dan terukur untuk mendukung upaya pencapaian tujuan kebijakan yang bersangkutan. Program dilaksanakan berdasarkan kerangka acuan yang menjelaskan antara lain pendekatan dan metodologi pelaksanaan, menguraikan secara ringkas berbagai kegiatan yang akan dilaksanakan dalam rangka mendukung implementasi program yang bersangkutan, indikator-indikator keberhasilan program, serta penanggungjawabnya.
3. **Kegiatan** adalah bagian dari program yang dilaksanakan oleh satu atau beberapa satuan kerja sebagai bagian dari pencapaian sasaran terukur pada suatu program, yang terdiri dari sekumpulan tindakan pengerahan sumber daya, baik yang berupa sumber daya manusia, barang modal termasuk peralatan dan teknologi, dana, maupun kombinasi dari beberapa atau semua jenis sumber daya tersebut sebagai masukan (*input*) untuk menghasilkan keluaran (*output*) dalam bentuk barang/jasa.
4. **Subkegiatan** adalah bagian dari kegiatan yang menunjang usaha pencapaian sasaran dan tujuan kegiatan tersebut. Kegiatan dapat dirinci ke dalam 2 (dua) atau lebih subkegiatan, karena kegiatan tersebut mempunyai dua atau lebih jenis dan satuan keluaran yang berbeda satu sama lain. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa subkegiatan yang satu dapat dipisahkan dengan subkegiatan lainnya berdasarkan perbedaan keluaran. Kegiatan/subkegiatan

- 1 harus dengan jelas menunjukkan keterkaitannya dengan program yang
- 2 memayungi, memiliki sasaran keluaran yang jelas dan terukur, untuk
- 3 mendukung upaya pencapaian sasaran program yang bersangkutan.

BAB V

KLASIFIKASI MENURUT JENIS BELANJA

A. Belanja Negara dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)

Sebagaimana diamanatkan Pasal 11 ayat (4) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, belanja negara dalam APBN digunakan untuk keperluan penyelenggaraan tugas pemerintahan pusat dan pelaksanaan perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintahan daerah. Jadi, dalam hal ini terdapat 2 (dua) jenis pengeluaran pemerintah, yaitu belanja pemerintah dan pengeluaran transfer. Pengeluaran dalam bentuk belanja untuk keperluan penyelenggaraan tugas pemerintahan tersebut menurut ketentuan peraturan perundangan-undangan diklasifikasikan menurut organisasi, fungsi, dan jenis belanja. Khusus untuk keperluan pengendalian manajemen, klasifikasi yang mudah untuk dilakukan pengendalian sejak perencanaan penganggaran, pelaksanaan, dan pertanggungjawabannya adalah klasifikasi menurut ekonomi atau jenis belanja, yaitu:

- **Belanja Operasi:** terdiri dari belanja pegawai, belanja barang, bunga, subsidi, hibah, dan bantuan sosial.
- **Belanja Modal:** terdiri dari belanja tanah; belanja peralatan dan mesin; belanja gedung dan bangunan; belanja jalan, irigasi, dan jaringan; dan belanja aset tetap lainnya.
- **Belanja Lain-lain/Tidak Terduga**
- **Transfer**

Dalam menyusun LRA, sebagaimana diatur dalam PSAP Nomor 02, klasifikasi yang dicantumkan pada lembar muka laporan keuangan adalah menurut jenis belanja.

B. Belanja Daerah dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

Untuk pemerintahan daerah, berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 yang kemudian dijabarkan dalam Permendagri 13 Tahun 2006, belanja diklasifikasikan berdasarkan jenis belanja sebagai belanja tidak langsung dan belanja langsung. Kelompok belanja tidak langsung merupakan belanja yang dianggarkan tidak terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan. Kelompok belanja langsung merupakan belanja yang dianggarkan terkait secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan.

Selanjutnya, kelompok belanja tidak langsung dibagi menurut jenis belanja yang terdiri dari:

1. belanja pegawai;
2. belanja bunga;
3. belanja subsidi;
4. belanja hibah;

- 1 5. belanja bantuan sosial;
- 2 6. belanja bagi hasil;
- 3 7. bantuan keuangan; dan
- 4 8. belanja tidak terduga.

5 Kelompok belanja langsung dari suatu kegiatan dibagi menurut jenis belanja yang
6 terdiri dari:

- 7 1. belanja pegawai;
- 8 2. belanja barang dan jasa; dan
- 9 3. belanja modal.

10 Belanja pegawai dalam kelompok belanja langsung tersebut dimaksudkan
11 untuk pengeluaran honorarium/upah dalam melaksanakan program dan kegiatan
12 pemerintahan daerah. Belanja jenis ini antara lain untuk menampung honorarium
13 panitia pengadaan dan administrasi pembelian/pembangunan untuk memperoleh
14 setiap aset yang dianggarkan pada belanja modal sebagaimana dianggarkan pada
15 belanja pegawai dan/atau belanja barang dan jasa.

16 Belanja barang dan jasa digunakan untuk pengeluaran pembelian/
17 pengadaan barang yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan
18 dan/atau pemakaian jasa dalam melaksanakan program dan kegiatan
19 pemerintahan daerah. Belanja barang dan jasa ini mencakup belanja barang pakai
20 habis, bahan/material, jasa kantor, premi asuransi, perawatan kendaraan
21 bermotor, cetak/penggandaan, sewa rumah/gedung/gudang/parkir, sewa sarana
22 mobilitas, sewa alat berat, sewa perlengkapan dan peralatan kantor, makanan dan
23 minuman, pakaian dinas dan atributnya, pakaian kerja, pakaian khusus dan hari-
24 hari tertentu, perjalanan dinas, perjalanan dinas pindah tugas, dan pemulangan
25 pegawai.

26 Belanja modal digunakan untuk pengeluaran yang dilakukan dalam rangka
27 pembelian/pengadaan atau pembangunan aset tetap berwujud yang mempunyai
28 nilai manfaat lebih dari 12 (duabelas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan
29 pemerintahan, seperti dalam bentuk tanah, peralatan dan mesin, gedung dan
30 bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya. Nilai
31 pembelian/pengadaan atau pembangunan aset tetap berwujud yang dianggarkan
32 dalam belanja modal hanya sebesar harga beli/bangun aset.

33 **C. Contoh Jenis Belanja: Penganggaran dan Pelaporannya**

34 Untuk memberikan pemahaman yang sama, baik dalam rangka
35 penyusunan anggaran maupun dalam pelaporannya, maka berikut ini akan
36 diuraikan jenis belanja dan contoh-contohnya.

37 **1. Belanja Operasi**

38 Belanja Operasi terdiri dari:

39 **a. Belanja Pegawai**

40 Belanja Pegawai adalah belanja kompensasi, baik dalam bentuk uang
41 maupun barang yang ditetapkan berdasarkan peraturan perundang-undangan
42 yang diberikan kepada pejabat negara, Pegawai Negeri Sipil (PNS), dan

1 pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah yang belum berstatus PNS
2 sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan kecuali pekerjaan
3 yang berkaitan dengan pembentukan modal. Contoh Belanja Pegawai adalah
4 gaji dan tunjangan, honorarium, lembur, kontribusi sosial dan lain-lain yang
5 berhubungan dengan pegawai.

6 **b. Belanja Barang**

7 Belanja Barang adalah pengeluaran untuk menampung pembelian
8 barang dan jasa yang habis pakai untuk memproduksi barang dan jasa yang
9 dipasarkan maupun tidak dipasarkan, dan pengadaan barang yang
10 dimaksudkan untuk diserahkan atau dijual kepada masyarakat dan belanja
11 perjalanan.

12 Belanja Barang dapat dibedakan menjadi Belanja Barang dan Jasa,
13 Belanja Pemeliharaan, dan Belanja Perjalanan Dinas.

14 1) *Belanja Barang dan Jasa* merupakan pengeluaran yang antara lain
15 dilakukan untuk membiayai keperluan kantor sehari-hari, pengadaan barang
16 yang habis pakai seperti alat tulis kantor, pengadaan/penggantian inventaris
17 kantor, langganan daya dan jasa, lain-lain pengeluaran untuk membiayai
18 pekerjaan yang bersifat non-fisik dan secara langsung menunjang tugas
19 pokok dan fungsi kementerian/lembaga, pengadaan inventaris kantor yang
20 nilainya tidak memenuhi syarat nilai kapitalisasi minimum yang diatur oleh
21 pemerintah pusat/daerah dan pengeluaran jasa non-fisik seperti
22 pengeluaran untuk biaya pelatihan dan penelitian.

23 *Contoh:*

24 Suatu instansi menetapkan kebijakan akuntansi tentang batasan nilai
25 minimal kapitalisasi (*capitalization threshold*) aset tetap sebesar Rp300.000.
26 Instansi tersebut merencanakan untuk menggabungkan pembelian
27 kalkulator 1 unit seharga Rp280.000.

28 Instansi A akan menggabungkan pembelian kalkulator tersebut pada
29 APBN/APBD sebagai Belanja Barang sebesar Rp280.000. Jika terjadi
30 pembelian kalkulator, pembelian tersebut akan dicatat sebagai Belanja
31 Barang, dan tidak disajikan sebagai aset dalam neraca, tetapi cukup dicatat
32 dalam buku inventaris.

33 2) *Belanja Pemeliharaan* adalah pengeluaran yang dimaksudkan untuk
34 mempertahankan aset tetap atau aset lainnya yang sudah ada ke dalam
35 kondisi normal tanpa memperhatikan besar kecilnya jumlah belanja. Belanja
36 Pemeliharaan meliputi antara lain pemeliharaan tanah, pemeliharaan
37 gedung dan bangunan kantor, rumah dinas, kendaraan bermotor dinas,
38 perbaikan peralatan dan sarana gedung, jalan, jaringan irigasi, peralatan
39 mesin, dan lain-lain sarana yang berhubungan dengan penyelenggaraan
40 pemerintahan.

41 *Contoh:*

42 Suatu instansi merencanakan untuk mengalokasikan anggaran sebesar
43 Rp2.000.000 untuk biaya ganti oli sebanyak 10 mobil dinas.

44 Instansi tersebut akan mencantumkan belanja pemeliharaan pada APBN/

1 APBD sebesar Rp2.000.000. Terhadap realisasi pengeluaran belanja
2 tersebut dicatat dan disajikan sebagai Belanja Pemeliharaan, karena
3 pengeluaran untuk belanja pemeliharaan tersebut tidak memenuhi
4 persyaratan kapitalisasi aset tetap yaitu karena tidak mengakibatkan
5 bertambahnya umur, manfaat, atau kapasitas.

6 3) *Belanja Perjalanan Dinas* merupakan pengeluaran yang dilakukan untuk
7 membiayai perjalanan dinas dalam rangka pelaksanaan tugas, fungsi, dan
8 jabatan.

9 *Contoh 1:*

10 Suatu instansi merencanakan akan melakukan perjalanan dinas keluar kota
11 dalam rangka monitoring/pemantauan pelaksanaan tugas dengan anggaran
12 sebesar Rp4.000.000 dengan realisasi sebesar Rp3.900.000.

13 Rencana pengeluaran atas perjalanan dinas dianggarkan pada APBN/
14 APBD sebagai Belanja Perjalanan Dinas. Terhadap realisasinya disajikan
15 pada LRA sebagai Belanja Perjalanan Dinas sebesar Rp3.900.000.

16 *Contoh 2:*

17 Suatu instansi merencanakan untuk membeli sejumlah barang habis pakai
18 sebesar Rp9.500.000. Barang habis pakai tersebut dibeli di Jakarta,
19 sehingga membutuhkan perjalanan dinas yang dianggarkan sebesar
20 Rp500.000.

21 Rencana pengeluaran atas barang habis pakai dianggarkan pada APBN/
22 APBD sebagai Belanja Barang. Demikian juga transaksi pembelian barang
23 habis pakai dicatat dan disajikan pada LRA sebagai Belanja Barang
24 sebesar Rp9.500.000. Terhadap rencana biaya perjalanan untuk perjalanan
25 dinas sebesar Rp500.000 akan dicantumkan dalam APBN/APBD sebagai
26 Belanja Barang, sedangkan realisasinya disajikan pada LRA sebagai
27 Belanja Barang sebesar Rp500.000, dan menambah nilai pembelian
28 barang habis pakai sehingga nilai totalnya menjadi sebesar Rp10.000.000.

29 **c. Belanja Bunga**

30 Belanja Bunga adalah pengeluaran pemerintah untuk pembayaran
31 bunga (*interest*) atas kewajiban penggunaan pokok utang (*principal*
32 *outstanding*) yang dihitung berdasarkan posisi pinjaman jangka pendek atau
33 jangka panjang.

34 *Contoh:*

35 Pada tahun 2006, suatu instansi merencanakan membayar utang sebesar
36 Rp11.000.000 yang terdiri dari Rp10.000.000 untuk pembayaran pokok
37 pinjaman dan Rp1.000.000 untuk pembayaran bunga. Dalam APBN/APBD
38 jumlah pembayaran bunga sebesar Rp1.000.000 tersebut dicantumkan pada
39 kelompok Belanja Operasional subkelompok Belanja Bunga (*above the line*),
40 sedangkan rencana pembayaran pokok pinjaman sebesar Rp10.000.000
41 dicantumkan pada kelompok Transaksi Pengeluaran Pembiayaan (*below the*
42 *line*).

43 Apabila ada pembayaran sejumlah utang, maka harus dapat dirinci jumlah

1 pembayaran menurut pokok pinjaman dan jumlah bunga yang terutang.
2 Terhadap realisasi pembayaran pokok pinjaman akan disajikan pada LRA
3 sebagai transaksi pengeluaran pembiayaan sebesar Rp10.000.000, sedangkan
4 realisasi pembayaran bunga sebesar Rp1.000.000 disajikan pada LRA sebagai
5 Belanja Operasional subkelompok Belanja Bunga.

6 Pada pemerintah pusat, pengeluaran anggaran untuk pembayaran
7 bunga utang dikelola pada Bagian Anggaran (BA) tersendiri, yaitu BA 061
8 (Cicilan Bunga Utang) yang merupakan bagian dari Bagian Anggaran
9 Pembiayaan dan Perhitungan. Sehingga, anggaran dan realisasi pembayaran
10 bunga disajikan sebagai Belanja Bunga baik pada LRA BA 061 maupun LRA
11 Pemerintah Pusat.

12 **d. Belanja Subsidi**

13 Subsidi yaitu alokasi anggaran yang diberikan kepada perusahaan/
14 lembaga yang memproduksi, menjual, mengeksport, atau mengimpor barang
15 dan jasa untuk memenuhi hajat hidup orang banyak sedemikian rupa sehingga
16 harga jualnya dapat dijangkau masyarakat. Belanja ini antara lain digunakan
17 untuk penyaluran subsidi kepada masyarakat melalui BUMN/ BUMD dan
18 perusahaan swasta.

19 Jadi, Belanja Subsidi adalah pengeluaran pemerintah yang diberikan
20 kepada perusahaan/lembaga tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya
21 produksi agar harga jual produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh
22 masyarakat.

23 *Contoh:*

24 Harga jual air yang dihitung PDAM Tirtanadi Kota XYZ adalah berdasarkan
25 harga produksi ditambah margin keuntungan per M³ air, yaitu sebesar Rp1.000.
26 Untuk membantu masyarakat, Pemda Kota XYZ tersebut memutuskan untuk
27 menganggarkan di APBD Tahun Anggaran 2006 sebesar Rp500 per M³.
28 Dengan adanya pengeluaran dari APBD, masyarakat akan membayar ke
29 PDAM atas air minum yang dikonsumsi sebesar Rp500 per M³. (Rp1.000 -/
30 Rp500). Berdasarkan estimasi, konsumsi air minum di kota tersebut untuk
31 Tahun Anggaran 2006 adalah sebesar 3.000.000 M³. Sehingga total yang
32 dianggarkan di APBD adalah sebesar Rp1.500.000.000. Pengeluaran subsidi
33 Pemda adalah berdasarkan konsumsi air minum yang dibeli oleh masyarakat
34 Kabupaten XYZ. Pada tahun 2006 air yang dikonsumsi masyarakat adalah
35 2.700.000 M³

36 Rencana pengeluaran sebesar Rp1.500.000.000 kepada PDAM Tirtanadi
37 dicantumkan di APBD sebagai Belanja Subsidi, demikian juga transaksi
38 pembayaran Rp1.350.000.000 kepada PDAM Tirtanadi disajikan di LRA
39 sebagai Belanja Subsidi pada kelompok Belanja Operasional.

40 Pada pemerintah pusat, pengeluaran anggaran untuk subsidi juga
41 dikelola pada BA tersendiri, yaitu BA 062 (Subsidi dan Transfer) yang
42 merupakan bagian dari Bagian Anggaran Pembiayaan dan Perhitungan.
43 Pengeluaran untuk tujuan Subsidi dan Transfer pada pemerintah pusat
44 digunakan untuk tujuan yang sama dengan pengeluaran subsidi pada

1 pemerintah daerah.

2 *Contoh:*

3 Pemerintah mengeluarkan belanja subsidi dan transfer yang dikelola pada BA
4 062 untuk tujuan memberikan subsidi harga bahan bakar minyak sehingga
5 dapat dijangkau oleh masyarakat. Harga jual bahan bakar yang dihitung oleh
6 PT Pertamina (Persero) adalah berdasarkan harga produksi ditambah margin
7 keuntungan per liter, yaitu sebesar Rp2.300 dengan harga jual kepada
8 masyarakat sebesar Rp1.800 per liter. Untuk membantu daya beli masyarakat,
9 pemerintah memutuskan untuk menganggarkan Subsidi di APBN Tahun
10 Anggaran 2006 sebesar Rp500 (Rp2.300 -/- Rp1.800). Dengan adanya
11 pengeluaran dari APBN sebesar Rp500 yang dituangkan dalam DIPA BA 062
12 Subsidi dan Transfer, maka masyarakat hanya akan membayar bahan bakar
13 minyak yang dikonsumsi sebesar Rp1.800 per liter (Rp2.300 -/- Rp500).
14 Diproyeksikan konsumsi bahan bakar minyak untuk Tahun Anggaran 2006
15 adalah sebesar 1.000.000 liter, sehingga total yang dianggarkan di APBN
16 sebesar Rp500.000.000. Pada tahun 2006 realisasi konsumsi bahan bakar
17 minyak oleh masyarakat adalah 800.000 liter.

18 Pengeluaran subsidi oleh pemerintah pusat adalah berdasarkan besarnya
19 konsumsi bahan bakar oleh masyarakat. Sehingga realisasi pengeluaran
20 subsidi sebesar Rp400.000.000 akan disajikan sebagai Belanja Subsidi baik
21 pada LRA BA 062 maupun pada LRA Pemerintah Pusat.

22 e. Hibah

23 Hibah adalah pengeluaran pemerintah dalam bentuk uang/barang atau
24 jasa kepada pemerintah atau pemerintah lainnya, perusahaan daerah,
25 masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang secara spesifik telah
26 ditetapkan peruntukannya, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat, serta tidak
27 secara terus menerus.

28 *Contoh:*

29 1) Hibah dalam bentuk uang

30 Dalam tahun anggaran 2006, suatu instansi merencanakan untuk
31 mengalokasi dana sebesar Rp1.000.000.000 kepada organisasi Buana
32 Lingkungan yang bergerak di bidang lingkungan hidup. Pemberian dana
33 tersebut bukan merupakan kewajiban pemerintah, tidak terus menerus, dan
34 tidak mengikat.

35 Rencana pengeluaran tersebut harus dialokasikan oleh pemerintah sebagai
36 Belanja Hibah, demikian juga realisasi pembayaran uang sebesar
37 Rp1.000.000.000 kepada organisasi Buana Lingkungan dibukukan dan
38 disajikan pada LRA sebagai Belanja Hibah.

39 2) Hibah berbentuk barang/jasa

40 Dalam tahun anggaran 2006, pemerintah merencanakan untuk memberikan
41 hibah dalam bentuk 2 unit mobil kepada Palang Merah Indonesia (PMI).
42 Pemerintah merencanakan membeli kedua mobil tersebut kemudian
43 menyerahkannya ke PMI, dan bukti kepemilikan mobil tersebut diserahkan

1 ke PMI.
2 Rencana pembelian kedua mobil harus dialokasikan di APBN/APBD
3 sebagai Belanja Hibah, demikian juga realisasi pembelian mobil tersebut
4 dibukukan dan disajikan di LRA sebagai Belanja Hibah.

5 Jika 2 unit mobil yang diserahkan kepada PMI tersebut berasal dari
6 pembelian tahun yang lalu dan telah disajikan di LRA Tahun Anggaran
7 2005 sebagai Belanja Modal, dan di Neraca per 31 Desember 2005
8 sebagai Aset Tetap, maka perlakuan akuntansi terhadap hibah mobil
9 tersebut di tahun 2006 adalah cukup dengan menghapuskan/ mengurangi
10 nilai 2 unit mobil tersebut dari neraca pemerintah. Rencana penyerahan
11 (hibah) 2 unit mobil tersebut tidak dianggarkan di APBN/APBD tahun
12 anggaran 2006, begitu juga dengan realisasinya tidak disajikan di LRA.

13 **f. Bantuan Sosial**

14 Bantuan Sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan
15 kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.
16 Bantuan sosial dapat langsung diberikan kepada anggota masyarakat dan/atau
17 lembaga kemasyarakatan termasuk didalamnya bantuan untuk lembaga non
18 pemerintah bidang pendidikan dan keagamaan.

19 Jadi Belanja Bantuan Sosial adalah pengeluaran pemerintah dalam bentuk
20 uang/barang atau jasa kepada masyarakat yang bertujuan untuk peningkatan
21 kesejahteraan masyarakat, yang sifatnya tidak terus-menerus dan selektif.

22 *Contoh:*

23 1) Pada tahun anggaran 2006, pemerintah merencanakan untuk memberikan
24 bantuan sebesar Rp2.000.000.000 kepada para nelayan dengan maksud
25 agar kehidupan nelayan tersebut lebih baik. Bantuan yang diberikan kepada
26 nelayan dimaksudkan untuk tidak dikembalikan lagi kepada pemerintah.

27 Rencana pemberian bantuan untuk nelayan sebesar Rp2.000.000.000
28 tersebut dianggarkan di APBN/APBD sebagai belanja bantuan sosial.
29 Demikian juga realisasi pembayaran dana tersebut kepada nelayan
30 dibukukan dan disajikan sebagai Belanja Bantuan Sosial.

31 2) Pada tahun anggaran 2006, pemerintah merencanakan untuk memberikan
32 bantuan sebesar Rp10.000.000.000 kepada satu kelompok nelayan dengan
33 maksud agar kehidupan nelayan tersebut lebih baik. Bantuan yang
34 diberikan kepada nelayan diniatkan akan dipungut/ditarik kembali oleh
35 pemerintah apabila kegiatannya telah berhasil dan selanjutnya akan
36 digulirkan kembali kepada kelompok nelayan lainnya sebagai dana bergulir.

37 Rencana pemberian bantuan untuk nelayan di atas dicantumkan di
38 APBN/APBD dan dikelompokkan pada Pengeluaran Pembiayaan yaitu
39 pengeluaran investasi jangka panjang. Terhadap realisasi penerimaan
40 kembali pembiayaan juga dicatat dan disajikan sebagai Penerimaan
41 Pembiayaan - Investasi Jangka Panjang. Dengan demikian, dana bergulir
42 atau bantuan tersebut tidak dimasukkan sebagai Belanja Bantuan Sosial
43 karena pemerintah mempunyai niat untuk menarik kembali dana tersebut

1 dan menggulirkannya kembali kepada kelompok nelayan lainnya.
2 Pengeluaran dana tersebut mengakibatkan timbulnya investasi jangka
3 panjang yang bersifat non permanen dan disajikan di neraca sebagai
4 Investasi Jangka Panjang.

5 **2. Belanja Modal**

6 **a. Kriteria Belanja Modal**

7 Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset
8 tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi.
9 Untuk mengetahui apakah suatu belanja dapat dimasukkan sebagai Belanja
10 Modal atau tidak, maka perlu diketahui definisi aset tetap atau aset lainnya dan
11 kriteria kapitalisasi aset tetap.

12 Aset tetap mempunyai ciri-ciri/karakteristik sebagai berikut: berwujud,
13 akan menambah aset pemerintah, mempunyai masa manfaat lebih dari 1
14 tahun, nilainya relatif material. Sedangkan ciri-ciri/karakteristik Aset Lainnya
15 adalah: tidak berwujud, akan menambah aset pemerintah, mempunyai masa
16 manfaat lebih dari 1 tahun, nilainya relatif material.

17 Dari ciri-ciri/karakteristik tersebut di atas, diharapkan entitas dapat
18 menetapkan kebijakan akuntansi mengenai batasan minimal nilai kapitalisasi
19 suatu aset tetap atau aset lainnya (*threshold capitalization*), sehingga
20 pejabat/aparat penyusun anggaran dan/atau penyusun laporan keuangan
21 pemerintah mempunyai pedoman dalam penetapan belanja modal baik waktu
22 penganggaran maupun pelaporan keuangan pemerintah.

23 Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa suatu
24 belanja dapat dikategorikan sebagai Belanja Modal jika:

- 25 • pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau
26 aset lainnya yang dengan demikian menambah aset pemerintah;
- 27 • pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap
28 atau aset lainnya yang telah ditetapkan oleh pemerintah;
- 29 • perolehan aset tetap tersebut diniatkan bukan untuk dijual.

30 *Contoh:*

31 1) Pemerintah menetapkan batasan nilai minimal kapitalisasi aset tetap untuk
32 Peralatan dan Mesin dan Aset Tetap Lainnya adalah sebesar Rp300.000
33 per unit. Sementara untuk Gedung dan Bangunan; dan Jalan, Irigasi dan
34 Jaringan adalah sebesar Rp10.000.000.

35 Pada tahun anggaran 2006, pemerintah merencanakan membeli 20 unit
36 kalkulator dengan harga Rp250.000/unit. Total rencana anggaran untuk
37 pembelian 20 unit kalkulator adalah Rp5.000.000.

38 Dilihat dari jenis barangnya, kalkulator merupakan aset berwujud dan
39 mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan. Namun, karena kalkulator
40 tersebut harganya tidak material (nilai kalkulator per unit di bawah batasan
41 minimal kapitalisasi yang telah ditetapkan yaitu Rp 300.000 per unit untuk

1 peralatan dan mesin), maka kalkulator tersebut tidak disajikan sebagai Aset
 2 Tetap di neraca. Oleh karena itu, meskipun secara total nilai perolehan 20
 3 unit kalkulator adalah sebesar Rp5.000.000, anggaran pengeluaran untuk
 4 pembelian kalkulator di APBN/APBD tidak diklasifikasikan sebagai Belanja
 5 Modal tetapi sebagai Belanja Barang. Konsekuensinya, realisasi pembelian
 6 kalkulator dicatat dan disajikan pada LRA sebagai Belanja Barang.

7 2) Dalam tahun anggaran 2006, pemerintah merencanakan membeli 3 unit
 8 mobil ambulans yang akan dihibahkan/diserahkan kepada Palang Merah
 9 Indonesia (PMI). Harga satuan mobil adalah sebesar Rp150.000.000,
 10 sehingga total pembelian adalah sebesar Rp450.000.000.

11 Pengeluaran untuk pembelian 3 mobil ambulans tersebut meskipun tidak
 12 dimaksudkan untuk dijual, tetapi aset tersebut tidak akan menambah aset
 13 pemerintah karena diniatkan untuk diserahkan langsung kepada PMI. Oleh
 14 karena itu, anggaran pengeluaran untuk perolehan 3 mobil ambulans tidak
 15 dicantumkan sebagai Belanja Modal-Peralatan dan Mesin dalam
 16 APBN/APBD, tetapi sebagai Belanja Hibah (Belanja Operasional).
 17 Demikian juga realisasi pengeluarannya dicatat dan disajikan di LRA
 18 sebagai Belanja Hibah.

19

20 **b. Konsep Nilai Perolehan**

21 Konsep nilai perolehan sebenarnya tidak hanya berlaku pada aset tetap
 22 saja, melainkan berlaku juga untuk barang persediaan.

23 Belanja Modal meliputi antara lain: belanja modal untuk perolehan
 24 tanah; gedung dan bangunan; peralatan dan mesin; jalan, irigasi dan jaringan,
 25 aset tetap lainnya dan aset lainnya¹. Komponen Belanja Modal untuk
 26 perolehan aset tetap meliputi harga beli aset tetap ditambah semua biaya lain
 27 yang dikeluarkan sampai aset tetap tersebut siap untuk digunakan, misalnya
 28 biaya transportasi, biaya uji coba, dan lain-lain. Demikian juga pengeluaran
 29 untuk belanja perjalanan dan jasa yang terkait dengan perolehan aset tetap
 30 atau aset lainnya, termasuk di dalamnya biaya konsultan perencana, konsultan
 31 pengawas, dan pengembangan perangkat lunak (*software*), harus
 32 ditambahkan pada nilai perolehan. Komponen-komponen tersebut harus
 33 dianggarkan dalam APBN/APBD sebagai Belanja Modal dan bukan sebagai
 34 Belanja Operasional. Tentu harus diperhatikan nilai kewajaran dan kepatutan
 35 dari biaya-biaya lain di luar harga beli aset tetap tersebut.

36 *Contoh:*

37 Departemen Kesehatan/Dinas Kesehatan merencanakan membeli peralatan
 38 kedokteran. Adapun komponen biaya untuk perolehan peralatan medis
 39 tersebut adalah sebagai berikut:

40	1. Harga beli alat medis	Rp 150.000.000
41	2. Perjalanan dinas	Rp 2.000.000

¹ Termasuk aplikasi/program sistem akuntansi pemerintahan

1	3. Ongkos/transportasi alat medis	Rp 5.000.000
2	4. Biaya uji coba	<u>Rp 4.000.000</u>
3	Total biaya perolehan	<u>Rp 179.000.000</u>

4

5 Harga perolehan peralatan medis tersebut adalah sebesar Rp179.000.000
6 yang berasal dari harga beli peralatan medis ditambah dengan semua biaya
7 yang dikeluarkan sampai peralatan medis tersebut siap untuk digunakan.

8 Rencana pengeluaran untuk perolehan peralatan medis (termasuk harga beli
9 alat medis, perjalanan dinas, ongkos/transportasi alat medis dan biaya uji
10 coba) dicantumkan dalam APBN/APBD sebagai Belanja Modal-Peralatan dan
11 Mesin sebesar Rp179.000.000. Demikian juga realisasi untuk perolehan alat
12 medis dicatat dan disajikan di LRA sebagai Belanja Modal-Peralatan dan
13 Mesin sebesar Rp179.000.000.

14 Di samping belanja modal untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya,
15 belanja untuk pengeluaran-pengeluaran sesudah perolehan aset tetap atau
16 aset lainnya dapat juga dimasukkan sebagai Belanja Modal. Pengeluaran
17 tersebut dapat dikategorikan sebagai Belanja Modal jika memenuhi
18 persyaratan sebagai berikut:

- 19 1) Pengeluaran tersebut mengakibatkan bertambahnya masa manfaat,
20 kapasitas, kualitas dan volume aset yang telah dimiliki.
- 21 2) Pengeluaran tersebut memenuhi batasan minimal nilai kapitalisasi aset
22 tetap/aset lainnya.

23 Terkait dengan kriteria pertama di atas, perlu diketahui tentang pengertian
24 berikut ini:

- 25 1) Pertambahan masa manfaat adalah bertambahnya umur ekonomis yang
26 diharapkan dari aset tetap yang sudah ada. Misalnya sebuah gedung
27 semula diperkirakan mempunyai umur ekonomis 10 tahun. Pada tahun ke-7
28 pemerintah melakukan renovasi dengan harapan gedung tersebut masih
29 dapat digunakan 8 tahun lagi. Dengan adanya renovasi tersebut maka
30 umur gedung berubah dari 10 tahun menjadi 15 tahun.
- 31 2) Peningkatan kapasitas adalah bertambahnya kapasitas atau kemampuan
32 aset tetap yang sudah ada. Misalnya, sebuah generator listrik yang
33 mempunyai output 200 KW dilakukan renovasi sehingga kapasitasnya
34 meningkat menjadi 300 KW.
- 35 3) Peningkatan kualitas aset adalah bertambahnya kualitas dari aset tetap
36 yang sudah ada. Misalnya, jalan yang masih berupa tanah ditingkatkan oleh
37 pemerintah menjadi jalan aspal.
- 38 4) Pertambahan volume aset adalah bertambahnya jumlah atau satuan
39 ukuran aset yang sudah ada, misalnya penambahan luas bangunan suatu
40 gedung dari 400 m² menjadi 500 m².

41 *Contoh 1:*

42 Pemerintah merencanakan untuk menganggarkan di APBN/APBD pengeluaran

1 untuk perbaikan kantor dengan memperbaiki atapnya yang sering bocor.
2 Rencananya, atap kantor yang terbuat dari seng akan diganti dengan atap
3 yang lebih baik, yaitu menggunakan genteng keramik dengan menelan biaya
4 Rp20.000.000.

5 Sebelum dialokasikan anggaran untuk pengeluaran penggantian atap kantor
6 perlu dilakukan analisis apakah pengeluaran tersebut dimasukkan sebagai
7 Belanja Modal atau Belanja Operasional.

8 Rencana pengeluaran untuk mengganti atap lama dengan atap baru dapat
9 menambah kualitas atau manfaat dari bangunan. Berarti kriteria pertama
10 terpenuhi yaitu pengeluaran tersebut mengakibatkan bertambahnya masa
11 manfaat, kapasitas, kualitas dan volume aset yang dimiliki. Demikian juga
12 kriteria kedua, pengeluaran tersebut memenuhi nilai minimal kapitalisasi untuk
13 gedung dan bangunan yang ditetapkan sebesar Rp10.000.000

14 Karena memenuhi kriteria kapitalisasi aset tetap, pengeluaran tersebut harus
15 dianggarkan di APBN/APBD sebagai Belanja Modal-Gedung dan Bangunan
16 sebesar Rp20.000.000. Konsekuensinya, realisasi pengeluaran belanja
17 tersebut dicatat dan disajikan pada LRA sebagai Belanja Modal-Gedung dan
18 Bangunan.

19 *Contoh 2:*

20 Suatu instansi telah melakukan renovasi atas gedung kantor yang bukan
21 miliknya. Secara umum, apabila renovasi gedung kantor telah mengakibatkan
22 peningkatan manfaat dan nilai teknis gedung kantor, maka pengeluaran
23 belanja tersebut diklasifikasikan sebagai Belanja Modal. Permasalahannya di
24 sini adalah bahwa gedung kantor tersebut bukan milik instansi tersebut.

25 Pemecahan kasus tersebut perlu dikaji dari teori akuntansi kapitalisasi Aset
26 Tetap-Renovasi, sebagai berikut:

27 1) Apabila renovasi di atas meningkatkan manfaat ekonomik gedung,
28 misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan
29 kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset
30 Tetap-Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak
31 menambah manfaat ekonomik, maka dianggap sebagai Belanja
32 Operasional. Aset Tetap-Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap
33 Lainnya oleh instansi yang melakukan renovasi.

34 2) Apabila manfaat ekonomik renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku,
35 dan memenuhi butir 1 di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset
36 Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang
37 dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai
38 Belanja Operasional tahun berjalan.

39 40 **c. Jaminan Pemeliharaan**

41 Sesuai dengan Peraturan Presiden Nomor 8 Tahun 2006 tentang
42 Perubahan Atas Keputusan Presiden Nomor 80 Tahun 2003 (Perubahan
43 Keempat), pembayaran termin terakhir atas penyerahan pekerjaan yang sudah
44 jadi dari Pihak Ketiga, dapat dilakukan melalui dua (2) cara yaitu:

- 1 1. Pembayaran dilakukan sebesar 95 % (sembilan puluh lima persen)
2 dari nilai kontrak, sedangkan yang 5 % (lima persen) merupakan
3 retensi selama masa pemeliharaan.
- 4 2. Pembayaran dilakukan sebesar 100 % (seratus persen) dari nilai
5 kontrak dan penyedia barang/jasa harus menyerahkan jaminan bank
6 sebesar 5 % (lima persen) dari nilai kontrak yang diterbitkan oleh
7 Bank Umum atau oleh perusahaan asuransi yang mempunyai
8 program asuransi kerugian (surety bond) dan direasuransikan sesuai
9 dengan ketentuan Menteri Keuangan.
- 10 Penahanan pembayaran senilai 5 (lima) persen dari nilai kontrak seperti
11 dimaksud dalam nomor 1 harus diakui sebagai utang retensi, sedangkan
12 jaminan bank untuk pemeliharaan harus diungkapkan dalam Catatan atas
13 Laporan Keuangan.

14

15 **3. Belanja Lain-lain/Tak Terduga**

16 Menurut Paragraf 35 PSAP Nomor 02, istilah “Belanja Lain-lain digunakan
17 oleh pemerintah pusat, sedangkan istilah “Belanja Tak Terduga” digunakan oleh
18 pemerintahan daerah. Belanja lain-lain/tak terduga adalah pengeluaran anggaran
19 untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti
20 penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga
21 lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan
22 pemerintah pusat/daerah.

23 Berdasarkan ketentuan Pasal 3 ayat (6) Undang-Undang Nomor 1 Tahun
24 2004, anggaran untuk membiayai pengeluaran yang sifatnya mendesak dan/atau
25 tidak terduga, disediakan dalam bagian anggaran tersendiri, yang selanjutnya
26 diatur dalam peraturan pemerintah. Pada pemerintah pusat, anggaran untuk
27 membiayai pengeluaran yang sifatnya mendesak dan/atau tidak terduga dikelola
28 pada BA tersendiri yaitu BA 069 (Belanja Lain-lain).

29 Menurut Pasal 48 Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, Belanja Tak
30 Terduga adalah belanja untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa atau tidak
31 diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam dan bencana sosial
32 yang tidak diperkirakan sebelumnya, termasuk pengembalian atas kelebihan
33 penerimaan daerah tahun-tahun sebelumnya yang telah ditutup².

34 *Contoh:*

35 Pada tahun anggaran 2006 Pemda XYZ merencanakan untuk mengalokasikan

² Terhadap transaksi koreksi kesalahan yang dicantumkan pada Belanja Tak Terduga tersebut tidak sesuai dengan PSAP Nomor 10 tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, dan Peristiwa Luar Biasa, paragraf 15, sebagai berikut:

“Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut telah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas dana lancar.”

1 dana sebesar Rp20.000.000 untuk penanggulangan bencana alam khususnya
2 banjir.

3 Rencana pengeluaran sebesar Rp20.000.000 pada tahun 2006 tersebut
4 dicantumkan di APBD Pemda XYZ sebagai Belanja Tak Terduga. Demikian juga
5 realisasi belanja tersebut dicatat dan disajikan pada LRA sebagai Belanja Tak
6 Terduga. Jika dari hasil pengeluaran belanja tak terduga diperoleh aset tetap,
7 maka aset tetap tersebut dicatat dan disajikan di neraca Pemda XYZ.

8

9 **4. Transfer**

10 Menurut PSAP Nomor 02, pengeluaran ini disajikan pada kelompok
11 pengeluaran belanja (*above the line*), tetapi pengeluaran transfer adalah bukan
12 termasuk pengeluaran belanja (*expenditures*). Definisi transfer adalah
13 penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas
14 pelaporan lain, termasuk dana perimbangan.

15 Pada Paragraf 40 PSAP Nomor 02, definisi dari transfer keluar adalah:

16 “... *pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti*
17 *pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil*
18 *oleh pemerintah daerah.*”

19 Menurut ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2005 tentang
20 Dana Perimbangan, ditetapkan bahwa pemerintah pusat wajib mengalokasikan
21 dana perimbangan kepada pemerintah daerah, sekurang-kurangnya 25,50% dari
22 penerimaan pendapatan dalam negeri. Pelaksanaan dari ketentuan perundangan-
23 undangan tentang dana perimbangan, menimbulkan kewajiban pemerintah pusat
24 untuk melakukan transfer dana ke pemerintah daerah. Karena sifat transfer
25 tersebut bukan merupakan beban belanja bagi pemerintah pusat, maka dicatat
26 sebagai transfer keluar (*transfer out*), dan bagi pemerintah daerah yang menerima
27 disebut transfer masuk (*transfer in*).

28 Selanjutnya, transfer masuk dari pemerintah pusat tersebut merupakan
29 kewenangan pemerintah daerah untuk menetapkan penggunaan dana tersebut,
30 yang pada akhirnya akan menjadi beban belanja bagi pemerintah daerah.
31 Kemungkinan terjadi bahwa sebagian dari transfer masuk yang diterima
32 pemerintah provinsi/kabupaten/kota, dari pemerintah pusat tersebut, ditransfer lagi
33 kepada daerah bawahan (kecamatan dan desa) sebagai dana bantuan, dan
34 dicatat sebagai transfer keluar dan akan dipertanggungjawabkan oleh daerah
35 bawahan penerima transfer tersebut.

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39

BAB VI
PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN BELANJA
PADA LAPORAN KEUANGAN

Penyajian dan pengungkapan klasifikasi belanja pada laporan keuangan dapat dikelompokkan sebagai berikut:

- disajikan sebagai pengeluaran belanja pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
- disajikan sebagai kelompok Arus Kas Keluar dari Aktivitas Operasi dan Aktivitas Investasi Aset Non Keuangan pada Laporan Arus Kas; dan
- diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

A. Penyajian Belanja pada Laporan Realisasi Anggaran

Berdasarkan PSAP Nomor 02, belanja yang disajikan pada LRA pada lembar muka laporan keuangan adalah klasifikasi menurut jenis belanja, yang dikelompokkan menurut Belanja Operasi, Belanja Modal, dan Belanja Lain-lain/Tak Terduga. Sedangkan klasifikasi menurut fungsi, menurut organisasi, dan klasifikasi lainnya yang dibutuhkan sesuai kepentingan manajerial disajikan sebagai lampiran dan diungkapkan dalam CaLK.

B. Penyajian Belanja pada Laporan Arus Kas

Penyajian belanja pada kelompok Arus Kas Keluar dari Aktivitas Operasi dan Aktivitas Investasi Aset Non Keuangan pada Laporan Arus Kas adalah berdasarkan PSAP Nomor 03 tentang Laporan Arus Kas. Berdasarkan Paragraf 14 PSAP Nomor 03, Laporan Arus Kas menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan dan transaksi non anggaran. Pengeluaran kas untuk aktivitas operasi berhubungan dengan Belanja Operasi, sedangkan pengeluaran kas untuk investasi aset non keuangan berhubungan dengan Belanja Modal. Format Laporan Arus Kas dapat lihat pada Lampiran PSAP Nomor 3.

C. Pengungkapan Belanja pada Catatan atas Laporan Keuangan

Pada Paragraf 13 PSAP Nomor 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan, dikemukakan bahwa CaLK menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai, antara lain:

- a. Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan.
- b. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh PSAP yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
- c. Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

- 1 Informasi tambahan tentang belanja yang tidak disajikan pada lembar muka
2 laporan keuangan yang perlu diungkapkan dalam CaLK antara lain:
- 3 • Rincian belanja menurut organisasi, yang disusun dan disesuaikan dengan
4 susunan organisasi pada masing-masing entitas pelaporan.
 - 5 • Rincian belanja menurut fungsi dan klasifikasi belanja menurut fungsi yang
6 digunakan untuk tujuan keselarasan dan keterpaduan pengelolaan
7 keuangan negara, dapat dalam bentuk Laporan Kinerja sebagaimana
8 dimaksud Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan
9 Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
 - 10 • Rincian belanja menurut program dan kegiatan yang disesuaikan dengan
11 urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah (Permendagri
12 Nomor 13 Tahun 2006).
 - 13 • Rincian belanja menurut urusan pemerintahan, yang terdiri dari belanja
14 urusan wajib dan belanja urusan pilihan, sebagaimana dimaksud menurut
15 Permendagri Nomor 13 Tahun 2006.
 - 16 • Rincian belanja menurut belanja langsung dan belanja tidak langsung,
17 sebagaimana dimaksud menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006.
- 18 Selanjutnya, dikemukakan bahwa untuk memudahkan pembaca laporan,
19 pengungkapan pada CaLK dapat disajikan dengan narasi, bagan, grafik, daftar,
20 dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara ringkas dan
21 padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan.

DAFTAR PUSTAKA

- 1
2
- 3 Asian Development Bank, Salvatore-Campo- and Daniel Tommasi, *Managing*
4 *Government Expenditure*, 1991.
- 5 Departemen Keuangan Republik Indonesia, *Peraturan Menteri Keuangan Nomor*
6 *54/PMK.02/2005 tentang Petunjuk Teknis Penyusunan dan Penelaahan*
7 *Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga Tahun*
8 *Anggaran 2006*, Jakarta, 2005.
- 9 Departemen Dalam Negeri Republik Indonesia, *Peraturan Menteri Dalam Negeri*
10 *Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*,
11 Jakarta, 2006.
- 12 Pemerintah Republik Indonesia, *Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2004*
13 *tentang Rencana Kerja Pemerintah*, Jakarta, 2004.
- 14 Pemerintah Republik Indonesia, *Peraturan Pemerintah Nomor 21 Tahun 2004*
15 *tentang Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga*,
16 Jakarta, 2004.
- 17 Pemerintah Republik Indonesia, *Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005*
18 *tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*, Jakarta, 2005.
- 19 Pemerintah Republik Indonesia, *Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005*
20 *tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*, Jakarta, 2005.
- 21 Pemerintah Republik Indonesia, *Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006*
22 *tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah*, Jakarta,
23 2006.
- 24 Pemerintah Republik Indonesia, *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang*
25 *Keuangan Negara*, Jakarta, 2003.
- 26 Pemerintah Republik Indonesia, *Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang*
27 *Perbendaharaan Negara*, Jakarta, 2004.

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Komite Konsultatif :

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Departemen Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Bina Administrasi Keuangan Daerah, Departemen Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Direktur Jenderal Otonomi Daerah, Departemen Dalam Negeri, Anggota
4. Staf Ahli Menteri Keuangan Bidang Pengeluaran Negara, Anggota
5. Ketua Dewan Pimpinan Nasional Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
6. Ketua Asosiasi Pemerintah Provinsi Seluruh Indonesia, Anggota
7. Ketua Asosiasi Pemerintah Kabupaten Seluruh Indonesia, Anggota
8. Ketua Asosiasi Pemerintah Kota Seluruh Indonesia, Anggota
9. Ketua Dewan Penasihat Magister Akuntansi, Universitas Indonesia, Anggota.

Komite Kerja :

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Dr. Ilya Avianti, SE, M.Si., Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM, Sekretaris merangkap Anggota
4. Drs. Sugijanto, Ak.,MM, Anggota
5. Dr. Soepomo Prodjoharjono, Ak., M.Soc.Sc., Anggota
6. Dr. Hekinus Manao, M.Acc.,CGFM, Anggota
7. Drs. Jan Hoesada, Ak., MM, Anggota
8. Drs. AB Trihartata, Ak., MM, Anggota
9. Gatot Supriartono, Ak., M.Acc., Anggota

Sekretariat :

1. Pasni Rusli, Ketua
2. Mulat Handayani, SE, Ak., Wakil Ketua
3. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
4. Edward UP Nainggolan, Ak., Anggota
5. Yulia Chandra Kusumarini SE, S. Sos., Anggota
6. Joko Supriyanto, SST, Ak., Anggota
7. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
8. Yusron Kamal, SE., Anggota
9. Andry Fuadhi, SE., Anggota.

Kelompok Kerja :

1. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Ketua merangkap Anggota
2. Firmansyah Nazaroedin, Ak., MSc., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Margustienny OA, Ak., MBA, Anggota
4. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
5. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
6. Bambang Pamungkas, SE, Ak., MBA, Anggota
7. Drs. I Made Suryawan, Anggota
8. Sumiyati, Ak., MFM, Anggota
9. Pasni Rusli, Anggota
10. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
11. Chalimah Pujihastuti, SE, Ak., MAFIS, Anggota
12. Edward UP Nainggolan, Ak., Anggota
13. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
14. Yulia Chandra K, S.Sos., Anggota
15. Mulat Handayani, SE, Ak., Anggota
16. Jamason Sinaga, Ak., SIP, Anggota
17. Farida Aryani, Ak., Anggota
18. Eli Tamba, SE, Ak., Anggota
19. DR. Haryono Umar, Ak., MSc., Anggota
20. Joko Supriyanto, SST, Ak., Anggota
21. Dita Yuvrita, SE, Ak., Anggota
22. Syaiful, SE, Ak., Anggota.
23. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
24. M. Rizal Faisol, SST., Ak., Anggota
25. Mei Ling, SE., Ak., MBA., Anggota

KSAP

Buletin Teknis
**STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN**
Nomor 05

AKUNTANSI PENYUSUTAN



OMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN



BULETIN TEKNIS

***STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN***

**BULETIN TEKNIS 05 TENTANG
AKUNTANSI PENYUSUTAN**

**BULETIN TEKNIS 06 TENTANG
AKUNTANSI PIUTANG**

**BULETIN TEKNIS 07 TENTANG
AKUNTANSI DANA BERGULIR**

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
Sekretariat :
Gedung Perbendaharaan II, Lantai 2
Jl. Budi Utomo No. 6 Jakarta 10710, Indonesia
Telepon/Faksimile : +62 21 3524551
<http://www.ksap.org>
e-mail : webmaster@ksap.org
Ksap_info@yahoo.com**

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
(KSAP)**

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa :

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat dilengkapi dengan Buletin Teknis yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari SAP;
2. Buletin Teknis disusun dan ditetapkan oleh KSAP;

Dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 06 tentang Akuntansi Penyusutan.

Jakarta, Desember 2007

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak	Ketua
Ilya Avianti	Wakil Ketua
Sonny Loho	Sekretaris
Sugijanto	Anggota
Hekinus Manao	Anggota
Jan Hoesada	Anggota
A.B. Triharta	Anggota
Soepomo Prodjoharjono	Anggota
Gatot Supiartono	Anggota

DAFTAR ISI

1		
2		
3	BAB I PENDAHULUAN	1
4	BAB II ARTI PENTING PENYUSUTAN	3
5	BAB III PRASYARAT PENYUSUTAN	5
6	BAB IV PROSEDUR PENYUSUTAN DAN CONTOH JURNAL	8
7	1. Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan	9
8	2. Pengelompokan Aset	9
9	3. Penetapan Nilai Wajar Aset Tetap	10
10	4. Penetapan Nilai yang Dapat Disusutkan	10
11	5. Penetapan Metode Penyusutan	10
12	6. Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan	12
13	7. Penyajian Penyusutan	15
14	8. Pengungkapan Penyusutan di dalam Catatan atas Laporan	16
15	Keuangan	18
16	BAB V HAL-HAL KHUSUS YANG TERKAIT DENGAN PENYUSUTAN	18
17	A. Penyusutan Pertama Kali	20
18	B. Pemanfaatan Aset Tetap yang Seluruh Nilainya Sudah Disusutkan	21
19	C. Penghapusbukuan Aset Tetap	21
20	D. Penjualan Aset Tetap yanelah Dihapusbukukan	21
21	E. Tukar-menukar Aset Tetap	
22	F. Perbaikan Aset Tetap yang Menambah Masa Manfaat atau Kapasitas	22
23	Manfaat	23
24	G. Penyusutan atas Aset secara Berkelompok	23
25	H. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Diperoleh Tengah Tahun	24
26	I. Perubahan Estimasi dan Konsekuensinya	26
27	DAFTAR PUSTAKA	
28		
29		
30		
31		

BAB I PENDAHULUAN

Penyusutan didefinisikan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP 07) sebagai penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset. Pencatatan penyusutan ini merupakan salah satu penanda pemberlakuan basis akrual dalam SAP.

PSAP 07 mengatur penyusutan pada bagian pengukuran aset tetap dan penyajiannya pada periode-periode setelah pengakuan awal nilai aset tetap. Paragraf 53 hingga 57 PSAP 07 menguraikan perihal penyusutan sebagai berikut:

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

54. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomik atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dan Diinvestasikan dalam Aset Tetap. .

55. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian.

56. Metode penyusutan yang dapat dipergunakan antara lain: (a) Metode garis lurus (*straight line method*); atau (b) Metode saldo menurun ganda (*double declining balance method*) (c) Metode unit produksi (*unit of production method*).

57. *Selain tanah dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap dapat disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut.*

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. Penerapan penyusutan aset tetap dilakukan sebagaimana dinyatakan dalam paragraf 53 di atas, aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan.

Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomik atau kemungkinan jasa (*service potential*)

1 yang akan mengalir ke pemerintah. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode
2 dicatat pada akun Akumulasi Penyusutan dengan lawan akun Diinvestasikan dalam
3 Aset Tetap dan disajikan sebagai pengurang akun Aset Tetap.

4 Pencatatan penyusutan menghadapi berbagai permasalahan. Masalah dalam
5 akuntansi penyusutan suatu aset tetap adalah penentuan jenis aset yang disusutkan,
6 jumlah yang dapat disusutkan, metode penyusutan dan penentuan masa manfaat
7 keekonomian.

8 Dengan menyadari permasalahan tersebut, dalam mencatat dan menyajikan
9 penyusutan, prasyarat yang harus dipenuhi adalah sebagai berikut :

- 10 1. Harus dapat diidentifikasi aset yang kapasitas dan manfaatnya menurun
- 11 2. Harus ditetapkan nilai yang dapat disusutkan
- 12 3. Harus ditetapkan masa manfaat dan kapasitas aset tetap

13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40

BAB II

ARTI PENTING PENYUSUTAN

1
2
3
4 Aset tetap merupakan komponen aset operasi pemerintah yang penting dalam
5 menjalankan operasional pemerintahan. Aset tetap memiliki sifat yang rentan
6 terhadap penurunan kapasitas sejalan dengan penggunaan atau pemanfaatannya.
7 Oleh karena itu pemerintah harus menyajikan informasi tentang nilai aset tetap secara
8 memadai agar dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam pengelolaan
9 aset. Pengelolaan aset tersebut meliputi perencanaan, penganggaran, pengadaan,
10 penggunaan, pemanfaatan, pertukaran, pelepasan, dan penghapusan. Untuk
11 memenuhi kebutuhan tersebut, pemerintah membutuhkan informasi tentang nilai
12 aset tetap yang memadai, dan hal tersebut dapat dipenuhi apabila pemerintah
13 menyelenggarakan sistem akuntansi aset tetap yang informatif secara tertib dan
14 tepat waktu.

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

19 Meningat aset tetap memiliki masa manfaat yang panjang, maka aset tetap
20 merupakan suatu unsur laporan keuangan pemerintah yang paling konkrit
21 mengemban asumsi perlunya pemerintah menjaga keseimbangan kepentingan
22 antargenerasi. Adanya penyusutan akan memungkinkan pemerintah untuk setiap
23 tahun memperkirakan sisa manfaat suatu aset tetap yang masih dapat diharapkan
24 dapat diperoleh dalam masa beberapa tahun ke depan.

25 Di samping itu, adanya penyusutan memungkinkan pemerintah mendapat
26 suatu informasi tentang keadaan potensi aset yang dimilikinya. Hal ini akan memberi
27 informasi kepada pemerintah suatu pendekatan yang lebih sistematis dan logis dalam
28 menganggarkan berbagai belanja pemeliharaan atau bahkan belanja modal untuk
29 mengganti atau menambah aset tetap yang sudah dimiliki.

30 Akan tetapi, penerapan akuntansi pemerintah yang lebih dipengaruhi oleh basis
31 kas membuat pencatatan penyusutan sebagai hal yang tidak populer. Padahal,
32 sebagaimana dinyatakan pada bagian sebelumnya, penyusutan adalah salah satu
33 penanda penerapan akuntansi berbasis akrual. Sebagaimana diakui secara umum,
34 dengan akrualisasi ini, akuntansi akan dapat menyajikan potret kejadian ekonomik
35 secara lebih wajar.

36 Uraian di atas menjelaskan arti penting penyusutan bagi penyajian laporan
37 keuangan yang lebih wajar. Arti pentingnya untuk menunjukkan kapasitas yang
38 tersedia tentu saja membuat arti penting penyusutan tidak terlepas dari kondisi aset
39 tetap itu sendiri. Jika aset tetap menghadapi berbagai permasalahan seperti
40 permasalahan mengenai kejelasan nilai yang dapat disusutkan, masa manfaat, atau
41 pengelompokannya, maka penyusutan pun akan terkena dampaknya. Tanpa adanya
42 informasi nilai aset tetap yang dapat disusutkan dan masa manfaatnya, maka
43 penentuan besarnya penyusutan tidak dapat dilakukan.

1 Oleh karena ketergantungan pada kondisi di atas, ketentuan penyusutan yang
2 sudah dituangkan dalam PSAP 07 memerlukan pengaturan lebih teknis untuk dapat
3 diimplementasikan. Buletin teknis ini dimaksudkan untuk menjelaskan lebih lanjut
4 tentang perlakuan terhadap aset tetap yang dapat disusutkan, dengan tujuan agar
5 aset tetap dapat disajikan dengan nilai yang lebih wajar. Untuk mencapai maksud ini,
6 buletin teknis ini mencakup:

- 7 a) penetapan nilai aset tetap yang dapat disusutkan,
- 8 b) umur dan kapasitas manfaat aset tetap yang sesuai dengan karakteristik
9 aset tetap yang bersangkutan,
- 10 c) pemilihan metode penyusutan
- 11 d) cara pencatatan, penyajian dan pengungkapannya

BAB III **PRASYARAT PENYUSUTAN**

Penyusutan adalah penyesuaian nilai sehubungan dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset. 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.

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.

Untuk menerapkan penyusutan, prasyarat yang perlu dipenuhi adalah:

a. Identitas Aset yang Kapasitasnya Menurun

Aset tetap harus dapat diidentifikasi sehingga dapat dibedakan antara aset tetap yang dapat menurun kapasitas dan manfaatnya dengan aset yang tidak menurun kapasitas dan manfaatnya. Aset yang kapasitas dan manfaatnya menurun adalah peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan 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.

b. Nilai yang Dapat Disusutkan

Nilai aset tetap menjadi prasyarat dalam penyusutan. PSAP menganut nilai historis, sehingga kecuali karena kondisi yang tidak memungkinkan perolehan nilai historis, nilai aset tetap yang diakui secara umum adalah nilai perolehannya. Tanpa mengetahui nilai perolehan aset tetap, maka nilai aset tetap yang dapat disusutkan tidak dapat dihitung. Selain itu, nilai perolehan pun menjadi faktor penentu besarnya nilai buku. Nilai buku diperoleh dari pengurangan nilai perolehan dengan nilai akumulasi penyusutan.

Sebelum penerapan SAP, entitas pemerintah mencatat nilai aset tetap dengan pengukuran yang berbeda dengan berbagai acuan. Dengan berlakunya SAP maka penilaian aset tetap harus disesuaikan dengan pedoman yang diatur dalam Buletin Teknis Penyusunan Neraca Awal. Nilai wajar yang sesuai dengan SAP akan menjadi dasar dalam menentukan nilai aset tetap yang dapat disusutkan.

Di lingkungan pemerintah, aset tetap diniatkan untuk digunakan dalam operasi pemerintahan dan tidak dimaksudkan untuk dijual pada akhir masa manfaatnya. Selain itu, penyusutan aset tetap tidak dimaksudkan dalam rangka penandingan antara biaya dengan pendapatan. Meskipun terhadap suatu aset tetap dapat ditentukan nilai residunya, dengan kedua alasan ini, maka nilai sisa/residu tersebut diabaikan dalam menghitung penyusutan. Aset tetap masih memiliki

1 nilai selama masih dapat dimanfaatkan, sehingga pada prinsipnya tidak dikenal
2 nilai residu. Dengan demikian, nilai perolehan atau nilai wajar aset tetap menjadi
3 nilai yang dapat disusutkan (*depreciable cost*).

4 c. Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap

5 Suatu aset disebut sebagai aset tetap adalah karena manfaatnya dapat dinikmati
6 lebih dari satu tahun atau satu periode akuntansi. Ukuran manfaat itu sendiri
7 berbeda-beda. Ada yang dapat diukur dengan indikator yang terkuantifikasi dan
8 ada yang tidak. Suatu kendaraan atau mesin, misalnya, secara teknis dapat
9 dilengkapi dengan keterangan dari produsen tentang potensi total jarak yang
10 dapat ditempuh atau potensi total jam kerja penggunaan. Akan tetapi, unit
11 manfaat dari aset tetap seperti komputer, gedung, atau jalan, misalnya relatif
12 lebih tidak dapat dikuantifikasi. Akibatnya, untuk aset yang tidak mempunyai unit
13 manfaat yang tidak terkuantifikasi dengan spesifik, dipakailah indikator
14 pengganti seperti prakiraan potensi masa manfaat.

15 Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan panjang
16 masa manfaat, perhitungan penyusutannya secara individual atau secara
17 berkelompok membutuhkan ketetapan prakiraan tentang masa manfaatnya.
18 Masa manfaat ini secara teknis akan bergantung dari karakteristik fisik atau
19 teknologi, cara pemanfaatan, atau intensitas pemanfaatannya. Oleh karena sifat
20 fisiknya dan kerentanannya terhadap perubahan teknologi, misalnya perangkat
21 komputer, akan dianggap memiliki masa manfaat yang lebih pendek daripada
22 gedung dan bangunan. Intensitas dan cara pemakaian bus pegawai
23 dibandingkan dengan lemari pajangan misalnya, akan mengarahkan pada
24 anggapan bahwa masa manfaat bus pegawai lebih pendek daripada masa
25 manfaat lemari pajangan.

26 Terhadap aset tetap yang indikasi potensi manfaatnya dikaitkan dengan indikator
27 total unit manfaat potensial, perhitungan penyusutannya secara individual atau
28 secara berkelompok membutuhkan ketetapan prakiraan tentang total unit
29 manfaat potensial. Manfaat aset dengan indikator manfaat yang spesifik ini
30 secara teknis akan bergantung pada karakteristik fisik atau teknologi, cara
31 pemanfaatan, atau intensitas pemanfaatannya juga. Pada kelompok aset tetap,
32 misalnya peralatan dan mesin, mungkin akan dijumpai bahwa intensitas
33 pemanfaatan kendaraan yang diukur dalam jarak perjalanan yang ditempuh,
34 berbeda satu sama lain. Jumlah jarak yang ditempuh oleh bus pegawai, misalnya
35 akan berbeda dari jarak yang ditempuh oleh mobil dinas kepala kantor.

36 Perbedaan masa manfaat dan intensitas pemanfaatan ini perlu diketahui untuk
37 menetapkan metode penyusutan. Terhadap aset tetap yang indikasi potensi
38 manfaatnya dikaitkan dengan panjang masa manfaat dapat dipilih metode
39 penyusutan garis lurus atau saldo menurun berganda. Dalam hal ini, masa
40 manfaat akan menjadi dasar perhitungan penyusutan.

41 Intensitas pemanfaatan aset akan mempengaruhi pemilihan metode penyusutan
42 unit produksi. Dalam hal ini, intensitas pemanfaatan akan diukur dengan unit
43 kapasitas atau produksi yang termanfaatkan. Pada gilirannya, unit kapasitas atau

1 produksi yang termanfaatkan ini akan dibandingkan dengan seluruh potensi
2 kapasitas/produksi yang dikandung oleh suatu aset tetap.

3 Hanya dengan terpenuhinya ketiga prasyarat di atas, penyusutan dapat dihitung.
4 Tanpa prasyarat pertama, maka kedua prasyarat terakhir menjadi tidak relevan.
5 Sedangkan perhitungan tiap metode penyusutan memang membutuhkan
6 kuantifikasi prasyarat kedua dan ketiga. Hal ini tampak dari rumusan perhitungan
7 penyusutan tiap metode sebagai berikut:
8

9
10 a) Metode Garis Lurus
11 Penyusutan per periode = $\frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Masa manfaat}}$

12 b) Metode Saldo Menurun Berganda
13 Penyusutan per periode =
14 (Nilai yang dapat disusutkan - akumulasi penyusutan periode sebelum) x
15 Tarif Penyusutan*

16 *tarif penyusutan dihitung dengan rumus

17
18 $\frac{1}{\text{Masa manfaat}} \times 100\%$
19

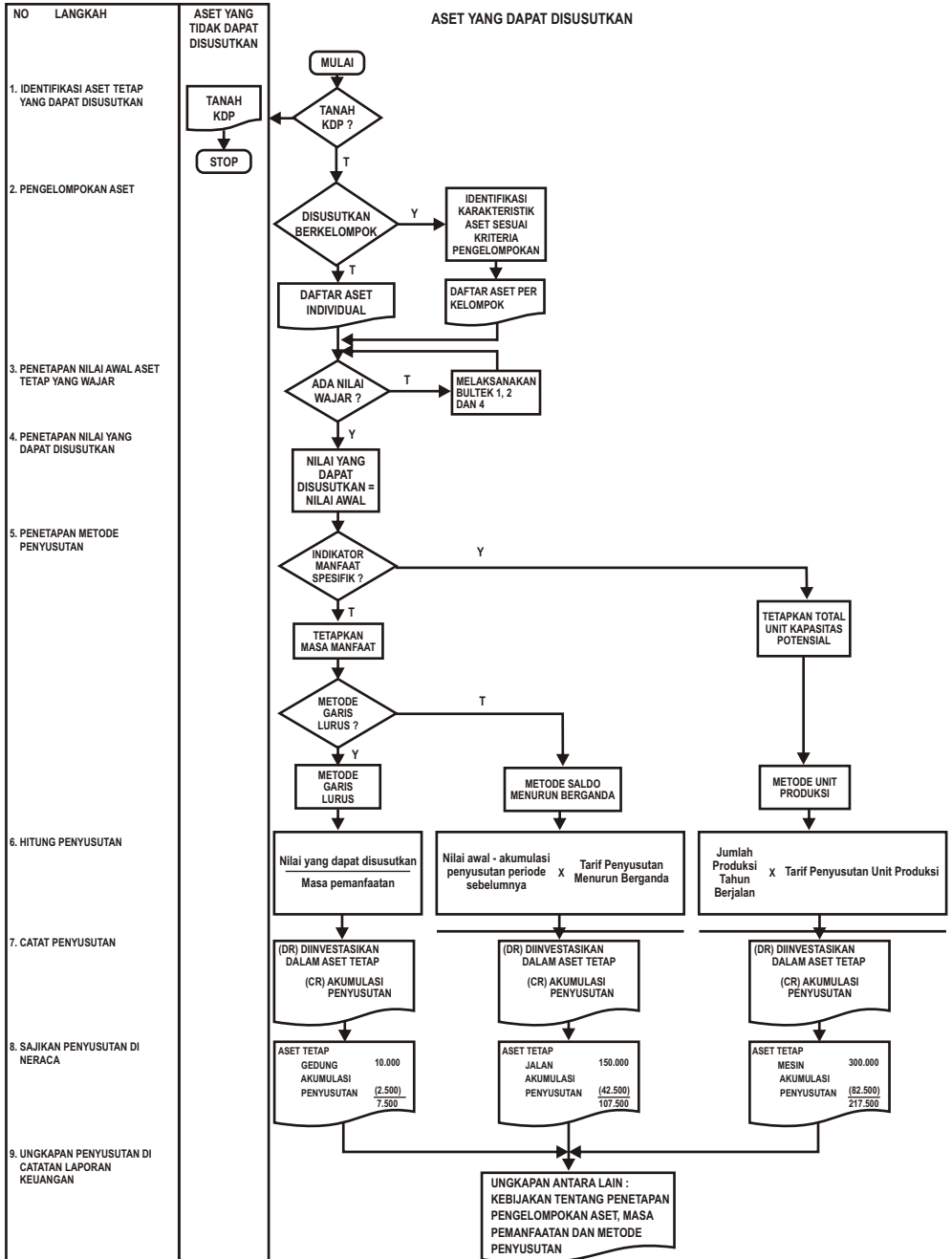
20 c) Metode Unit Produksi
21
22 Penyusutan per periode =
23 Produksi Periode berjalan X Tarif Penyusutan**

24
25 **tarif penyusutan dihitung dengan : $\frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Perkiraan Total Output}}$
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39

BAB IV PROSEDUR PENYUSUTAN DAN CONTOH JURNAL

Prosedur penyusutan dapat diringkas dalam diagram berikut:

LANGKAH-LANGKAH PELAKSANAAN PENYUSUTAN



1 Uraian tiap langkah dari diagram di atas adalah sebagai berikut:

2 **1. Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan**

3 Langkah ini untuk meyakinkan bahwa entitas akuntansi yang akan melaksanakan
4 pencatatan penyusutan tidak akan memasukkan aset tetap berupa tanah dan
5 konstruksi dalam pengerjaan sebagai aset tetap yang akan disusutkan. Langkah-
6 langkah yang harus dilakukan adalah:

- 7 1. Dapatkan daftar aset tetap yang disajikan dalam neraca
- 8 2. Identifikasi apakah Neraca menyajikan pos Tanah dan Konstruksi dalam
9 Pengerjaan
- 10 3. Jika Neraca menyajikan pos Tanah dan Konstruksi dalam Pengerjaan,
11 keluarkan dari daftar aset tetap yang akan disusutkan.

12 **2. Pengelompokan Aset**

13 **a. Aset Berkelompok**

14 Penyusutan dapat dilakukan terhadap aset tetap secara individual. Akan tetapi,
15 penyusutan dapat pula dilakukan terhadap sekelompok aset sekaligus. Hal ini tentu
16 memerlukan pemahaman tentang cara-cara pengelompokan aset. Jika aset yang
17 seyogyanya disusutkan per kelompok tetapi disusutkan secara individual, maka akan
18 menimbulkan permasalahan sebagai berikut:

- 19 (1) Penyusutan adalah pengakuan atas pengonsumsiannya manfaat suatu aset
20 atau berlalunya waktu yang membuat suatu aset menjadi usang atau rusak.
21 Secara teknis, ada aset yang baru bisa dimanfaatkan sekaligus bersamaan
22 dengan aset lain, tetapi ada pula yang bisa dimanfaatkan secara individual.
23 Jika aset yang manfaatnya hanya ada secara berkelompok tetapi dipandang
24 dapat dimanfaatkan secara individual, maka pengertian konsumsi manfaat
25 menjadi dilanggar
- 26 (2) Jika masalah pertama terjadi, maka pengakuan penyusutan menjadi tidak
27 sepadan dengan manfaatnya. Misalnya, kursi tamu dari kayu jati dan meja
28 tamu dari besi dan kaca yang dibeli dengan harga satu set. Seyogyanya
29 keduanya dianggap sebagai aset yang manfaatnya hanya ada secara
30 kelompok. Daya tahan kedua aset secara individual bisa jadi berbeda,
31 karena meja dari besi dan kaca bisa jadi lebih rentan terhadap kerusakan
32 akibat karat dan pecah. Akibatnya secara individual, masa manfaat kedua
33 aset secara individual akan berbeda yang pada gilirannya akan
34 menghasilkan dua angka penyusutan yang bila dijumlah belum tentu sama
35 dengan jika keduanya disusutkan secara berkelompok.

34 Berdasarkan dua permasalahan di atas, langkah-langkah pengelompokan aset yang
35 perlu dilakukan adalah sebagai berikut:

- 37 1). Dapatkan seluruh daftar aset tetap;
- 38 2). Identifikasi aset-aset yang dapat dianggap sebagai aset yang harus disusutkan
39 secara berkelompok dengan kriteria sebagai berikut:

- 1 a) Aset tersebut diperoleh dalam waktu yang bersamaan dan mempunyai masa
- 2 manfaat yang sama;
- 3 b) Manfaat secara teknis suatu aset sangat bergantung pada aset lain (peralatan
- 4 kesehatan seperti kamera sinar X dan alat pencetakan film sinar X, dan lain-
- 5 lain);
- 6 c) Pembelian aset dilakukan secara berpasangan dan harga belinya merupakan
- 7 keseluruhan harga pasangan (misalnya mesin cetak digital, komputer, dan
- 8 perangkat lunaknya);
- 9 d) Walaupun pemanfaatannya tidak terlalu bergantung dengan aset lain, tetapi
- 10 demi kemudahan dan efisiensi biaya administrasi, berbagai aset dapat
- 11 dikelompokkan karena kedekatan teknik dan konteks pemanfaatannya
- 12 (misalnya peralatan bedah).
- 13 3). Dapatkan catatan nilai awal seluruh aset dalam kelompoknya;
- 14 4). Susun daftar aset per kelompok dan nilai awalnya.

15 ***b. Aset Individual***

16 Terhadap aset yang tidak memenuhi kriteria yang dibutuhkan langkah 2),
17 misalnya gedung dan bangunan, dapatkan catatan nilai awal tiap individu aset.
18 Kemudian susun daftar aset individual dan nilai awalnya.

19 **3. Penetapan Nilai Aset Tetap yang Wajar**

20 Masalah penyusutan yang paling pokok adalah penetapan nilai aset tetap. Nilai
21 aset tetap adalah prasyarat untuk menentukan nilai yang dapat disusutkan. Akan
22 tetapi, sebagaimana dijumpai dalam penyusunan neraca awal, penilaian aset tetap
23 adalah masalah yang cukup pelik karena hal-hal sebagai berikut:

- 24 (1) Dokumen bukti kepemilikan aset tetap tidak jelas sehingga pengakuan aset
- 25 sebagai suatu kekayaan entitas akuntansi tidak jelas,
- 26 (2) Akte jual beli, kwitansi pembelian, atau catatan lain yang menunjukkan nilai
- 27 suatu aset tetap pada saat diperoleh tidak ada atau tidak lengkap. Hal ini
- 28 bisa disebabkan aset tidak diperoleh dengan cara membeli, atau dokumen
- 29 bukti nilai perolehan rusak atau hilang.
- 30 (3) Terhadap aset tetap yang tergolong dalam masalah 2) belum dilakukan
- 31 penilaian oleh penilai yang profesional.

32 **4. Penetapan Nilai yang Dapat Disusutkan**

33 Oleh karena aset tetap milik pemerintah diperoleh bukan untuk tujuan dijual,
34 melainkan untuk sepenuhnya digunakan sesuai tugas dan fungsi instansi pemerintah,
35 maka nilai sisa/residu tidak diakui. Dengan demikian, setiap nilai aset tetap, baik yang
36 bersifat individual maupun kelompok, langsung diakui sebagai nilai yang dapat
37 disusutkan.

38 **5. Penetapan Metode Penyusutan**

39 Penghitungan besarnya penyusutan setiap periode ditentukan menggunakan
40 metode penyusutan. PSAP 07 menyediakan antara lain, tiga metode yang dapat

1 digunakan. Metode penyusutan bebas untuk dipilih. Secara umum ketiga metode
2 selalu diasosiasikan dengan tingkat kerumitan penghitungan penyusutannya. Dalam
3 hal ini, metode garis lurus adalah metode yang paling populer karena dirasakan paling
4 sederhana. Yang paling dirasa rumit, adalah metode saldo menurun berganda.

5 Akan tetapi, di luar dari pertimbangan kerumitan, sebenarnya metode
6 penyusutan dapat dikaitkan dengan karakteristik aset dan cara serta intensitas
7 pemanfaatannya. Jika unit manfaat bersifat spesifik dan terkuantifikasi, maka
8 perhitungan penyusutan yang lebih logis dan proporsional dapat dilakukan dengan
9 memakai metode unit produksi. Jika intensitas pemanfaatan bersifat menurun dalam
10 artian pemanfaatan di masa awal pengabdian aset tetap lebih intensif daripada di
11 akhir, maka perhitungan penyusutan yang lebih logis dan proporsional dapat
12 dilakukan dengan memakai metode saldo menurun berganda. Akan tetapi jika unit
13 masa manfaat kurang spesifik dan tidak terkuantifikasi, atau walaupun spesifik dan
14 terkuantifikasi tetapi perhitungan hendak dilakukan semudah mungkin, maka
15 perhitungan penyusutan yang lebih logis dan proporsional dapat dilakukan dengan
16 memakai metode garis lurus.

17 Dengan pengertian di atas, langkah-langkah penetapan metode penyusutan
18 adalah sebagai berikut:

- 19 (1) Identifikasi karakteristik fisik aset tetap, kespesifikan dan keterukuran total
20 unit manfaat potensialnya, dan cara serta intensitas pemanfaatannya;
- 21 (2) Jika aset tetap memiliki total unit manfaat potensial (perkiraan *output*)
22 maupun jumlah pemanfaatan per periode yang spesifik dan terukur, maka
23 digunakan penyusutan metode unit produksi;
- 24 (3) Dalam hal akan menggunakan penyusutan metode unit produksi, tetapkan
25 perkiraan total *output* (kapasitas manfaat potensial normal). Hal ini dapat
26 ditentukan dengan menggunakan data dari pabrikaan atau dengan taksiran
27 pihak yang berkompeten;
- 28 (4) Jika aset tetap dinilai tidak memiliki perkiraan total *output* atau manfaat
29 potensial maupun jumlah pemanfaatan per periode yang spesifik dan
30 terukur, tetapi diyakini bahwa cara dan intensitas pemanfaatannya lebih
31 besar di awal masa manfaat aset, maka digunakan penyusutan metode
32 saldo menurun berganda;
- 33 (5) Jika aset tetap tidak memiliki total unit manfaat potensial maupun jumlah
34 pemanfaatan per periode yang spesifik dan terukur, dan cara serta
35 intensitas pemanfaatannya sepanjang masa manfaat aset juga tidak jelas,
36 serta ditambah dengan keinginan mendapatkan metode penyusutan yang
37 praktis, digunakan metode penyusutan garis lurus;
- 38 (6) Dalam hal menggunakan metode penyusutan garis lurus atau saldo
39 menurun berganda, tetapkan masa manfaat setiap aset tetap;
- 40 (7) Walaupun diketahui perkiraan total *output* atau manfaat aset tetap seperti
41 dimaksud poin 3 atau penurunan intensitas pemanfaatan dapat ditentukan
42 seperti dimaksud poin 4, demi alasan kepraktisan, perhitungan-perhitungan
43 dengan menggunakan metode garis lurus dapat diterapkan;

- 1 (8) Kebijakan yang berhubungan dengan penyusutan dicantumkan dalam
2 Kebijakan Akuntansi;
- 3 (9) Dalam kebijakan akuntansi tersebut minimal berisikan hal-hal sebagai
4 berikut:
- 5 - Identifikasi aset yang dapat disusutkan
6 - Metode penyusutan yang digunakan
7 - Masa manfaat atau tarif penyusutan

8 **6. Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan**

9 Langkah-langkah dalam melakukan perhitungan dan pencatatan penyusutan :

- 10 (1) Hitung dan catat porsi penyusutan untuk tahun berjalan dengan
11 menggunakan rumus untuk metode yang dipilih/ditetapkan.
- 12 (2) Lakukan perhitungan dan pencatatan penyusutan aset tetap tersebut
13 secara konsisten sampai pada akhir masa manfaat aset dengan mendebet
14 akun Diinvestasikan dalam Aset Tetap dan mengkredit akun Akumulasi
15 Penyusutan
- 16 (3) Susun Daftar Penyusutan guna memfasilitasi perhitungan penyusutan
17 tahun-tahun berikutnya.

18 **Ilustrasi Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan Menurut Metode** 19 **Penyusutan**

20 **1. Metode garis lurus**

21 Berdasarkan metode garis lurus, penyusutan nilai aset tetap dilakukan dengan
22 mengalokasikan penurunan nilai secara merata selama masa manfaatnya. Prosentase
23 penyusutan yang dipakai dalam metode ini dipergunakan sebagai pengali nilai yang
24 dapat disusutkan untuk mendapat nilai penyusutan per tahun.

25 Contoh perhitungan:

- 26 a. Dari Kartu Inventaris Barang (KIB) diketahui:
- 27 - Nilai peralatan berupa mesin fotokopi menurut sub buku besar yang telah
28 sesuai dengan KIB adalah sebesar Rp 10.000.000
- 29 - Mesin fotokopi tersebut pertama kali dihitung penyusutannya.
- 30 b. Kondisi aset tetap dalam keadaan baik. Kebijakan Akuntansi mengenai masa
31 manfaat peralatan dan mesin menetapkan mesin fotokopi tersebut
32 mempunyai masa manfaat 5 tahun dan disusutkan dengan menggunakan
33 metode garis lurus.

34 Dari informasi tersebut di atas, perhitungan dan pencatatan penyusutan tahun
35 pertama hingga kelima adalah sebagai berikut:

- 36 a. Nilai aset tetap yang dapat disusutkan sebesar Rp 10.000.000
37 b. Penyusutan tahun pertama adalah $Rp\ 10.000.000 : 5 = Rp\ 2.000.000,00$
38 c. Catatan tahun pertama adalah:
39 Jurnal untuk mencatat penyusutan

1	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.000.000,-	
	Akumulasi penyusutan		Rp. 2.000.000,-

- 2 d. Catatan tahun kedua hingga kelima adalah:
3 Jurnal untuk mencatat penyusutan

4	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.000.000,-	
	Akumulasi penyusutan		Rp. 2.000.000,-

5 **2. Metode Saldo Menurun Ganda**

6 Berdasarkan metode saldo menurun ganda, penyusutan nilai aset tetap
7 dilakukan dengan mengalokasikan penurunan nilai selama masa manfaatnya
8 sebagaimana halnya dalam metode garis lurus. Akan tetapi, persentase besarnya
9 penyusutan adalah dua kali dari persentase yang dipakai dalam metode garis lurus.
10 Persentase penyusutan ini kemudian dikalikan dengan nilai buku.

11 Contoh:

- 12 a. Dari Kartu Inventaris Barang (KIB) diketahui:
13 - Nilai peralatan berupa mesin fotokopi menurut sub buku besar yang telah
14 sesuai dengan KIB adalah sebesar Rp 10.000.000
15 - Mesin fotokopi tersebut pertama kali dihitung penyusutannya.
16 b. Kondisi aset tetap dalam keadaan baik.
17 c. Kebijakan Akuntansi mengenai masa manfaat peralatan dan mesin
18 menetapkan bahwa mesin fotokopi tersebut mempunyai masa manfaat 5
19 tahun dan disusutkan dengan menggunakan metode saldo menurun ganda.

20 Berdasarkan informasi di atas, perhitungan dan pencatatan penyusutan tahun
21 pertama hingga kelima adalah sebagai berikut:

- 22 1. Nilai aset tetap yang dapat disusutkan adalah sebesar Rp 10.000.000:
23 2. Tarif penyusutan dihitung dengan rumus:

$$24 \quad \frac{1}{\text{Masa manfaat}} \times 100\% \times 2$$

27 Jika masa manfaat 5 tahun, maka tarif penyusutannya adalah:

$$28 \quad \frac{1}{5} \times 100\% \times 2 = 40\%$$

- 31 3. Penyusutan tahun pertama hingga tahun kelima adalah :

PENYUSUTAN DENGAN METODE MENURUN BERGANDA

TAHUN	NILAI BUKU	PERSENTASE PENYUSUTAN	PENYUSUTAN PER TAHUN	AKUMULASI PENYUSUTAN
1	$2 = 2_{t-1} - 5_{t-1}$	3	$4 = 2 \times 3$	$5 = 5_{t-1} + 4_t$
0	10,000,000	40%	0	0
1	10,000,000	40%	4,000,000	4,000,000
2	6,000,000	40%	2,400,000	6,400,000
3	3,600,000	40%	1,440,000	7,840,000
4	2,160,000	40%	864,000	8,704,000
5	1,296,000	Pembulatan/penyesuain	1,296,000	10,000,000

Jurnal untuk mencatat penyusutan:

1) Penyusutan tahun pertama

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 4.000.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 4.000.000

2) Penyusutan tahun kedua

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.400.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 2.400.000

3) Penyusutan tahun ketiga

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 1.440.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 1.440.000

4) Penyusutan tahun keempat

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 864.400	
Akumulasi penyusutan		Rp. 864.400

5) Penyusutan tahun kelima disesuaikan hingga menghasilkan nilai akumulasi penyusutan yang sama dengan nilai awal/nilai yang dapat disusutkan.

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 1,296,000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 1,296,000

3. Metode Unit Produksi

Dengan menggunakan metode unit produksi penyusutan dihitung berdasarkan perkiraan output (kapasitas produksi yang dihasilkan) aset tetap yang bersangkutan. Tarif penyusutan dihitung dengan membandingkan antara nilai yang dapat disusutkan dan perkiraan/estimasi *output* (kapasitas produksi yang dihasilkan) dalam kapasitas normal.

1 Contoh:

- 2 a. Dari Kartu Inventaris Barang (KIB) diketahui:
- 3 - Nilai peralatan berupa mesin fotokopi menurut sub buku besar yang telah
- 4 sesuai dengan KIB adalah sebesar Rp 12.000.000;
- 5 - Mesin fotokopi tersebut pertama kali dihitung penyusutannya.
- 3 b. Kondisi aset tetap dalam keadaan baik. Kebijakan Akuntansi mengenai
- 4 penyusutan menetapkan metode penyusutan yang digunakan adalah
- 5 metode unit produksi.
- 3 c. Kapasitas produksi normal fotokopi adalah 60.000 lembar
- 4 d. Produksi fotokopi sampai tahun kelima adalah 60.000 lembar.
- 5 e. Tarif penyusutan: Nilai yang dapat disusutkan dibagi perkiraan output
- 6 Rp. 12.000.000/60.000 = Rp 200 per lembar;
- 7 f. Jumlah produksi tiap tahun selama lima tahun dan besarnya penyusutan per
- 8 tahun adalah sebagai berikut:

9

TAHUN	PRODUKSI PER TAHUN (lembar)	TARIF PENYUSUTAN	BESARNYA PENYUSUTAN
1	16.000	200	3.200.000
2	9.200	200	1.840.000
3	11.600	200	2.320.000
4	10.700	200	2.140.000
5	12.500	200	2.500.000
Total	60.000		12.000.000

7 Jurnal untuk mencatat penyusutan :

8 1) Penyusutan tahun pertama :

9

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 3.200.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 3.200.000

10 2) Penyusutan tahun kedua :

11

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 1.840.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 1.840.000

12 3) Penyusutan tahun ketiga :

13

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.320.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 2.320.000

14 4) Penyusutan tahun keempat :

15

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.140.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 2.140.000

16 5) Penyusutan tahun kelima :

17

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp. 2.500.000	
Akumulasi penyusutan		Rp. 2.500.000

1 7. Penyajian Penyusutan

2 Besarnya penyusutan setiap tahun dicatat dalam neraca dengan menambah
3 nilai akumulasi penyusutan dan mengurangi ekuitas dana dalam akun Diinvestasikan
4 dalam Aset Tetap. Neraca menyajikan Akumulasi Penyusutan sekaligus nilai perolehan
5 aset tetap sehingga nilai buku aset tetap sebagai gambaran dari potensi manfaat yang
6 masih dapat diharapkan dari aset yang bersangkutan dapat diketahui.

7 Ilustrasi penyajian nilai perolehan aset, Akumulasi Penyusutan dan Nilai Nuku aset
8 Tetap dalam Neraca sebagian adalah sebagai berikut:

7 Tanah		120,000,000,000
8 Peralatan dan Mesin	4,000,000,000	
9 Gedung dan Bangunan	35,000,000,000	
10 Jalan, Irigasi dan Jaringan	12,758,500,000	
11 Aset Tetap Lainnya	1,656,000,000	
12 Akumulasi Penyusutan	<u>(2,430,000,000)</u>	
13 Nilai Buku Aset		50,984,500,000
14 Konstruksi dalam Pengerjaan		<u>4,300,000,000</u>
15		175,284,500,000

16 Walaupun aset tetap terdiri atas berbagai jenis aset yang menunjukkan nilai
17 perolehan masing-masing, penyusutannya disajikan hanya dalam satu akun
18 Akumulasi Penyusutan. Nilai buku yang tersajikan dalam neraca juga merupakan nilai
19 buku keseluruhan aset tetap. Nilai perolehan aset tetap, jumlah penyusutan dan
20 akumulasinya serta nilai buku per jenis aset tetap disajikan dalam Catatan Atas
21 Laporan Keuangan.

22 Dari ilustrasi Neraca di atas, tampak bahwa Tanah dan Konstruksi dalam
23 Pengerjaan tidak disusutkan. Di luar itu, seluruh aset tetap disusutkan dengan
24 nilai akumulasi penyusutan sebesar Rp 2.430.000.000 dan nilai buku sebesar
25 Rp 50.984.500.000

26 8. Pengungkapkan Penyusutan di dalam Catatan atas Laporan Keuangan

27 Paragraf 79 PSAP 07 menyatakan bahwa informasi penyusutan yang harus
28 diungkapkan dalam laporan keuangan adalah :

- 29 (1) Nilai penyusutan
- 30 (2) Metode penyusutan yang digunakan
- 31 (3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan
- 32 (4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

33 Keempat hal di atas harus disajikan dalam Neraca dan Catatan atas Laporan
34 Keuangan. Secara lebih rinci, hal-hal yang harus diungkapkan dalam Catatan atas
35 Laporan Keuangan adalah:

- 36 - Kebijakan Akuntansi;

1 Kebijakan akuntansi yang diuraikan dalam Catatan atas Laporan keuangan
 2 adalah yang menyangkut penetapan metode penyusutan perubahannya,
 3 jika ada. Sebagai contoh, tentang penetapan metode penyusutan, Catatan atas
 4 Laporan Keuangan dapat menguraikan hal-hal sebagai berikut :

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

9 - Daftar Aset dan Penyusutannya

10 Dalam rangka pengungkapan secara penuh, di dalam Catatan atas Laporan
 11 Keuangan juga dapat dimuat rincian dari daftar aset dan penyusutannya guna
 12 menunjukkan nilai perolehan bruto, akumulasi penyusutan, dan nilai buku per
 13 masing-masing individu aset dan kelompoknya. Apabila disajikan catatan untuk
 14 masing-masing aset tetap maka besarnya penyusutan dan akumulasi penyusutan
 15 merujuk ke akun Akumulasi Penyusutan. Contoh Daftar Aset dan Penyusutannya
 16 seperti dalam tabel berikut ini:

17 DAFTAR ASET TETAP DAN PENYUSUTANNYA

18

NO. AKUN	KETERANGAN	NILAI PEROLEHAN	AKUMULASI PENYUSUTAN	NILAI BUKU
	TANAH			
1.01.01	Tanah Bangunan Rumah Negara Gol I	5.000.000.000	-	5.000.000.000
1.04.01	Tanah Bangunan Kantor Pemerintah	10.000.000.000.0	-	10.000.000.000
				-
	PERAI ATAN DAN MESIN			-
2.02.01	Alat Angkutan Darat Bermotor	4.000.000.000.0	3.000.000.000	1.000.000.000
2.05.01	Alat Kantor	3.000.000.000.0	1.000.000.000	2.000.000.000
2.05.02	Alat Rumah Tangga	2.500.000.000.0	1.000.000.000	1.500.000.000
2.06.02	Alat Komunikasi	2.000.000.000.0	800.000.000	1.200.000.000
2.08.01	Alat Laboratorium	3.500.000.000.0	1.312.500.000	2.187.500.000
2.12.01	Komputer Unit	1.500.000.000.0	1.000.000.000	500.000.000
2.12.02	Peralatan Komputer	500.000.000.0	333.333.333	166.666.667
			-	-
	GEDUNG DAN BANGUNAN		-	-
1.06.01	Bangunan Gedung Tempat Kerja	45.000.000.000.0	29.250.000.000	15.750.000.000
1.06.02	Bangunan Gedung Tempat Tinggal	1.200.000.000.0	420.000.000	780.000.000
			-	-
	JALAN IRIGASI DAN JARINGAN		-	-
1.02.01	Jalan Nasional	250.000.000.000.0	83.333.333.333	166.666.666.667
1.03.01	Irigasi	110.000.000.000.0	58.666.666.667	51.333.333.333
			-	-
	ASET TETAP LAINNYA		-	-
2.09	Koleksi Perpustakaan/Buku	500.000.000.0	375.000.000	125.000.000
2.10	Peralatan Olahraga	100.000.000.0	25.000.000	75.000.000
			-	-
5.00	KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	55.000.000.000.0	-	55.000.000.000
	TOTAL	493.800.000.000	180.515.833.333	313.284.166.667

BAB V

HAL-HAL KHUSUS YANG TERKAIT DENGAN PENYUSUTAN

A. Penyusutan Pertama Kali

Pencatatan penyusutan pertama kali besar kemungkinan akan menghadapi permasalahan penetapan sisa masa manfaat dan masa manfaat yang sudah disusutkan, karena aset-aset tetap sejenis yang akan disusutkan kemungkinan diperoleh pada tahun-tahun yang berbeda satu sama lain. Sebagai contoh, jika penyusutan pertama kali akan dilakukan pada akhir tahun 2008, besar kemungkinan akan dijumpai adanya jenis aset berupa peralatan dan mesin, misalnya mobil, yang diperoleh pada tahun-tahun sebelum tahun anggaran 2008 dan yang diperoleh pada tahun 2008.

Jika secara umum terhadap aset tetap jenis peralatan dan mesin seperti mobil ditetapkan memiliki masa manfaat selama lima tahun dan penyusutannya memakai metode garis lurus, maka pada akhir tahun 2008, dapat terjadi variasi permasalahan sisa masa manfaat dan masa manfaat yang sudah disusutkan, seperti berikut :

No	Saat Perolehan Aset	Sisa Masa Manfaat per 31 Desember 2008	Masa Manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2008
1	Awal tahun 2003 dan Sebelumnya	0 tahun	5 tahun
2	Awal tahun 2004	0 tahun	5 tahun
3	Awal tahun 2005	1 tahun	4 tahun
4	Awal tahun 2006	2 tahun	3 tahun
5	Awal tahun 2007	3 tahun	2 tahun
6	Awal tahun 2008	4 tahun	1 tahun

Dengan variasi sisa masa manfaat pada 31 Desember 2008 dan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2008 di atas, maka per 31 Desember 2008 jumlah penyusutan adalah proporsional dengan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2008. Jadi, aset yang diperoleh pada tahun 2005 misalnya, tidak disusutkan setahun sebagaimana yang diperlakukan bagi aset yang diperoleh pada tahun 2008.

Contoh perhitungan penyusutan untuk pertamakali disajikan dalam ilustrasi berikut:

Pemda X menyusun neraca awal per 31 Desember 2005, pada tahun 2008 untuk pertamakalinya Pemda X menerapkan penyusutan untuk aset tetap. Salah satu jenis aset yang dimiliki adalah mobil dengan rincian sebagai berikut:

1	Tahun Perolehan (awal tahun)	Nilai di Neraca per 31 Desember 2008 (sebelum penyusutan)
	2003	90.000.000
	2005	125.000.000
	2006	150.000.000
	2007	160.000.000
	2008	180.000.000

2 Umur atau masa manfaat mobil ditetapkan 5 (lima) tahun. Perhitungan penyusutan
 3 aset tersebut untuk pertamakali kalinya dapat dikelompokkan menjadi 3 (tiga), yaitu:

4 **1. Aset yang diperoleh pada tahun dimulainya penerapan penyusutan**

5 Aset tersebut sudah disajikan dengan nilai perolehan. Perhitungannya
 6 penyusutannya adalah untuk tahun 2008 (1 tahun) saja, yaitu:

7	Tahun Perolehan (awal tahun)	Nilai di Neraca (Sebelum penyusutan)	Umur (Masa Manfaat)	Penyusutan
	1	2	3	4 =(20 % x 2)
	2008	180.000.000,00	5	36.000.000,00

8 Jurnal :

9	Ekuitas Dana - Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp 36.000.000,00	
	Akumulasi penyusutan		Rp 36.000.000,00

10 **2. Aset yang diperoleh setelah penyusunan neraca awal hingga satu**
 11 **tahun sebelum dimulainya penerapan penyusutan**

12 Aset tersebut sudah disajikan dengan nilai perolehan. Penyusutannya terdiri dari
 13 penyusutan tahun berjalan dan koreksi penyusutan tahun-tahun sebelumnya,
 14 yaitu:

15	Tahun Perolehan (awal tahun)	Nilai di Neraca (Sebelum penyusutan)	Masa Manfaat yg sudah dilalui s.d. 1 Januari 2008	Penyusutan per tahun	Penyusutan Tahun 2008 (Tahun Pertama)		
Koreksi Tahun-tahun sebelumnya					Tahun 2008	Jumlah	
	1	2	3	4 (20 % x 2)	5= 3 x 4	6= 4	7= 5 +6
	2005	125.000.000	3	25.000.000	75.000.000	25.000.000	100.000.000
	2006	150.000.000	2	30.000.000	60.000.000	30.000.000	90.000.000
	2007	160.000.000	1	32.000.000	32.000.000	32.000.000	64.000.000
	Jumlah	435.000.000			167.000.000	87.000.000	254.000.000

1 Jurnal :

2	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp 254.000.000	
	Akumulasi penyusutan		Rp 254.000.000

3. Aset yang diperoleh sebelum penyusunan neraca awal

4 Berdasarkan Buletin teknis 01, untuk aset-aset yang diperoleh lebih dari 1 tahun
5 sebelum saat penyusunan neraca awal, maka aset tersebut disajikan dengan
6 nilai wajar pada saat penyusunan neraca awal tersebut.

7 Untuk menghitung penyusutannya, pertama ditetapkan sisa masa manfaat pada
8 saat penyusunan neraca awal. Selanjutnya dihitung masa antara neraca awal
9 dengan saat penerapan penyusutan.

10 Misalnya Aset Pemda X yang diperoleh pada tahun 2003 tersebut sudah disajikan
11 berdasarkan nilai wajar di neraca awal yang disusun pada tahun 2005. Nilai aset
12 adalah sebesar Rp 90.000.000, dengan sisa umur ditetapkan 3 tahun.
13 Perhitungan penyusutannya adalah sebagai berikut:

14 Tahun Neraca Awal (akhir tahun)	Nilai	Sisa Masa Manfaat saat neraca awal (tahun)	Masa Manfaat antara neraca awal s.d. 1 Januari 2008	Penyusutan per tahun	Penyusutan Tahun 2008 (Tahun Pertama)		
					Koreksi Tahun-tahun sebelumnya	Tahun 2008	Jumlah
1	2	3	4	5 (30 % x 2)	6= 4 x 5	7=5	7= 5 +6
2005	90.000.000	3	2	30.000.000	60.000.000	30.000.000	90.000.000

15 Jurnal tahun 2008 :

16	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp 90.000.000	
	Akumulasi penyusutan		Rp 90.000.000

17 B. Pemanfaatan Aset Tetap yang Sudah Seluruh Nilainya Disusutkan

18 Walaupun suatu aset sudah disusutkan seluruh nilainya hingga nilai bukunya
19 menjadi Rp0, mungkin secara teknis aset itu masih dapat dimanfaatkan. Jika hal
20 seperti ini terjadi, aset tetap tersebut tetap disajikan dengan menunjukkan baik nilai
21 perolehan maupun akumulasi penyusutannya. Aset tersebut tetap dicatat dalam
22 kelompok aset tetap yang bersangkutan dan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan
23 Keuangan. Aset tetap yang telah habis masa penyusutannya dapat dihapuskan jika
24 telah mendapat izin penghapusbukuan dari pejabat yang berwenang.

1 C. Penghapusbukuan Aset Tetap

2 Berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 6 tahun
3 2006 suatu aset tetap milik pemerintah pusat hanya dapat dihapuskan jika telah
4 mendapat persetujuan penghapusan dari Menteri Keuangan sedangkan untuk aset
5 Pemda, sesuai dengan Permendagri nomor 17 tahun 2007, hanya dapat dihapuskan
6 oleh Kepala Daerah.

7 Sebagai contoh, bila aset tetap berupa Gedung dan Bangunan dengan nilai perolehan
8 sebesar Rp 4.200.000.000 yang sudah disusutkan seluruhnya mendapat ijin
9 penghapusan dari Menkeu atau Kepala Daerah, maka jurnal penghapusannya adalah
10 sebagai berikut:

11 Akumulasi Penyusutan	Rp. 4.200.000	
Aset Tetap - Gedung dan Bangunan		Rp. 4.200.000

12 *Catatan : Ekuitas Dana Diinvestasikan dalam Aset Tetap sudah didebit pada waktu dilakukan*
13 *penyusutan*

14 D. Penjualan Aset Tetap yang telah Seluruhnya Disusutkan

15 Apabila kemudian hari aset tetap yang sudah seluruhnya disusutkan ini akan
16 dilelang untuk memberi pemasukan kepada pemerintah, maka rencana pelelangan
17 tersebut harus dicantumkan dalam anggaran dan realisasinya. Hasil pelelangan
18 dicatat sebagai pendapatan. Contoh: hasil penjualan gedung dan bangunan yang
19 telah seluruhnya disusutkan sebesar Rp30.000.000. Gedung dan Bangunan tersebut
20 nilai perolehan dan telah selesai disusutkan sebesar Rp 350.000.000

21 Jurnal Realisasi penerimaan pendapatan

22 Kas	Rp 30.000.000	
Pendapatan lain-lain		Rp 30.000.000

23 Jurnal pembalikan aset dan akumulasi penyusutannya :

24 Akumulasi Penyusutan – Gedung dan Bangunan	Rp 350.000.000	
Aset Tetap Tetap – Gedung dan Bangunan		Rp 350.000.000

25 E. Tukar-menukar Aset Tetap

26 Tukar menukar aset tetap dapat dilakukan antar unit pemerintah. Suatu aset
27 tetap mungkin lebih berguna atau dapat memberikan manfaat yang lebih besar di
28 unit lain selain entitas pemerintah yang bersangkutan. Sebaliknya unit pemerintah
29 yang menyerahkan barang lebih menerima manfaat atas barang yang diperoleh lewat
30 pertukaran dari unit pemerintah yang lain. Untuk itu dapat dilakukan pertukaran aset
31 tetap antar unit yang berkaitan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

1 Pertukaran dapat dilakukan atas aset tetap yang sejenis dan dapat juga antar
2 atas aset tetap yang tidak sejenis. Contoh barang yang sejenis adalah kendaraan
3 dengan kendaraan, bangunan dengan bangunan dan seterusnya. Contoh pertukaran
4 barang yang tidak sejenis misalnya komputer dengan mobil, gedung dengan tanah.

5 Pertukaran aset yang tidak sejenis diatur dalam paragraf 43 PSAP 07. Dalam
6 paragraf tersebut dinyatakan bahwa nilai aset yang diperoleh dicatat sebesar nilai
7 tercatat aset yang diserahkan setelah disesuaikan dengan jumlah kas yang
8 diserahkan. Artinya nilai perolehan dan akumulasi penyusutan aset tetap yang
9 diserahkan harus diketahui. Misalkan sebuah kendaraan dengan harga perolehan
10 Rp70.000.000 dan masa manfaat 7 tahun telah disusutkan 5 tahun dengan
11 menggunakan metode garis lurus. Nilai tercatatnya atau nilai bukunya adalah
12 sebesar Rp20.000.000, Aset tersebut ditukar dengan satu unit gedung. Diasumsikan
13 bahwa masih terdapat penyerahan uang kas sebesar Rp2.500.000 maka nilai aset
14 tetap yang diperoleh adalah sebesar Rp22.500.000. Manfaat aset tetap yang diterima
15 ditentukan kembali agar dapat ditentukan perhitungan penyusutan untuk tahun
16 berikutnya.

17 Pertukaran aset tetap yang sejenis diatur dalam paragraf 44 PSAP 07. Menurut
18 paragraf tersebut, dalam pertukaran aset tetap yang sejenis tidak diakui adanya laba
19 rugi. Dalam keadaan demikian, nilai aset tetap yang diperoleh dicatat sebesar nilai
20 tercatat aset yang diserahkan. Akan tetapi tetap masih ada penentuan masa manfaat
21 agar dapat ditentukan penyusutan aset yang diperoleh.

22 **F. Perbaikan Aset Tetap yang Menambah Masa Manfaat atau Kapasitas** 23 **Manfaat**

24 Perbaikan yang dilakukan atas suatu aset tetap dapat menambah masa manfaat
25 atau menambah kapasitas aset tetap yang bersangkutan. Pengeluaran yang dilakukan
26 untuk perbaikan semacam ini disebut pengeluaran modal (*capital expenditure*).
27 Pengeluaran seperti ini akan mempengaruhi nilai yang dapat disusutkan, perkiraan
28 output dan bahkan masa manfaat aset tetap yang bersangkutan.

29 Menurut paragraf 50 PSAP 07 pengeluaran seperti ini ditambahkan ke nilai
30 tercatat aset tetap yang bersangkutan. Artinya, pengeluaran modal seperti ini
31 ditambahkan pada nilai buku aset tetap yang bersangkutan. Nilai buku aset ditambah
32 dengan pengeluaran modal akan menjadi nilai baru yang dapat disusutkan selama
33 sisa masa manfaat aset yang bersangkutan. Misalkan suatu aset yang memiliki harga
34 perolehan sebesar Rp 50.000.000 dengan masa manfaat 10 tahun telah disusutkan
35 selama 6 tahun. Pada awal tahun ketujuh dilakukan perbaikan dengan pengeluaran
36 modal sebesar Rp 12.200.000. Pengeluaran tersebut akan menambah masa manfaat
37 aset tetap 3 tahun. Akumulasi penyusutan sampai dengan tahun ke-enam adalah
38 sebesar Rp 30.000.000 sehingga nilai bukunya adalah sebesar Rp 20.000.000,00.
39 Perbaikan sebesar Rp 12.200.000 ditambahkan ke nilai buku sehingga nilai yang
40 disusutkan yang baru adalah sebesar Rp 32.200,000 dan akan disusutkan selama 7
41 tahun. Dengan demikian penyusutan per tahun selama 7 tahun berikutnya adalah
42 sebesar Rp 4.600.000

1 Jika aset tetap yang bersangkutan tidak bertambah masa manfaatnya akan tetapi
2 bertambah efisiensi dan kapasitasnya maka masa manfaat untuk menghitung
3 besarnya penyusutan per tahun adalah 4 tahun. Dengan demikian penyusutan selama
4 sisa umur aset 4 tahun adalah sebesar Rp 8.050.000 per tahun.

5 **G. Penyusutan atas Aset secara Berkelompok**

6 Aset tetap bervariasi dalam bentuk dan nilai. Ada aset tetap yang nilai per jenis
7 sangat besar. Misalnya, gedung berupa rumah atau kantor dengan nilai yang relatif
8 besar. Jalan berupa jalan negara atau jalan provinsi misalnya juga memiliki nilai yang
9 signifikan. Akan tetapi ada juga aset tetap yang jenisnya banyak tetapi nilainya relatif
10 kecil. Misalnya, mesin-mesin kecil seperti kalkulator dan peralatan kantor lainnya.

11 Menghitung besarnya penyusutan untuk aset tetap yang nilai per unitnya besar
12 dapat dilakukan dengan menghitung penyusutan setiap jenis aset tetap yang
13 bersangkutan. Menghitung besarnya penyusutan setiap aset tetap yang jumlahnya
14 banyak tetapi nilainya relatif kecil sangat merepotkan. Bahkan mungkin biaya yang
15 dikeluarkan lebih besar dari manfaat yang diperoleh. Untuk itu diperlukan cara yang
16 lebih praktis untuk menghitung besarnya penyusutan jenis aset yang nilainya relatif
17 kecil.

18 Penghitungan penyusutan untuk aset yang nilainya relatif kecil dapat dilakukan
19 dengan mengelompokkan aset-aset tersebut kemudian menghitung besarnya
20 penyusutan dari kelompok aset tersebut. Kelompok aset tersebut harus memiliki
21 persamaan atribut misalnya masa manfaat yang sama. Dengan adanya persamaan
22 atribut dan maka penyusutan dihitung dengan menerapkan persentase penyusutan
23 dengan metode garis lurus terhadap rata-rata aset tetap yang bersangkutan. Misalnya
24 saldo awal perlengkapan kantor awal tahun Rp 200.000.000 dan saldo akhir tahun Rp
25 300.000.000. Maka rata-rata nilai perlengkapan kantor adalah Rp 250.000.000.
26 Dengan persamaan masa manfaat perlengkapan kantor misalnya 4 tahun maka
27 besarnya persentase penyusutan 25%. Dengan demikian besarnya penyusutan untuk
28 tahun yang bersangkutan adalah sebesar Rp 62.500.000.

19 **H. Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Diperoleh Tengah Tahun**

20 Aset tetap diperoleh pada waktu tertentu di sepanjang tahun. Ada kalanya aset
21 tetap diperoleh awal tahun, pertengahan tahun atau akhir tahun. Hal ini menimbulkan
22 permasalahan dalam penghitungan penyusutan. Permasalahan yang timbul
23 berbentuk pertanyaan apakah aset tetap yang diperoleh sepanjang tahun
24 penyusutannya tetap dihitung satu tahun penuh? Atau apakah penyusutan dihitung
25 berdasarkan waktu aktual perolehan aset tetap yang bersangkutan? Atau perhitungan
26 dibulatkan dalam bulan atau semester?

27 Permasalahan tersebut di atas dialami khusus untuk aset tetap yang akan
28 disusutkan berdasarkan waktu (masa manfaat). Perolehan di tengah tahun akan
29 mempengaruhi besarnya penyusutan untuk tahun perolehan yang bersangkutan dan
30 untuk tahun akhir masa manfaat. Aset tetap yang disusutkan berdasarkan aktivitas
31 misalnya aset tetap yang disusutkan menurut metode unit produksi tidak mengalami
32 masalah. Penyusutan ditentukan berdasarkan jumlah *output* sehingga tidak menjadi

1 masalah apakah *output* tersebut dihasilkan awal tahun, tengah tahun atau akhir
2 tahun. Penentuan besarnya penyusutan dilakukan berdasarkan *cut-off output*.

3 Untuk menentukan waktu yang akan digunakan dalam perhitungan penyusutan
4 aset yang diperoleh di tengah tahun ada beberapa pendekatan yang dapat digunakan:

5 1. *Hari penggunaan;*

6 Dalam pendekatan ini digunakan hari aktual penggunaan aset tetap sebagai
7 dasar perhitungan. Misalnya, jika suatu aset diperoleh tanggal 1 oktober 20x1
8 maka beban penyusutan tahun yang bersangkutan dihitung 92 hari yaitu dari
9 tanggal 1 oktober ke 31 desember 20x1.

10 2. *Bulan penggunaan*

11 Dengan pendekatan bulan penggunaan maka waktu penyusutan ditentukan
12 berdasarkan bulan saat aset tersebut digunakan. Dalam contoh 1) maka
13 perolehan aset tetap tersebut dihitung tiga bulan yaitu bulan oktober, november,
14 dan desember. Meskipun aset tetap tersebut diperoleh tanggal 30 oktober maka
15 waktu yang digunakan tetap tiga bulan.

16 3. *Semester (tengah tahunan)*

17 Pendekatan tengah tahunan menggunakan waktu enam bulan sebagai titik
18 penentuan waktu untuk menghitung besarnya penyusutan. Jika suatu aset
19 diperoleh di semester pertama maka penyusutannya dihitung penuh satu tahun
20 akan tetapi jika diperoleh pada semester kedua maka penyusutannya dihitung
21 setengah tahun. Akan tetapi perhitungan semester di awal masa penyusutan
22 diperhitungkan dengan semester di akhir tahun masa penyusutan.

23 4. *Tahunan*

24 Penyusutan dapat dihitung satu tahun penuh meskipun baru diperoleh satu atau
25 dua bulan atau bahkan dua hari. Pendekatan ini disebut pendekatan tahunan.

26 Entitas pemerintah yang akan memperoleh aset tetap di tengah tahun dapat
27 memilih pendekatan-pendekatan yang disebut di atas dalam menghitung
28 besarnya penyusutan. Akan tetapi kebijakan yang manapun yang dipilih harus
29 ditetapkan dalam kebijakan akuntansi

30 **I. Perubahan Estimasi dan Konsekuensinya**

31 a) *Umur aset sesungguhnya lebih dari estimasi*

32 Ada kalanya masa manfaat aset tetap lebih lama dari perkiraan dalam
33 menentukan penyusutan. Setelah perkiraan masa manfaat dilalui dan akumulasi
34 penyusutan telah sama dengan nilai perolehannya kadang-kadang aset tetap
35 masih dapat digunakan. Hal ini menunjukkan bahwa aset tetap yang
36 bersangkutan masih memiliki nilai wajar.

37 Oleh karena nilai yang dapat disusutkan (*depreciable cost*) tidak ada lagi maka
38 atas aset ini tidak dapat dilakukan penyusutan. Mengingat bahwa nilai sisa aset
39 tetap tidak diakui maka nilai perolehan aset tetap dan akumulasi penyusutannya
40 tetap dicantumkan dalam neraca.

1 *b) Penghentian Penggunaan*

2 Aset tetap disusutkan selama aset tersebut memberikan manfaat atau
3 berproduksi. Ada kalanya suatu aset tidak dapat berproduksi atau tidak
4 digunakan karena berbagai alasan. Oleh karena tidak digunakan maka
5 seharusnya aset yang bersangkutan tidak disusutkan bahkan harus dipindahkan
6 ke kelompok aset lain-lain. Pemindahan ke aset lain-lain dapat digunakan dapat
7 dilakukan apabila aset tetap tersebut tidak berproduksi atau tidak digunakan
8 secara permanen. Akan tetapi jika hanya tidak berproduksi sementara aset tetap
9 tersebut tidak dipindahkan ke aset lain-lain.

10 Jika digunakan metode penyusutan berdasarkan unit produksi maka secara
11 otomatis penyusutan tidak dihitung. Akan tetapi jika digunakan metode garis
12 lurus atau saldo menurun ganda penyusutan atas aset tetap tersebut tetap
13 dihitung. Hal ini dilakukan dengan alasan aset tetap tersebut tetap mengalami
14 penurunan nilai meskipun tidak digunakan.

15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
43
44
45

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Komite Konsultatif :

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Departemen Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Bina Administrasi Keuangan Daerah, Departemen Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Direktur Jenderal Otonomi Daerah, Departemen Dalam Negeri, Anggota
4. Staf Ahli Menteri Keuangan Bidang Pengeluaran Negara, Anggota
5. Ketua Dewan Pimpinan Nasional Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
6. Ketua Asosiasi Pemerintah Provinsi Seluruh Indonesia, Anggota
7. Ketua Asosiasi Pemerintah Kabupaten Seluruh Indonesia, Anggota
8. Ketua Asosiasi Pemerintah Kota Seluruh Indonesia, Anggota
9. Ketua Dewan Penasehat Magister Akuntansi, Universitas Indonesia, Anggota Komite Konsultatif

Komite Kerja :

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Dr. Ilya Avianti, SE, M.Si., Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM, Sekretaris merangkap Anggota
4. Drs. Sugijanto, Ak., MM, Anggota
5. Dr. Soepomo Prodjoharjono, Ak., M.Soc.Sc., Anggota
6. Dr. Hekinus Manao, M.Acc. CGFM, Anggota
7. Drs. Jan Hoesada, Ak., MM, Anggota
8. Drs. AB Trihartanto, Ak., MM, Anggota
9. Gatot Supiartono, Ak., M.Acc., Anggota

Sekretariat :

1. Mulat Handayani, SE., Ak, Ketua merangkap Anggota
2. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
4. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
5. Joko Supriyanto, SST., Ak, Anggota
6. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
7. Yusron Kamal, SE., Anggota
8. Andri Fuadhy, SE., Anggota
9. Zulfikar Aragani, Anggota

Kelompok Kerja :

1. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Ketua merangkap Anggota
2. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Margustienny OA, Ak., MBA, Anggota
4. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
5. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
6. Bambang Pamungkas, SE., Ak., MBA, Anggota
7. Sumiyati, Ak., MFM, Anggota
8. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
9. Drs. Syahman Sitompul, SE., Ak., Msi., Anggota
10. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS, Anggota
11. Edward UP Nainggolan, Ak, Anggota
12. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
13. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
14. Mulat Handayani, SE., Ak, Anggota
15. Jamason Sinaga, Ak., SIP, Anggota
16. Farida Aryani, Ak, Anggota
17. Eli Tamba, SE., Ak, Anggota
18. Joko Supriyanto, SST., Ak, Anggota
19. Dita Yuvrita, SE., Ak, Anggota
20. Syaiful, SE., Ak, Anggota
21. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
22. M. Rizal Faisol, SST, Ak., Anggota
23. Iwan Kurniawan, SE., Ak., Msi, Anggota
24. Hasanudin, Ak., M. Ak., Anggota
25. Heru Novandi, SE., Ak., Anggota
26. Muliani Sulya F., SE., Anggota
27. Sugiyarto, SE, Ak, MSc., Anggota

KSAP

Buletin Teknis
STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN
Nomor 06

AKUNTANSI PIUTANG



OMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

1 **Komite Standar Akuntansi Pemerintahan**
2 **(KSAP)**
3

4 Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar
5 Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa :

- 6
7 1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat dilengkapi dengan
8 Buletin Teknis yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari SAP;
9 2. Buletin Teknis disusun dan ditetapkan oleh KSAP;

10
11 Dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 06 tentang Akuntansi Piutang.
12
13

14 Jakarta, Agustus 2008
15 Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

16		
17	Binsar H. Simanjuntak	Ketua
18	Ilya Avianti	Wakil Ketua
19	Sonny Loho	Sekretaris
20	Sugijanto	Anggota
21	Hekinus Manao	Anggota
22	Jan Hoesada	Anggota
23	A.B. Trihartata	Anggota
24	Soepomo Prodjoharjono	Anggota
25	Gatot Supiartono	Anggota
26		
27		
28		
29		
30		
31		
32		
33		
34		
35		
36		
37		
38		
39		
40		
41		

DAFTAR ISI

1	
2	
3	BAB I LATAR BELAKANG
4	BAB II PERISTIWA YANG MENIMBULKAN PIUTANG
5	A. Pungutan Pendapatan Negara/Daerah
6	B. Perikatan
7	C. Transfer Antar Pemerintahan
8	D. Kerugian Negara/Daerah
9	BAB III PIUTANG BERDASARKAN PUNGUTAN PENDAPATAN
10	NEGARA/DAERAH
11	A. Jenis
12	B. Pengakuan
13	C. Pengukuran
14	D. Penyajian dan Pengungkapan
15	
16	BAB IV PIUTANG BERDASARKAN PERIKATAN
17	A. Jenis
18	B. Pengakuan
19	C. Pengukuran
20	D. Penyajian dan Pengungkapan
21	BAB V PIUTANG TRANSFER ANTAR PEMERINTAHAN
22	A. Jenis
23	B. Pengakuan
24	C. Pengukuran
25	D. Penyajian dan Pengungkapan
26	BAB VI PIUTANG KARENA TUNTUTAN GANTI RUGI
27	A. Jenis
28	B. Pengakuan
29	C. Pengukuran
30	D. Penyajian dan Pengungkapan
31	
32	
33	BAB VII PENGHAPUSTAGIHAN PIUTANG
34	A. Penyisihan Piutang
35	B. Pemberhentian Pengakuan
36	C. Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapusbuku
37	
38	
39	REFERENSI
40	
41	
42	
43	
44	
45	

B A B I

L A T A R B E L A K A N G

1
2
3
4 Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi
5 Pemerintahan, yang berbasis "cash towards accrual", mengatur bahwa pendapatan
6 dan belanja diakui pada saat diterima atau dikeluarkan dari Rekening Kas Umum
7 Negara, sedang aset dan kewajiban diakui pada saat timbulnya hak dan kewajiban
8 yang mempengaruhi kekayaan bersih pemerintah. Pengalaman implementasi SAP
9 selama ini, khususnya pada saat penutupan buku pada akhir tahun, menunjukkan
10 masih terdapat berbagai macam penafsiran dalam mengidentifikasi, mengukur,
11 menyajikan dan mengungkapkan pos-pos dalam laporan keuangan. Hal tersebut
12 disebabkan PSAP hanya menetapkan secara umum mengenai identifikasi,
13 pengukuran, penyajian dan pengungkapan pos-pos laporan keuangan, sehingga
14 masih memerlukan penjelasan atas pos-pos di neraca sesuai dengan karakteristiknya

15 Salah satu pos yang penting di Neraca adalah piutang, dimana pada cut of period
16 tertentu apabila terdapat hak pemerintah untuk menagih, harus dicatat sebagai
17 penambahan aset pemerintah berupa piutang.

18 Definisi aset menurut PSAP 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan, adalah
19 sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat
20 dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa
21 depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta
22 dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non-keuangan yang
23 diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya
24 yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Selanjutnya khusus mengenai
25 piutang, diatur pada paragraf 43 PSAP 01, dinyatakan bahwa Neraca mencantumkan
26 sekurang-kurangnya antara lain piutang pajak dan bukan pajak.

27 Dalam praktik ternyata masih banyak peristiwa yang menyebabkan timbulnya
28 piutang, yang merupakan salah satu aset penambah kekayaan bersih pemerintah.
29 Hak pemerintah ini tidak hanya terbatas pada piutang pajak dan bukan pajak, tetapi
30 masih banyak sumber daya ekonomi akibat peristiwa-peristiwa masa lalu yang
31 menimbulkan hak pemerintah, yang masih memerlukan penjabaran lebih lanjut.

32 IPSAS menyatakan bahwa secara substansi akuntansi transaksi, pendapatan
33 terbagi menjadi dua golongan besar, yaitu pendapatan dalam pertukaran (exchange
34 transaction) dan pendapatan dari bukan transaksi pertukaran (non-exchange
35 transaction). Transaksi pertukaran menyebabkan entitas menerima barang dan jasa,
36 atau penghapusan pengurangan utang, dengan memberi nilai setara atau hampir
37 setara barang, jasa atau penggunaan aset entitas, misalnya transaksi pembelian-
38 penjualan barang atau jasa, dan sewa fasilitas bangunan atau sarana. Penyediaan
39 jasa terkait kinerja yang disepakati untuk suatu periode waktu tertentu, suatu
40 peristiwa, periode, lintas periode, misalnya jasa layanan yang menghasilkan
41 pendapatan fasilitas air dan jalan tol. Pendapatan bukan karena transaksi pertukaran
42 (non exchange transaction) termasuk pendapatan akibat penggunaan kekuasaan,
43
44

1 misalnya pajak langsung atau tak langsung, bea meterai, denda, sumbangan, dan
2 donasi.

3
4 Dalam Undang Undang Dasar 1945 (Bab VIII Hal Keuangan), antara lain
5 disebutkan bahwa anggaran pendapatan dan belanja negara ditetapkan setiap tahun
6 dengan undang-undang, dan ketentuan mengenai pajak dan pungutan lain yang
7 bersifat memaksa untuk keperluan negara ditetapkan dengan Undang-Undang.
8 Menurut ketentuan tersebut, pendapatan berupa pajak dan pungutan lainnya yang
9 bersifat memaksa, merupakan sumber pendapatan utama pemerintah untuk
10 membiayai keperluan negara, seperti yang tercantum dalam APBN.

11 Pemerintah memperoleh pendapatan pajak dan bukan pajak. Sehubungan
12 dengan adanya desentralisasi fiskal, terdapat pendapatan pajak maupun bukan pajak
13 yang dilimpahkan kewenangannya ke daerah. Dalam rangka perimbangan keuangan
14 terdapat Pendapatan Pemerintah Pusat yang dibagihasilkan ke pemerintah daerah
15 (transfer), dalam bentuk Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Alokasi Khusus (DAK), dan
16 Dana Bagi Hasil (DBH). Di samping itu, terdapat bagi hasil atas pajak provinsi ke
17 pemerintah kabupaten/kota, seperti Pajak Bahan Bakar, Pajak Kendaraan Bermotor,
18 dan Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor.

19 Peristiwa-peristiwa atau transaksi lain yang menimbulkan hak pemerintah untuk
20 menagih, antara lain timbul dari perikatan misalnya transaksi pemberian pinjaman
21 oleh pemerintah, jual beli atau pertukaran, kemitraan, dan pemberian jasa-jasa yang
22 telah dilakukan pemerintah. Hubungan keuangan antara Pemerintah Pusat dengan
23 pemerintah daerah, misalnya kewajiban Pemerintah Pusat dalam hubungannya
24 dengan perimbangan keuangan, juga akan menimbulkan utang-piutang antara
25 Pemerintah Pusat dan pemerintah daerah. Demikian pula kemungkinan timbulnya
26 piutang akibat dari hubungan antar pemerintahan. Peristiwa lainnya adalah berkaitan
27 dengan timbulnya hak tagih dalam hal terjadi kerugian negara.

28 Selanjutnya juga perlu diberikan pedoman terhadap pengakuan timbulnya hak
29 tagih atas perjanjian jual beli, transaksi kemitraan, dan transaksi pemberian jasa.
30 Selama ini dikenal pengakuan dan pencatatan piutang berdasarkan nilai nominal saja,
31 tanpa memperhitungkan kolektibilitas sesuai dengan sifat dan karakteristik debitur.
32 Hal tersebut akan menimbulkan moral hazard (kerugian moril bagi bangsa dan
33 negara) yang tinggi atas akuntansi piutang, karena dapat menimbulkan adanya hak
34 pemerintah untuk menagih, yang tidak dilaporkan atau yang disalahgunakan.

35 Memperhatikan kondisi akuntansi piutang yang sangat luas cakupan, macam,
36 dan karakteristiknya, maka dirasakan perlunya Buletin Teknis tentang Piutang, untuk
37 memberikan panduan agar terdapat kesamaan pemahaman tentang cara
38 mengidentifikasi, mengukur, dan menyajikan pos piutang, baik oleh penyusun
39 laporan, pengguna laporan, dan institusi yang melakukan audit atas Laporan
40 Keuangan pemerintah.

41 Mengingat kompleksitas permasalahan dalam cara mengidentifikasi, mengukur
42 dan menyajikan piutang serta masing-masing jenis piutang mempunyai sistem
43 pengelolaan keuangan tersendiri, maka diperlukan persamaan pemahaman kapan

- 1 suatu transaksi dapat dicatat sebagai hak tagih yang menambah kekayaan bersih
2 pemerintah, maka pada Buletin Teknis ini tidak mengatur mengenai:
- 3 a. Piutang yang timbul dari Pemberian Penerusan Pinjaman;
 - 4 b. Piutang yang timbul dari Dana Bergulir;
 - 5 c. Piutang yang timbul dari Bantuan Sosial.
- 6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40

B A B II
PERISTIWA YANG MENIMBULKAN PIUTANG

A. PUNGUTAN PENDAPATAN NEGARA/DAERAH

Timbulnya piutang di lingkungan pemerintahan pada umumnya terjadi karena adanya tunggakan pungutan pendapatan dan pemberian pinjaman serta transaksi lainnya yang menimbulkan hak tagih dalam rangka pelaksanaan kegiatan pemerintahan. Pendapatan Pemerintah Pusat dikelompokkan menjadi Pendapatan Pajak, Pendapatan Negara Bukan Pajak (PNBP), dan Pendapatan Hibah. Pendapatan pemerintah daerah terdiri dari Pendapatan Asli Daerah, Pendapatan Transfer, dan Lain-lain Pendapatan yang sah, dimana dalam komponen Pendapatan Asli Daerah terdapat Pendapatan Pajak.

1. Piutang Pajak

Pajak pada dasarnya merupakan iuran umum untuk mengisi kas negara/daerah yang menurut ketentuan perundang-undangan bersifat memaksa untuk membiayai pengeluaran umum, dan kepada pembayar pajak tidak diberikan imbalan secara langsung. Ketentuan tentang perpajakan diatur secara khusus dalam berbagai peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Dengan mempertimbangkan bahwa pemungutan pajak lebih didasarkan pada hak negara/daerah yang dijamin dengan undang-undang dan tidak didasarkan pada penyerahan suatu prestasi kepada pembayar pajak serta Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa basis akuntansi untuk aset adalah basis akrual, maka piutang pajak terjadi pada saat hak negara/daerah untuk menagih timbul.

Terdapat dua cara yang digunakan untuk pemungutan pajak, yaitu menggunakan *self assessment*, dimana wajib pajak menaksir serta menghitung pajaknya sendiri, dan melalui penetapan oleh kantor pajak.

Dalam hal digunakan *self assessment*, seperti untuk Pajak Penghasilan, dimana batas akhir penyampaian SPT Tahunan pada akhir Maret tahun berikutnya, maka pada akhir tahun buku, apabila ada Surat Ketetapan Pajak, baik yang berkenaan dengan tahun pajak yang lalu maupun tahun pajak yang berjalan, merupakan dasar untuk menimbulkan tagihan kepada wajib pajak dikurangi dengan jumlah yang telah diterima di rekening kas negara. Dengan demikian di neraca disajikan sebesar tunggakan pajak yang belum dilunasi oleh wajib pajak.

Dalam hal pengenaan pajak yang dilakukan dengan proses penetapan oleh kantor pajak, misalnya Pajak Bumi dan Bangunan, Pajak Restoran, dan Pajak Reklame maka piutang pajak diakui pada akhir tahun berdasarkan Surat Ketetapan Pajak atau dokumen lain tentang penetapan pajak yang dikeluarkan sampai dengan tanggal 31 Desember tahun anggaran yang bersangkutan dikurangi dengan jumlah yang telah diterima dari wajib pajak.

Penagihan pajak adakalanya mengalami kegagalan sehingga terjadi tunggakan. Apabila terjadi ketidaksepakatan antara kantor pajak dan wajib pajak, ada mekanisme banding atas tunggakan pajak. Suatu piutang pajak yang dibawa ke Majelis Pertimbangan Pajak untuk proses banding, piutang pajak tetap dicatat sebagai aset

1 pada Satuan Kerja yang berpiutang. Pemutakhiran saldo piutang pajak baru dilakukan
2 setelah ada ketetapan dari pengadilan pajak.

3 Wajib pajak seringkali mempunyai berbagai macam kewajiban pajak. Dari
4 berbagai jenis kewajiban pajak tersebut ada yang lebih setor dan ada yang kurang
5 setor. Dalam hal terjadi hal yang demikian, selama belum ada Surat Ketetapan Pajak
6 yang memperhitungkan kelebihan/kekurangan pajak yang harus dibayar dari kantor
7 pajak, maka pencatatan kekurangan pembayaran pajak tetap dicatat sebagai piutang,
8 sedangkan terhadap kelebihan pembayaran/setoran pajak dicatat sebagai utang
9 dalam kewajiban jangka pendek.

10 **2. Piutang Pendapatan Negara/Daerah Selain Pajak.**

11 Piutang yang timbul dari pungutan pendapatan negara/daerah selain pajak banyak
12 sekali jenisnya. Di lingkungan Pemerintah Pusat antara lain pendapatan minyak bumi,
13 gas alam, pertambangan umum, kehutanan, dan bagian laba BUMN. Di lingkup
14 pemerintah daerah antara lain terdapat piutang retribusi, yaitu imbalan yang dipungut
15 oleh pemerintah daerah dari masyarakat sehubungan dengan pelayanan yang
16 diberikan, misalnya retribusi kesehatan dan ijin trayek.

17 Satuan kerja yang mempunyai tugas dan fungsi untuk melakukan pemungutan
18 pendapatan selain pajak, misalnya dari sumber daya alam, berkewajiban
19 menyelenggarakan administrasi penagihan pendapatan. Piutang ini baru dapat
20 diproses dalam sistem akuntansi apabila telah ditetapkan jumlahnya, yang ditandai
21 dengan terbitnya surat penagihan atau ketetapan. Disamping itu apabila pada akhir
22 periode pelaporan masih ada tagihan pendapatan yang belum ada surat
23 penagihannya, satuan kerja dimaksud wajib menghitung besarnya piutang tersebut
24 dan selanjutnya menyiapkan dokumen sebagai dasar untuk menagih. Dokumen inilah
25 yang menjadi dokumen sumber untuk mengakui piutang, untuk disajikan di neraca.

26 Piutang atas bagian laba BUMN/D timbul apabila pada suatu tahun buku telah
27 diselenggarakan Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS) dan dalam RUPS tersebut
28 telah ditetapkan besarnya bagian laba yang harus disetor ke kas Negara/daerah.
29 Apabila persyaratan dokumen sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-
30 undangan telah dipenuhi, namun sampai dengan tanggal 31 Desember belum
31 diterima pembayarannya, maka pada akhir tahun buku diakui adanya piutang atas
32 bagian laba BUMN/D.

33 Piutang Retribusi diakui apabila satuan kerja telah memberikan pelayanan sesuai
34 dengan tugas dan fungsinya, misalnya Dinas Pasar yang mempunyai piutang atas
35 sewa kios yang belum dibayar oleh penyewa pada akhir periode pelaporan.

36 Terhadap piutang-piutang yang telah lama dan sulit untuk ditagih akan
37 dilimpahkan ke Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) untuk
38 dilakukan proses penagihan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Terhadap piutang
39 yang telah dilimpahkan ini, satuan kerja yang mempunyai piutang tetap mengakui
40 piutang tersebut sebagai asetnya di Neraca satuan kerja yang bersangkutan dan
41 harus mengungkapkan mengenai piutang yang dilimpahkan penagihannya ke KPKNL
42 pada Catatan atas Laporan Keuangan. KPKNL tidak mengakui pelimpahan piutang

1 yang diterimanya sebagai aset, tetapi wajib mengungkapkan piutang yang
2 diterimanya dari satuan kerja lain untuk dilakukan penagihan, pada Catatan atas
3 Laporan Keuangan KPKNL. Demikian pula apabila ada barang jaminan yang
4 dikuasainya milik satuan kerja lain, juga wajib diungkapkan dalam Catatan atas
5 Laporan Keuangan KPKNL.

6 Selanjutnya terhadap penghapusan piutang tersebut di atas, baru dapat
7 dilakukan apabila proses penagihan melalui KPKNL telah dilakukan secara optimal.
8 Penghapusan piutang dilakukan dengan mekanisme sesuai dengan ketentuan
9 peraturan perundang-undangan yang berlaku.

10 Piutang yang telah dihapusbukukan tersebut, tetap harus dipelihara
11 pencatatannya secara *ekstracomptabel*.

12 **3. Piutang dalam Valuta Asing**

13 Sehubungan dengan telah dibukanya rekening Kas Umum Negara dalam USD oleh
14 Ditjend. Perbendaharaan c.q. Direktorat Pengelolaan Kas Negara, maka dalam
15 praktik, kemungkinan terdapat transaksi-transaksi yang menggunakan valuta asing,
16 misalnya penerimaan pajak dan PNPB dalam USD. Apabila pada akhir periode
17 pelaporan dapat diketahui adanya dokumen-dokumen yang membuktikan adanya hak
18 pemerintah untuk menagih dalam USD, maka piutang tersebut dicatat dalam rupiah
19 dengan menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal pelaporan.

20 **B. PERIKATAN**

21 Terdapat berbagai perikatan antara instansi pemerintah dengan pihak lain yang
22 menimbulkan piutang, seperti pemberian pinjaman, jual beli, pemberian jasa, dan
23 kemitraan.

24 **1. Pemberian Pinjaman**

25 Piutang karena pemberian pinjaman timbul sehubungan dengan adanya pinjaman
26 yang diberikan pemerintah kepada pemerintah lainnya, perorangan, BUMN/D,
27 perusahaan swasta, atau organisasi lainnya.

28 Pada umumnya ketentuan dan persyaratan timbulnya pinjaman tersebut
29 dituangkan dalam suatu naskah perjanjian pinjaman. Pengakuan piutang dilakukan
30 pada saat terjadi realisasi pengeluaran uang dari rekening Kas Negara/Kas Daerah,
31 dan piutang tersebut berkurang apabila ada penerimaan di rekening Kas Negara/Kas
32 Daerah sehubungan dengan adanya penerimaan angsuran pokok pinjaman atau
33 pelunasan.

34 Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai bunga dan denda
35 maka setiap akhir tahun diakui adanya piutang bunga atau denda sebesar bunga
36 untuk periode berjalan yang terutang sampai dengan tanggal 31 Desember tahun
37 berjalan. Penerimaan pendapatan bunga dan denda lainnya yang berkaitan dengan
38 pemberian pinjaman, dicatat sebagai penerimaan pendapatan

39 Karena kompleksitasnya, piutang yang timbul dari dana bergulir akan dijelaskan
40 dalam Buletin Teknis tersendiri. Piutang karena penerusan pinjaman (sub loan
41

1 agreement) tidak termasuk dalam lingkup piutang ini melainkan sebagai Investasi
2 Non Permanen.

3 **2. Jual Beli**

4 Pemerintah dapat melakukan pemindahtanganan barang milik Negara, sesuai
5 dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku, dimana pada jenis dan batas
6 nilai tertentu harus mendapat persetujuan dari pihak yang berwenang.
7 Pemindahtanganan barang ini antara lain dapat dilakukan melalui penjualan.
8 Penjualan barang ada yang dilakukan secara tunai dan ada yang dilakukan secara
9 cicilan atau angsuran. Apabila penjualan dilakukan secara kredit atau angsuran maka
10 sisa tagihan tersebut diakui sebagai piutang penjualan angsuran dan disajikan di
11 neraca sebagai aset di neraca dari satuan kerja yang memiliki barang tersebut sesuai
12 dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

13 **3. Kemitraan**

14 Dalam rangka mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya yang dimiliki dan/atau
15 dikuasai pemerintah, instansi pemerintah diperkenankan melakukan kemitraan
16 dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai dengan peraturan
17 perundang-undangan. Kemitraan ini antara lain bisa berupa Bangun Guna Serah dan
18 Bangun Serah Guna. Hak dan kewajiban masing-masing pihak dalam kemitraan
19 tersebut dituangkan dalam naskah perjanjian kerja sama. Piutang pemerintah timbul
20 jika terdapat hak pemerintah yang dapat dinilai dengan uang, yang sampai dengan
21 berakhirnya tahun anggaran, per 31 Desember yang bersangkutan, belum dilunasi
22 oleh mitra kerja samanya. Tagihan inilah yang diakui dan disajikan sebagai piutang di
23 neraca.

24 **4. Pemberian Fasilitas/Jasa**

25 Piutang pemerintah juga dapat timbul sehubungan dengan adanya fasilitas yang
26 diberikan oleh pemerintah kepada pihak lain, misalnya pemberian konsesi kepada
27 perusahaan untuk melakukan eksplorasi terhadap sumber daya alam. Apabila dalam
28 pemberian fasilitas atau jasa tersebut pemerintah berhak untuk memperoleh imbalan
29 yang dapat dinilai dengan uang maka hak tersebut diakui sebagai pendapatan bukan
30 pajak dan harus dituangkan dalam dokumen perjanjian pemberian fasilitas/jasa. Hak
31 pemerintah atas imbalan yang dapat dinilai dengan uang dan per 31 Desember belum
32 diterima dari pihak terkait tersebut diakui sebagai piutang dan disajikan di neraca.

33 **5. Transaksi Dibayar Dimuka**

34 Dalam hal terdapat perikatan antara pemerintah dengan pihak ketiga, yaitu
35 penyediaan jasa yang terkait dengan kinerja yang disepakati untuk suatu periode
36 waktu tertentu, dimana pemerintah harus melakukan pembayaran lebih dahulu tetapi
37 prestasinya pada akhir periode pelaporan belum diserahkan, maka selisih
38 pembayaran yang belum diserahkan prestasinya tersebut pada akhir periode
39 pelaporan dapat diakui sebagai hak menagih dengan akun Biaya Dibayar Dimuka.

40 **C. TRANSFER ANTAR PEMERINTAHAN**

41 Dalam rangka perimbangan keuangan, baik perimbangan vertikal maupun
42 horizontal, mengakibatkan adanya transfer antar pemerintahan. Transfer ini dapat

1 berupa transfer dari Pemerintah Pusat ke pemerintah daerah, pemerintah provinsi ke
2 pemerintah kabupaten/kota, maupun antar pemerintah kabupaten/kota. Transfer
3 pendapatan ini dilakukan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku,
4 seperti saat ini adalah Undang-Undang No. 33/2004 tentang Perimbangan Keuangan
5 antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah berikut peraturan
6 pelaksanaannya.

7 Dalam rangka perimbangan keuangan, terdapat dua aliran dana dari Pemerintah
8 Pusat ke pemerintah daerah, yaitu Dana desentralisasi dan Dana Dekonsentrasi. Dana
9 Desentralisasi berupa Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Bagi Hasil (DBH), dan Dana
10 Alokasi Khusus (DAK). Mekanisme pembayaran dana ini berbeda-beda. DAU
11 dibayarkan berdasarkan angka anggaran dalam APBN, yang setiap tahunnya direvisi
12 menjadi APBNP. DBH dibayarkan berdasarkan realisasi penerimaan pendapatan, dan
13 DAK didasarkan kepada kemampuan satuan kerja untuk menyerap anggaran dalam
14 pelaksanaan program dan kegiatan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

15 Perbedaan pola pembayaran ini mempunyai konsekuensi yang berbeda untuk
16 pengakuan pendapatan maupun piutang yang masih ada per 31 Desember atau pada
17 akhir tahun anggaran. Untuk DAU pembayarannya berdasarkan Keputusan Presiden
18 mengenai DAU (pre-calculated), dilaksanakan dengan cara dibayarkan setiap bulan
19 yaitu jumlah anggaran dibagi 12 (dua belas). Dalam kondisi normal seharusnya tidak
20 terdapat piutang DAU bagi pemerintah daerah. Namun demikian, jika ternyata
21 terdapat DAU yang belum dibayarkan dan Pemerintah Pusat mengakuinya serta
22 menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu, pemerintah daerah mengakuinya
23 sebagai piutang.

24 Dana Bagi Hasil dibayarkan berdasarkan realisasi penerimaan pendapatan di
25 Pemerintah Pusat. Apabila per 31 Desember telah ada dokumen sumber resmi yang
26 diakui dan dikeluarkan oleh Pemerintah Pusat atas Dana Bagi Hasil yang terutang dan
27 akan dibayarkan ke pemerintah daerah, maka pemerintah daerah mengakui jumlah
28 tersebut sebagai piutang di neraca. Sebaliknya, sepanjang Pemerintah Pusat belum
29 menetapkan dan mengakui adanya DBH terutang sejumlah tertentu pada akhir tahun
30 anggaran, maka pemerintah daerah tidak dapat mengakui adanya piutang. Informasi
31 tentang hal ini cukup diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

32 Dana Alokasi Khusus hanya dapat ditarik oleh pemerintah daerah berdasarkan
33 realisasi kegiatan di lapangan. Dalam mekanisme pembayaran untuk APBN terdapat
34 aturan yang ketat untuk pencairan dana, sehingga dalam kondisi normal seharusnya
35 tidak ada piutang DAK bagi pemerintah daerah.

36 Demikian pula untuk pendapatan bagi hasil dari pemerintah provinsi ke
37 kabupaten/kota, seperti pajak bahan bakar, pajak air bawah tanah dan air
38 permukaan, dan pajak kendaraan bermotor, pembagiannya didasarkan pada realisasi
39 penerimaan pendapatan. Oleh karena itu mekanisme pengakuan pendapatan
40 maupun piutang yang timbul adalah sama dengan Dana Bagi Hasil yang berasal dari
41 Pemerintah Pusat.
42

1 **D. KERUGIAN NEGARA/DAERAH**

2 Piutang atas kerugian Negara sering disebut sebagai piutang Tuntutan Ganti Rugi
3 (TGR) dan Tuntutan Perbendaharaan (TP). Tuntutan Ganti Rugi dikenakan oleh
4 atasan langsung kepada orang, pegawai negeri ataupun bukan pegawai negeri yang
5 bukan bendaharawan yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum
6 mengakibatkan kerugian Negara/daerah. Tuntutan Perbendaharaan ditetapkan oleh
7 BPK kepada bendahara yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum
8 mengakibatkan kerugian Negara/daerah.

9 Penyelesaian atas Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan Perbendaharaan ini dapat
10 dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan) atau melalui pengadilan. Apabila
11 penyelesaian tagihan ini dilakukan dengan cara damai, maka setelah proses
12 pemeriksaan selesai dan telah ada Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM)
13 dari pihak yang bersangkutan, diakui sebagai Piutang Tuntutan Ganti Rugi/Tuntutan
14 Perbendaharaan dan disajikan di kelompok aset lainnya di neraca untuk jumlah yang
15 akan diterima lebih dari 12 bulan mendatang dan disajikan sebagai piutang kelompok
16 aset lancar untuk jumlah yang akan diterima dalam waktu 12 bulan mendatang.

17 Sebaliknya, apabila pihak yang bersangkutan memilih menggunakan jalur
18 pengadilan, selama proses pengadilan masih berlangsung, cukup diungkapkan dalam
19 Catatan atas Laporan Keuangan. Pengakuan piutang ini baru dilakukan setelah
20 terdapat surat ketetapan dan telah diterbitkan Surat Penagihan.

21 Dalam hal terdapat barang/uang yang disita oleh Negara/daerah sebagai jaminan
22 maka hal ini wajib diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

B A B III

PIUTANG BERDASARKAN PUNGUTAN PENDAPATAN NEGARA/DAERAH

Pendapatan negara/daerah secara umum terdiri dari dua bagian besar, yaitu pendapatan pajak dan selain pajak. Pendapatan selain pajak ini, pada Pemerintah Pusat dikenal dengan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) dan pada pemerintah daerah disebut retribusi. Walaupun ada dasar yang kuat bagi negara untuk memungut, dalam praktik dapat terjadi bahwa pendapatan yang seharusnya telah menjadi hak negara/daerah oleh wajib bayar belum dilunasi dengan berbagai alasan. Dalam hal demikian, akan timbul piutang oleh Pemerintah Pusat/daerah. Pada bab ini dibahas piutang yang pemungutan pendapatannya didasarkan pada pungutan pendapatan Negara.

A. JENIS

Piutang dalam kategori ini dapat terjadi pada Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah. Berdasarkan kewenangan yang dimiliki, jenis piutang ini berbeda macamnya antara Pemerintah Pusat dan pemerintah daerah oleh karena pembagian kewenangan dalam sistem pemerintahan RI. Buletin Teknis (Bultek) ini disusun untuk penerapan standar di Pemerintah Pusat dan pemerintah daerah. Piutang yang timbul karena peraturan pada dua entitas pelaporan dimaksud pada dasarnya terdiri dari dua jenis, yaitu pajak dan selain pajak. Piutang selain pajak pada Pemerintah Pusat dan pemerintah daerah berbeda penyebutannya. Pembahasan atas piutang selain pajak dalam Bultek ini dipisahkan sesuai dengan yang berlaku pada masing-masing jenis entitas pelaporan. Oleh karena itu, piutang yang timbul karena peraturan dibedakan dalam :

- Piutang Pajak, berlaku baik pada Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah;
- Piutang PNBP, berlaku pada Pemerintah Pusat;
- Piutang Retribusi, berlaku pada pemerintah daerah;
- Piutang PAD Lainnya, berlaku pada pemerintah daerah.

1. PIUTANG PAJAK

Piutang Pajak adalah piutang yang timbul atas pendapatan pajak sebagaimana diatur dalam undang-undang perpajakan, yang belum dilunasi sampai dengan akhir periode laporan keuangan. Sesuai kewenangannya, ada perbedaan jenis pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat, pemerintah provinsi, dan pemerintah kabupaten/kota.

1.1. Piutang Pajak Pemerintah Pusat

Pada Pemerintah Pusat, piutang pajak ini dapat timbul karena tunggakan oleh wajib pajak atas pembayaran pajak dan bea yang terdiri dari :

- a. Pajak Dalam Negeri
 - o Pajak Penghasilan (UU 7/1983, dilakukan perubahan ke 3 UU 17/2000)
 - o Pajak Pertambahan Nilai (UU 8/1983, dilakukan perubahan ke 2 UU 18/2000)
 - o Pajak Bumi dan Bangunan (UU 12/1985, diubah dengan UU 12/1994)

- 1 o BPHTB (UU 21/1997 diubah dengan UU 20/2000)
- 2 o Cukai (UU 11/1995, terakhir diubah dengan UU 39/2007)
- 3 o Pajak Lainnya
- 4 b. Pajak Perdagangan Internasional
- 5 o Bea masuk (UU 10/1995, terakhir diubah dengan UU 17/2007)
- 6 o Pajak/pungutan ekspor

7 Pada Pemerintah Pusat, pemungutan pajak berlaku prinsip penghitungan sendiri
8 oleh wajib pajak (self assesment). Artinya wajib pajak menghitung sendiri jumlah
9 pajak yang akan dibayar berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
10 Berdasarkan perhitungan dimaksud, wajib pajak (WP) akan menyetor langsung ke kas
11 negara. Dalam hal ini, dapat terjadi adanya perbedaan antara jumlah yang
12 seharusnya disetor oleh WP dengan jumlah setoran. Dalam hal jumlah yang disetor
13 lebih kecil dari hasil perhitungan sendiri oleh WP, maka timbul piutang pajak.

14 Timbulnya piutang perpajakan, pada umumnya dapat diketahui pada akhir tahun
15 anggaran, yaitu berdasarkan Surat Ketetapan Pajak pada akhir tahun buku yang
16 belum dilakukan pembayarannya atau baru dilakukan pembayaran sebahagian oleh
17 wajib pajak.

18 Disamping itu dapat juga terjadi piutang atas terbitnya SKP, sehubungan dengan
19 adanya WP yang mengajukan keberatan. Sesuai ketentuan, pengajuan keberatan
20 dapat dilakukan dengan syarat WP wajib membayar minimal prosentase/jumlah
21 tertentu dari nilai tagihan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Dalam hal demikian,
22 piutang pajak dinilai sebesar nilai dalam SKP dikurangi dengan jumlah yang telah
23 dilunasi, bukan nilai awal sebagaimana tercantum dalam SKP.

24 **1.2. Piutang Pajak Daerah Pemerintah Provinsi**

25 Berdasarkan UU 34/2000, pajak daerah dibedakan antara tingkat pemerintah
26 provinsi dan pemerintah kabupaten/kota. Jenis pajak pada provinsi terdiri dari :

- 27 a. Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di Atas Air;
- 28 b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor dan Kendaraan di Atas Air;
- 29 c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor;
- 30 d. Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan.

31 Piutang atas pajak-pajak tersebut di atas dapat timbul karena tunggakan pajak
32 yang belum dilunasi oleh WP. Tunggakan ini terjadi karena perbedaan penetapan
33 pajak dalam SKP dengan jumlah yang telah dilunasi oleh WP. Selanjutnya kekurangan
34 bayar itu diwujudkan dengan terbitnya Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar
35 (SKPDKB). Surat ketetapan ini merupakan surat ketetapan pajak yang menentukan
36 besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran
37 pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah yang masih harus dibayar.

38 **1.3. Piutang Pajak Daerah Pemerintah Kabupaten/Kota**

39 Jenis pajak yang dapat dipungut oleh pemerintah kabupaten/kota terdiri dari :

- 40 a. Pajak Hotel;
- 41 b. Pajak Restoran;
- 42 c. Pajak Hiburan;

- 1 d. Pajak Reklame;
- 2 e. Pajak Penerangan Jalan;
- 3 f. Pajak Pengambilan Bahan Galian Golongan C;
- 4 g. Pajak Parkir;
- 5 h. Pajak lain-lain.

6 Nilai piutang pajak yang dicantumkan dalam laporan keuangan adalah sebesar
7 nilai yang tercantum dalam SKP yang hingga akhir periode belum dibayar/dilunasi. Hal
8 ini bisa didapat dengan melakukan inventarisasi SKP yang hingga akhir periode belum
9 dibayar oleh WP.

10 **2. PIUTANG PNBP**

11 Pendapatan Negara Bukan Pajak (PNBP) ini diatur berdasarkan UU 20/1997
12 tentang PNB. Berdasarkan UU tersebut masing-masing Kementerian
13 Negara/Lembaga (K/L) dialokasikan penerimaan pendapatan yang diestimasikan
14 harus diterima dalam suatu tahun anggaran, sesuai dengan tugas pokok dan fungsi
15 masing-masing K/L. Dalam praktiknya PNB tersebut diterima terlebih dahulu oleh
16 Bendahara Penerima K/L yang bersangkutan sebelum disetorkan ke Kas Negara.
17 Mengingat basis akuntansi pendapatan menganut cash basis, pada prinsipnya seluruh
18 penerimaan oleh Bendahara Penerimaan pada akhir tahun anggaran harus disetor
19 seluruhnya ke Rekening Kas Umum Negara. Namun demikian apabila tidak disetorkan
20 ke Kas Negara, harus dicantumkan sebagai Kas di Bendahara Penerimaan di Neraca
21 K/L yang bersangkutan. Timbulnya piutang PNB pada K/L akhir tahun harus
22 didukung dengan surat penagihan PNB yang belum dibayar atau dokumen lain yang
23 sah.

24 Pada APBN, pendapatan yang termasuk kategori PNB terdiri dari :

25 **2.1. Penerimaan SDA;**

- 26 a. Pendapatan Minyak bumi
- 27 b. Pendapatan Gas Bumi
- 28 c. Pendapatan Pertambangan Umum
- 29 d. Pendapatan Kehutanan
- 30 e. Pendapatan Perikanan
- 31 f. Pendapatan Pertambangan Panas Bumi

32 **2.2. Pendapatan Bagian Laba BUMN;**

33 Pendapatan Bagian Pemerintah atas Laba BUMN

34 **2.3. Pendapatan PNB Lain-lain.**

- 35 a. Pendapatan Penjualan dan Sewa
- 36 b. Pendapatan Jasa
- 37 c. Pendapatan Bunga
- 38 d. Pendapatan Kejaksaan dan Peradilan
- 39 e. Pendapatan Pendidikan
- 40 f. Pendapatan Gratifikasi dan Uang Sitaan Hasil Korupsi
- 41 g. Pendapatan Iuran dan Denda
- 42 h. Pendapatan Lain-lain.

1 Selanjutnya Piutang PNBP timbul atas penetapan PNBP yang belum dilunasi
2 sampai dengan tahun anggaran yang ditetapkan berdasarkan Surat Keputusan
3 Kurang Bayar.

4 **3. PIUTANG RETRIBUSI**

5 Retribusi dipungut oleh pemerintah daerah karena pemberian ijin atau jasa kepada
6 orang pribadi atau badan. Berdasarkan UU 34/2000, jenis retribusi daerah
7 berdasarkan objeknya terdiri dari :

- 8 a. Jasa Umum;
- 9 b. Jasa Usaha;
- 10 c. Perizinan Tertentu.

11 Piutang retribusi timbul apabila sampai tanggal laporan keuangan ada tagihan
12 retribusi sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD)
13 yang belum dilunasi oleh wajib bayar retribusi. SKRD adalah surat ketetapan Retribusi
14 yang menentukan besarnya pokok retribusi. Selanjutnya jika sampai tanggal laporan
15 keuangan ada jumlah retribusi yang belum dilunasi, maka akan diterbitkan Surat
16 Tagihan Retribusi Daerah (STRD). STRD merupakan surat untuk melakukan
17 penagihan retribusi dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda. Nilai
18 yang dilaporkan dalam laporan keuangan adalah sebesar nilai yang tercantum dalam
19 STRD.

20 **4. PIUTANG PENDAPATAN ASLI DAERAH LAINNYA**

21 Piutang karena potensi PAD lainnya dapat terdiri dari hasil pengelolaan kekayaan
22 yang dipisahkan seperti bagian laba BUMD dan lain-lain PAD seperti bunga, penjualan
23 aset yang tidak dipisahkan pengelolaannya, tuntutan ganti rugi, denda, penggunaan
24 aset/pemberian jasa pemda dan sebagainya. PAD lainnya ini pada umumnya berasal
25 dari hasil perikatan yang akan dibahas dalam bab tersendiri.

26 **B. PENGAKUAN**

27 Sebagaimana dikemukakan di atas bahwa piutang yang berasal dari pungutan
28 pendapatan negara, secara garis besar terdiri dari piutang pajak, piutang PNBP,
29 piutang pajak lainnya, baik untuk pusat maupun untuk daerah. Pengakuan piutang
30 yang berasal dari pendapatan negara, didahului dengan pengakuan terhadap
31 pendapatan yang mempengaruhi piutang tersebut.

32 Untuk dapat diakui sebagai piutang yang berasal dari peraturan perundang-
33 undangan, harus dipenuhi kriteria:

- 34 1. Telah diterbitkan surat ketetapan; dan/atau
- 35 2. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan.

36 Pengakuan pendapatan pajak yang menganut sistem self assessment, setiap
37 wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan
38 perundang-undangan di bidang perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada
39 adanya surat ketetapan pajak. Pajak terutang adalah sebesar pajak yang harus
40 dibayar sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan dan diberitahukan
41 melalui Surat Pemberitahuan yang wajib disampaikan oleh WP ke instansi terkait.

42 Setelah adanya pengakuan pendapatan, wajib pajak yang bersangkutan wajib

1 melunasinya sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Terhadap pajak yang
2 belum dilunasi sampai dengan batas waktu yang ditentukan akan diterbitkan Surat
3 Tagihan Pajak sebagai dasar penagihan pajak. Besarnya piutang pajak ditetapkan
4 dalam Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Pemberitahuan
5 Kekurangan Pembayaran Bea masuk (SPKPB).

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

12 Terhadap piutang yang penagihannya diserahkan kepada KPKNL oleh suatu
13 instansi, pengakuan atas piutang tersebut tetap melekat pada satuan kerja yang
14 bersangkutan, dengan pengertian tidak terjadi pengalihan pengakuan atas piutang
15 tersebut.

16 **C. PENGUKURAN**

17 Piutang yang timbul karena ketentuan perundang-undangan diakui setelah
18 diterbitkan surat tagihan dan dicatat sebesar nilai nominal yang tercantum dalam
19 tagihan. Secara umum unsur utama piutang karena ketentuan perundang-undangan
20 ini adalah potensi pendapatan. Artinya piutang ini terjadi karena pendapatan yang
21 belum disetor ke kas negara/daerah oleh wajib setor. Oleh karena setiap tagihan oleh
22 pemerintah wajib ada keputusan, maka jumlah piutang yang menjadi hak
23 pemerintah/pemerintah daerah sebesar nilai yang tercantum dalam keputusan atas
24 penagihan yang bersangkutan.

25 Pengukuran piutang pendapatan yang berasal dari peraturan perundang-
26 undangan adalah sebagai berikut:

- 27 1. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari
28 setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang
29 diterbitkan;
- 30 2. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari
31 setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk WP
32 yang mengajukan banding;
- 33 3. Disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari
34 setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan
35 oleh majelis hakim Pengadilan Pajak;
- 36 4. Disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (net realizable value) untuk
37 piutang yang tidak diatur dalam undang-undang tersendiri dan kebijakan penyisihan
38 piutang tidak tertagih telah diatur oleh Pemerintah.

39 Terhadap piutang dalam valuta asing, baik untuk piutang di bidang perpajakan
41 maupun PNB, disajikan sebagai piutang di neraca berdasarkan kurs tengah Bank
41 Indonesia.

1 D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

2 1. Akuntansi Piutang.

3 Ilustrasi pencatatan yang diperlukan untuk membukukan piutang yang muncul
4 berdasarkan peraturan perundang-undangan adalah sebagai berikut:

- 5 ○ Piutang pajak ditetapkan sebagaimana dituangkan dalam Surat Ketetapan
6 Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Pemberitahuan Kekurangan
7 Pembayaran Bea Masuk (SPKPBM), atau surat ketetapan yang sejenis;

8

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
		Pengakuan Piutang Pajak		
	XXX	Piutang Pajak	XXX	
	XXX	EDL Cadangan Piutang		XXX

- 9 ○ Piutang PNBP ditetapkan berdasarkan surat tagihan terutang yang ditetapkan
10 oleh kementerian/lembaga yang bersangkutan;

11

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
		Pengakuan Piutang PNBP		
	XXX	Piutang PNBP	XXX	
	XXX	EDL Cadangan Piutang		XXX

- 12 ○ Piutang Retribusi ditetapkan berdasarkan surat tagihan terutang yang
13 ditetapkan oleh Pemerintah Daerah yang bersangkutan;

14

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
		Pengakuan Piutang Retribusi		
	XXX	Piutang Retribusi	XXX	
	XXX	EDL Cadangan Piutang		XXX

- 15 ○ Piutang PAD Lainnya ditetapkan berdasarkan surat tagihan terutang yang
16 ditetapkan oleh Pemerintah Daerah yang bersangkutan;

17

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
		Pengakuan Piutang PAD Lainnya		
	XXX	Piutang PAD Lainnya	XXX	
	XXX	EDL Cadangan Piutang		XXX

2. Penyajian Piutang di Neraca.

Penyajian piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan merupakan tagihan yang harus dilunasi oleh para wajib pajak pada periode berjalan tahun berikutnya sehingga tidak ada piutang jenis ini yang melampaui satu periode berikutnya. Piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan disajikan di neraca sebagai Aset Lancar. Penyajiannya di neraca adalah sebagai berikut:

NERACA PER 31 DESEMBER 20XX

ASET			KEWAJIBAN	
Aset Lancar			Kewajiban Jangka Pendek	
.....			Kewajiban Jangka Panjang	
Piutang Pajak	xxx			
Piutang PNPB	xxx		EKUITAS DANA	
Bagian Lancar Tagihan	xxx		Cadangan Piutang	xxx
Penyisihan Piutang Tidak Tertagih *)	(xxx)			
ASET LAINNYA				

*) Apabila ada kebijakan tentang penyisihan piutang tak tertagih.

3. Pengungkapan di CALK

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

- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
- b. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
- c. Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih di Kementerian Negara/Lembaga/Pemda atau sudah diserahkan penagihannya kepada KPKNL;
- d. Jaminan atau sita jaminan jika ada.

Penyajian piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan merupakan tagihan yang harus dilunasi oleh para wajib pajak pada periode berjalan tahun berikutnya sehingga tidak ada piutang jenis ini yang melampaui satu periode berikutnya. Piutang yang berasal dari peraturan perundang-undangan disajikan di neraca sebagai Aset Lancar.

BAB IV PIUTANG BERDASARKAN PERIKATAN

A. Jenis

Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan piutang seperti yang telah dijelaskan dimuka, antara lain berasal dari perikatan. Jenis piutang yang timbul berdasarkan perikatan dapat diklasifikasikan menurut karakteristik perikatan yang dibuat. Jenis-jenis piutang berdasarkan perikatan disajikan menurut bentuk perikatan yang mendasarinya sebagaimana dijelaskan pada bab terdahulu, yaitu berdasarkan pemberian pinjaman, jual beli, pemberian jasa, dan kemitraan.

1. Pemberian Pinjaman

Piutang yang berasal dari peristiwa pemberian pinjaman yang dapat diberikan oleh pemerintah sesuai ketentuan perundang-undangan, yaitu kepada pemerintah daerah/pemerintah lainnya, perorangan, BUMN/BUMD, perusahaan swasta atau organisasi lainnya.

Ketentuan dan persyaratan timbulnya piutang, dituangkan dalam suatu naskah perjanjian pinjaman antara pihak-pihak terkait dan pengakuan timbulnya piutang, dilakukan pada saat terjadi realisasi pengeluaran dari kas negara/daerah. Piutang tersebut berkurang apabila terjadi penerimaan angsuran pokok pinjaman di rekening kas negara/daerah. Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai denda, bunga, biaya komitmen, maka setiap akhir tahun harus diakui adanya piutang atas bunga, denda dan biaya komitmen yang harus dikenakan untuk periode berjalan yang terutang sampai dengan tanggal 31 Desember tahun berjalan.

Piutang yang timbul dari tagihan atas pemberian pinjaman harus diklasifikasikan berdasarkan periode jatuh temponya sehingga dapat dibedakan yang harus diklasifikasikan pada aset lancar maupun yang diklasifikasikan pada aset non lancar. Tagihan pemberian pinjaman yang belum dilunasi sampai dengan akhir tahun anggaran dan yang akan jatuh tempo dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan berikutnya dikelompokkan sebagai aset lancar.

Piutang yang timbul dari Dana Bergulir diatur dalam Buletin Teknis tersendiri, karena mempunyai karakteristik tersendiri dan pengelolaannya berbeda dengan piutang biasa. Piutang karena penerusan pinjaman (sub loan agreement) tidak termasuk dalam lingkup piutang ini melainkan sebagai Investasi Non Permanen.

2. Penjualan

Piutang yang timbul dari penjualan, pada umumnya berasal dari peristiwa pemindahtanganan barang milik negara/daerah. Pemindahtanganan barang milik negara/daerah dapat dilakukan dengan cara dijual, dipertukarkan, dihibahkan atau disertakan sebagai modal pemerintah setelah memenuhi ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Timbulnya piutang atau hak untuk menagih pada akhir periode pelaporan, harus didukung dengan bukti yang sah mengenai pemindahtanganan barang milik negara/daerah.

Penjualan barang milik negara yang dilakukan secara cicilan/angsuran (misalnya

1 penjualan rumah dinas dan kendaraan dinas), pada umumnya penyelesaiannya dapat
2 melebihi satu periode akuntansi. Timbulnya tagihan tersebut harus didukung dengan
3 bukti-bukti pelelangan atau bukti lain yang sah yang menyatakan bahwa barang milik
4 negara/daerah tersebut dipindahtangankan secara cicilan/angsuran.

5 Tagihan atas penjualan barang secara cicilan/angsuran tersebut, pada setiap akhir
6 periode akuntansi harus dilakukan reklasifikasi dalam dua kelompok yaitu (1)
7 kelompok jumlah yang jatuh tempo pada satu periode akuntansi berikutnya, dan (2)
8 kelompok jumlah yang akan jatuh tempo melebihi satu periode akuntansi berikutnya.
9 Terhadap kelompok (1) disajikan sebagai aset dengan akun Bagian Lancar Tagihan
10 Penjualan Angsuran dan kelompok (2) sebagai Tagihan Penjualan Angsuran pada Aset
11 lainnya.

12 **3. Kemitraan**

13 Dalam rangka mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya yang dimiliki atau
14 dikuasai pemerintah, misalnya tanah atau bangunan yang menganggur (idle), satuan
15 kerja diperkenankan untuk melakukan kemitraan dengan pihak lain sesuai dengan
16 ketentuan yang berlaku dengan prinsip saling menguntungkan. Dengan demikian
17 pengertian kemitraan adalah perjanjian kerjasama antara dua pihak atau lebih yang
18 mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama
19 dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki. Bentuk kemitraan
20 tersebut antara lain berupa Bangun, Serah, Kelola (BSK) dan Bangun, Kelola, Serah
21 (BKS). Hak dan kewajiban masing-masing pihak dalam perjanjian kerja sama harus
22 dituangkan dalam suatu naskah perjanjian.

23 BSK adalah pemanfaatan aset pemerintah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara
24 pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut
25 fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah
26 untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut. Penyerahan aset
27 oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah disertai dengan kewajiban pemerintah
28 untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran ini dapat
29 juga dilakukan secara bagi hasil.

30 BKS adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah oleh
31 pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan
32 bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakan
33 (mengoperasikan) dalam jangka waktu yang disepakati (konsesi), untuk kemudian
34 menyerahkan kembali pengoperasiannya kepada pemerintah setelah berakhirnya
35 jangka waktu tersebut.

36 Pada umumnya selama masa waktu yang disepakati pemerintah memperoleh
37 pendapatan berupa bagi hasil dari barang konsesi tersebut berdasarkan kesepakatan
38 dengan persentase dan atau jumlah tertentu yang disetujui terlebih dahulu dalam
39 perjanjian. Berdasarkan naskah perjanjian kemitraan, dapat diketahui adanya hak
40 tagih pemerintah. Piutang atas peristiwa ini timbul apabila terdapat hak pemerintah
41 yang dapat dinilai dengan uang yang sampai dengan berakhirnya periode pelaporan
42 belum dilunasi oleh mitra kerjasamanya, piutang ini dicatat sebagai aset di neraca
pemerintah.

4. Pemberian Fasilitas/Jasa

Pemberian fasilitas/jasa yang dilakukan oleh satuan kerja pengguna barang atau pengelola barang, pada umumnya bertujuan untuk memanfaatkan barang milik negara/daerah dengan cara mengenakan sewa. Bentuk pemberian fasilitas/jasa oleh pemerintah, pada umumnya berupa antara lain penyewaan gedung kantor, rumah dinas, dan alat-alat berat milik pemerintah.

Persyaratan sewa menyewa tersebut harus dituangkan dalam naskah perjanjian sewa menyewa, dengan menetapkan hak dan kewajiban masing-masing pihak dengan jelas selama masa manfaat.

Berdasarkan naskah perjanjian sewa menyewa, apabila ada hak tagih atas suatu pemberian fasilitas/jasa, pada setiap akhir periode akuntansi, maka hak tersebut dicatat sebagai piutang di neraca.

B. Pengakuan

Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih sebagaimana dikemukakan di atas, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan pemberian fasilitas/jasa, dapat diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca, apabila memenuhi kriteria :

1. Harus didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas;
2. Jumlah piutang dapat diukur;
3. Telah diterbitkan surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan;
4. Belum dilunasi sampai dengan akhir periode pelaporan;

C. Pengukuran

Pengukuran atas peristiwa-peristiwa yang menimbulkan piutang yang berasal dari perikatan, adalah sebagai berikut :

a. Pemberian pinjaman

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

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

b. Penjualan

Piutang dari penjualan 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. Kemitraan

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

d. Pemberian fasilitas/jasa

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

D. Penyajian dan Pengungkapan**1. Akuntansi Piutang Perikatan**

Setelah dilakukan identifikasi atas peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih mengenai jenis, pengakuan, dan pengukurannya, tahapan selanjutnya dilakukan pencatatan. Pencatatan yang diperlukan untuk membukukan piutang yang muncul berdasarkan perikatan adalah sebagai berikut:

1) Tagihan berdasarkan kontrak pemberian pinjaman yang ditetapkan yaitu:

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	Piutang kepada Pemda/BUMN/BUMD	XXX	
	XXX	EDL Cadangan Piutang		XXX

2) Tagihan yang timbul atas penjualan yang ditetapkan dalam kontrak yaitu:

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran *)	XXX	
	XXX	EDL Cadangan Piutang		XXX

*) merupakan piutang angsuran yang akan diselesaikan dalam jangka waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan

3) Tagihan yang timbul atas kemitraan yang ditetapkan dalam kontrak dikelompokkan sebagai aset lancar jika tagihan yang lebih dari 12 bulan tidak dapat diukur secara jelas. Dengan menganut prinsip kehati-hatian, pendapatan yang tidak terukur tidak dapat diakui sebagai tagihan.

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	Tagihan Bagi Hasil Kemitraan	XXX	
	XXX	EDL Cadangan Piutang		XXX

Terhadap kontrak kemitraan yang mencapai 30 tahun atau lebih dan telah mencantumkan secara jelas hak Pemerintah baik yang besarnya tetap per tahun atau yang variabel per tahun, harus diperhitungkan berdasarkan persentase tertentu dari total *gross revenue* atau laba bersih setelah pajak. Sepanjang sudah diketahui jumlah yang terukur dan dapat diyakini, maka perlu dibuat jurnal untuk membukukannya. Yang belum dapat diukur secara jelas, cukup diungkapkan di Catatan Atas Laporan Keuangan.

4) Tagihan atas Pemberian Fasilitas/Jasa sewa yang ditetapkan dalam kontrak yaitu:

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	Piutang Sewa	XXX	
	XXX	EDL Cadangan Piutang		XXX

2. Penyajian Neraca.

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

NERACA PER 31 DESEMBER 20XX

ASET		KEWAJIBAN	
Aset Lancar		Kewajiban Jangka Pendek	
.....		Kewajiban Jangka Panjang	
Piutang;			
Piutang Pajak			
Piutang PNPB	XXX	EKUITAS DANA	
Bagian Lancar Pemberian Pinjaman	XXX	Cadangan Piutang	XXX
Bagian Lancar Penjualan Angsuran	XXX		
Bagian Lancar Tagihan Kemitraan	XXX		
Bagian Lancar Tagihan Sewa	XXX		
Jumlah Piutang			
Penyisihan Piutang Tak Tertagih *)	(XXX)	EKUITAS DANA INVESTASI	
Piutang Netto	XXX	Diinvestasikan dalam Aset Lainnya	XXX
ASET LAINNYA			
Tagihan Pemberian Pinjaman	XXX		
Tagihan Penjualan Angsuran	XXX		
Tagihan Sewa	XXX		

*) Jika ada kebijakan penyisihan piutang tidak tertagih.

3. Pengungkapan CALK

Setelah disajikan di neraca, informasi mengenai akun piutang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:

- e. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran seluruh jenis piutang;
- f. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
- g. Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih di kementerian negara/lembaga atau sudah diserahkan penagihannya kepada KPKNL.

1 **BAB V**
2 **PIUTANG TRANSFER ANTAR PEMERINTAHAN**

3 PSAP Nomor 1 menyebutkan bahwa piutang transfer adalah "hak suatu entitas
4 pelaporan untuk menerima pembayaran dari entitas pelaporan lain sebagai akibat
5 peraturan perundang-undangan." Dengan pengertian tersebut, piutang transfer
6 dapat timbul sebagai akibat perbedaan waktu antara timbulnya hak tagih dan saat
7 dilaksanakannya pembayaran melalui transfer. Jika pada saat tanggal laporan
8 keuangan suatu hak transfer yang seharusnya sudah dibayarkan kepada suatu entitas
9 pelaporan oleh entitas pelaporan yang lain, maka entitas pelaporan tersebut akan
10 mencatat timbulnya hak untuk menagih atau piutang transfer.

11 **A. JENIS**

12 Transfer oleh Pemerintah Pusat ke pemerintah daerah baik provinsi ataupun
13 kabupaten/kota yang secara khusus diatur oleh Undang-Undang terdiri dari transfer
14 DBH, DAU, DAK, dan Dana Otonomi Khusus. Tiga bentuk transfer yang pertama
15 dikenal dengan dana perimbangan dan diatur ketentuannya dalam Peraturan
16 Pemerintah nomor 55/2005 tentang Dana Perimbangan. Transfer Dana Otonomi
17 Khusus sampai saat ini hanya berlaku untuk Provinsi NAD dan Papua sebagaimana
18 diatur dalam UU 21/2001 Otonomi Khusus Bagi Provinsi Papua. Disamping bentuk
19 transfer tersebut, pada setiap tahun anggaran dapat terjadi bentuk transfer lainnya
20 sesuai dengan program Pemerintah seperti Dana Penyeimbang dan Dana
21 Penyesuaian Infrastruktur yang dari tahun ke tahun dapat berbeda-beda jenisnya
22 tergantung kepentingannya.

23 Transfer dari pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota yang telah diatur
24 dalam peraturan perundang-undangan adalah bagi hasil pajak, yaitu UU 34/2000
25 tentang Perubahan Atas UU Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah Dan
26 Retribusi Daerah, yang diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah No 65/2001
27 tentang Pajak Daerah. Disamping bagi hasil pajak, kemungkinan dapat terjadi
28 pemerintah provinsi juga melakukan transfer berupa bantuan keuangan kepada
29 kabupaten/kota sesuai dengan program dalam APBDnya.

30 Dalam kaitan dengan piutang transfer, pengakuan dan pengukurannya mengikuti
31 pengaturan yang berkaitan dengan mekanisme transfer, dimana ada beberapa
32 persyaratan yang harus dipenuhi untuk setiap jenis transfer. Jenis transfer tersebut
33 selanjutnya akan menjadi jenis piutang transfer yang mungkin timbul.

34 Tabel berikut merupakan jenis-jenis transfer dan dasar pelaksanaan transfernya:

Jenis dan Dasar Pelaksanaan Transfer

No.	Jenis Transfer	Dasar Pelaksanaan
1.	Dana Bagi Hasil	PMK 04/PMK.07/2008
2.	Dana Alokasi Umum	PMK 04/PMK.07/2008
3.	Dana Alokasi Khusus	PMK 04/PMK.07/2008
4.	Dana Otonomi Khusus	PMK 04/PMK.07/2008
5.	Transfer Lainnya	PMK 04/PMK.07/2008 Atau diatur lebih lanjut
6.	Bagi Hasil dari Provinsi	PP 65/2001
7.	Bantuan Keuangan Provinsi	Diatur masing-masing Provinsi
8.	Transfer Antar Daerah	Diatur masing-masing Pemda

B. PENGAKUAN

1. PIUTANG DANA BAGI HASIL

Dana Bagi Hasil (DBH) terdiri dari bagi hasil pajak dan sumber daya alam, yang diberikan baik oleh Pemerintah Pusat kepada pemerintah daerah maupun dari pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota. Dalam pelaksanaannya, DBH ditransfer berdasarkan realisasi penerimaan yang telah dilaksanakan oleh Pemerintah Pusat.

Piutang DBH dihitung berdasarkan realisasi penerimaan pajak dan penerimaan hasil sumber daya alam yang menjadi hak daerah yang belum ditransfer. Nilai definitif jumlah yang menjadi hak daerah pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya suatu tahun anggaran. Apabila alokasi definitif menurut Surat Keputusan Menteri Keuangan telah ditetapkan, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayarkan sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah tersebut dicatat sebagai piutang DBH oleh pemerintah daerah yang bersangkutan.

2. PIUTANG DANA ALOKASI UMUM

Dana Alokasi Umum (DAU) merupakan dana dengan kepastian penerimaan oleh pemerintah daerah paling tinggi. UU nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah menetapkan bahwa jumlah keseluruhan DAU sekurang-kurangnya 26 % dari Pendapatan Dalam Negeri Neto yang ditetapkan dalam APBN. Selanjutnya sebagai tindak lanjut dari rincian APBN, ditetapkan Peraturan Presiden tentang DAU Daerah Provinsi, Kabupaten dan Kota, menetapkan besarnya rincian alokasi DAU untuk masing-masing Provinsi/Kota/Kabupaten dalam satu tahun anggaran. Dalam pelaksanaan pencairan alokasi DAU tersebut, setiap pemerintah daerah menerima pembayaran 1/12 (satu per dua belas) setiap bulan dari total alokasi DAU pemerintah daerah menurut Peraturan Presiden dimaksud.

Pada akhir tahun anggaran apabila masih ada jumlah yang belum ditransfer, yaitu merupakan perbedaan antara total alokasi DAU menurut Peraturan Presiden dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran, maka jumlah perbedaan tersebut dapat dicatat sebagai hak tagih atau piutang oleh Pemda yang bersangkutan,

1 apabila Pemerintah Pusat mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah
2 untuk itu.

3 **3. PIUTANG DANA ALOKASI KHUSUS**

4 Dana Alokasi Khusus (DAK) merupakan dana yang bersumber dari pendapatan
5 APBN yang dialokasikan kepada daerah tertentu dengan tujuan untuk membantu
6 mendanai kegiatan khusus yang merupakan urusan daerah sesuai dengan prioritas
7 nasional. Transfer DAK dilaksanakan dengan menggunakan pola bertahap sesuai
8 dengan tingkat pelaksanaan belanja kegiatan. Dalam hal pemda telah mengirim klaim
9 pembayaran yang telah diverifikasi oleh Pemerintah Pusat dan telah ditetapkan
10 jumlah difinitifnya, tetapi Pemerintah Pusat belum melakukan pembayaran, maka
11 pada saat itu dapat diakui telah timbulnya hak untuk menagih (piutang) kepada
12 Pemerintah Pusat. Jumlah piutang yang diakui oleh Pemda adalah sebesar jumlah
13 klaim yang belum ditransfer oleh Pemerintah Pusat.

14 **4. PIUTANG DANA OTONOMI KHUSUS**

15 Dana Otonomi Khusus (Otsus) merupakan dana yang bersumber dari pendapatan
16 APBN yang dialokasikan kepada Provinsi NAD dan Papua. Dana ini diberikan dengan
17 tujuan untuk membantu mendanai program/kegiatan khusus yang merupakan urusan
18 daerah. Dana Otsus diberikan secara bertahap. Dalam hal pemda telah mengirim
19 klaim pembayaran dan sesuai jadwalnya Pemerintah Pusat belum melakukan
20 pembayaran, maka pada saat itu dapat diakui telah timbul hak untuk menagih
21 (piutang) kepada Pemerintah Pusat. Jumlah piutang yang diakui oleh Pemda adalah
22 sebesar jumlah klaim yang belum ditransfer oleh Pemerintah Pusat.

23 **5. PIUTANG TRANSFER LAINNYA**

24 Selain jenis-jenis transfer seperti tersebut di atas, setiap tahun pemerintah dapat
25 mengeluarkan kebijakan transfer lain sesuai dengan ketentuan perundang-undangan
26 yang berlaku. Misalnya, pada Tahun Anggaran 2008, Pemerintah menyalurkan Dana
27 Tambahan Infrastruktur khusus untuk Provinsi Papua dan Dana Penyesuaian.
28 Penyaluran Dana Tambahan Infrastruktur dilaksanakan secara bertahap sepanjang
29 tahun. Terdapat dua kemungkinan cara penyaluran, yaitu pertama, pencairannya
30 bertahap dalam periode/bulan tertentu tanpa persyaratan, dan kedua, pencairannya
31 bertahap dengan persyaratan tertentu. Dalam hal penyaluran tidak memerlukan
32 persyaratan, apabila sampai dengan akhir tahun Pemerintah Pusat belum
33 menyalurkan seluruh pembayarannya, sisa yang belum ditransfer akan menjadi hak
34 tagih atau piutang bagi daerah penerima. Apabila dalam pencairan dana diperlukan
35 persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak
36 tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan
37 pembayarannya oleh Pemerintah Pusat.

38 **6. PIUTANG BAGI HASIL DARI PROVINSI**

39 Tatacara transfer Dana Bagi Hasil dari provinsi ke kabupaten/kota dilakukan
40 berdasarkan realisasi penerimaan pendapatan yang akan dibagihasilkan. Secara
41 umum pengakuan piutang jenis ini sama dengan pengakuan Dana Bagi Hasil dari
42 Pemerintah Pusat.

43 Piutang Bagi Hasil dari provinsi dihitung berdasarkan hasil realisasi pajak dan hasil

1 sumber daya alam yang menjadi bagian daerah yang belum dibayar. Nilai definitif
2 jumlah yang menjadi bagian kabupaten/kota pada umumnya ditetapkan menjelang
3 berakhirnya tahun anggaran. Secara normal tidak terjadi piutang apabila seluruh hak
4 bagi hasil telah ditransfer. Apabila alokasi definitif telah ditetapkan dengan Surat
5 Keputusan Gubernur Kepala Daerah, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayar
6 sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah yang belum dibayar tersebut
7 dicatat sebagai hak untuk menagih (piutang) bagi pemda yang bersangkutan.

8 **7. PIUTANG TRANSFER ANTAR DAERAH**

9 Transfer antar daerah dapat terjadi jika terdapat perjanjian antar daerah atau
10 peraturan/ketentuan yang mengakibatkan adanya transfer antar daerah.
11 Piutang transfer antar daerah dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang
12 bersangkutan yang menjadi hak/bagian daerah penerima yang belum dibayar. Apabila
13 jumlah/nilai definitif menurut Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak
14 daerah penerima belum dibayar sampai dengan akhir periode laporan, maka jumlah
15 yang belum dibayar tersebut dapat diakui sebagai hak tagih bagi pemerintah daerah
16 penerima yang bersangkutan.

17 **8. PIUTANG KELEBIHAN TRANSFER**

18 Kemungkinan dapat terjadi bahwa dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan
19 transfer. Apabila suatu entitas mengalami kelebihan transfer, maka entitas tersebut
20 wajib mengembalikan kelebihan transfer yang telah diterimanya. Kelebihan transfer
21 kemungkinan disebabkan karena kesalahan administratif misalnya transfer DAU ke
22 rekening milik Pemda A, ditransfer ke rekening Pemda B, sehingga terjadi perbedaan
23 jumlah yang menjadi hak masing-masing pemda. Misalnya Pemda A menerima lebih
24 dan Pemda B menerima kurang. Pemda B yang menerima kurang, akan mengajukan
25 klaim atas kekurangan transfer tersebut.

26 Kelebihan transfer juga dimungkinkan terjadi karena ketentuan/peraturan yang
27 ada. Misalnya transfer DAK yang lebih besar dari realisasi yang dibelanjakan oleh
28 pemda. Walaupun jumlah alokasi DAK sudah ditetapkan pada awal tahun anggaran,
29 sesuai ketentuan, hak pemda atas DAK hanya sebesar jumlah yang dapat
30 direalisasikan sebagai belanja daerah. Misalnya suatu pemda memperoleh alokasi
31 DAK sebesar Rp40 milyar, dan telah ditransfer seluruhnya oleh Pemerintah Pusat.
32 Oleh pemda penerima, selama tahun anggaran yang bersangkutan hanya dapat
33 direalisasikan sebesar Rp38 milyar. Maka sisa sebesar Rp2 milyar (Rp40 milyar Rp38
34 milyar) harus dikembalikan ke Pemerintah Pusat. Apabila jumlah tersebut dapat
35 diketahui sebelum laporan keuangan diterbitkan, maka jumlah Rp2 milyar tersebut
36 akan menjadi hak tagih (piutang) Pemerintah Pusat.

37 Kelebihan transfer dapat diketahui karena beberapa hal. Pertama, diketahui
38 segera setelah transfer dilakukan. Contoh, kelebihan transfer DAU sehubungan
39 dengan adanya klaim oleh pemerintah daerah. Kemungkinan kedua, diketahuinya
40 adanya kelebihan transfer adalah dari hasil pemeriksaan oleh auditor, sebagai temuan
41 auditor.

42 Disamping itu, kelebihan transfer juga dapat diketahui karena sebab lainnya,
43 misalnya dari hasil verifikasi pada saat laporan keuangan disusun atau sesudah

1 laporan keuangan diterbitkan.

2 Sesuai dengan arah transfer, pihak yang mentransfer mempunyai kewenangan
 3 untuk "memaksakan" dalam menagih kelebihan transfer. Jika tidak/belum dibayar,
 4 pihak yang mentransfer dapat memperhitungkan kelebihan dimaksud dengan hak
 5 transfer periode berikutnya.

6 **C. Pengukuran**

7 Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:

- 8 1. Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan
 9 tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan
 10 ketentuan transfer yang berlaku;
- 11 2. Dana Alokasi Umum (provinsi dan kabupaten/kota) sebesar jumlah yang
 12 belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah
 13 Pusat ke provinsi/kabupaten/kota;
- 14 3. Dana Alokasi Khusus, disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan
 15 disetujui oleh Pemerintah Pusat.

16 **D. Penyajian dan Pengungkapan**

17 **1. Akuntansi Piutang.**

18 Pencatatan yang diperlukan untuk membukukan piutang transfer bagi entitas
 19 penerima adalah sebagai berikut:

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	Piutang Transfer DBH	XXX	
	XXX	Piutang Transfer DBH	XXX	
	XXX	Piutang Transfer DAK	XXX	
	XXX	EDL Cadangan Piutang		XXX

21 **2. Penyajian Neraca.**

22 Penyajian piutang yang berasal dari transfer merupakan tagihan yang harus
 23 selesaikan oleh entitas pemberi pada periode berjalan tahun berikutnya sehingga
 24 tidak ada piutang jenis ini yang melampaui satu periode berikutnya. Penyajiannya di
 25 neraca adalah sebagai berikut:

26
 27 **NERACA**
 28 **PER 31 DESEMBER 20XX**

ASET`		KEWAJIBAN			
	Aset Lancar			Kewajiban Jangka Pendek	
	Piutang Transfer DBH	XXX		EKUITAS DANA	
	Piutang Transfer DAU	XXX		Cadangan Piutang	XXX
	Piutang Transfer DAK	XXX			
	Bagian Lancar Tagihan	XXX			

1 **3. Pengungkapan CALK**

2 Setelah disajikan di neraca, informasi mengenai akun piutang transfer harus
3 diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat
4 berupa:

- 5 a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan
6 pengukuran piutang;
7 b. Rincian jenis piutang dan saldo menurut umur; dan
8 c. Penjelasan atas penyelesaian piutang.

9 Secara spesifik pengungkapan secara khusus diperlukan antara lain:

10 ◆ **Piutang Transfer**

11 Transfer diperlakukan sebagai pendapatan bagi yang menerima. Jika pendapatan
12 itu sudah menjadi hak tetapi hingga akhir periode laporan keuangan belum diterima,
13 maka akan dicatat sebagai piutang lancar. Dengan demikian, seluruh jenis piutang
14 transfer merupakan bagian dari aset lancar. Selanjutnya atas penyajian dimaksud
15 diungkapkan/dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) mengenai
16 rincian dari masing-masing jenis piutang dan nilainya serta dasar pengakuan
17 timbulnya piutang, dan apabila ada bagian dari piutang transfer yang telah melebihi
18 dari satu periode akuntansi tetapi belum dilunasi.

19 ◆ **Piutang Kelebihan Transfer**

20 Ada kemungkinan Pemerintah melakukan kesalahan dalam melaksanakan
21 pembayaran transfer, dan oleh karena itu apabila ada perbedaan karena kelebihan
22 transfer, piutang yang timbul karena kelebihan transfer tersebut dalam neraca
23 dikelompokkan dalam pos piutang lainnya.

BAB VI

PIUTANG KARENA TUNTUTAN GANTI RUGI

A. JENIS

Kemungkinan terjadi adanya peristiwa yang menimbulkan hak tagih yang disebabkan karena pelaksanaan tuntutan ganti rugi yang telah diputuskan/ditetapkan oleh pihak yang berwenang sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku karena adanya kerugian negara/daerah

Secara umum piutang karena tuntutan ganti rugi dapat dikelompokkan menurut sumber timbulnya tuntutan ganti rugi menurut ketentuan perundang-undangan, yaitu:

A. Piutang yang berasal dari akibat Tuntutan Ganti Rugi (TGR)

Tagihan Ganti Rugi merupakan piutang yang timbul karena pengenaan ganti kerugian negara/daerah kepada pegawai negeri bukan bendahara, sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas yang menjadi kewajibannya. Tuntutan Ganti Rugi dikenakan oleh pimpinan di lingkup kementerian negara/ lembaga/pemerintah daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

B. Piutang yang timbul dari akibat Tuntutan Perbendaharaan (TP)

Tuntutan Perbendaharaan dikenakan kepada bendahara yang karena lalai atau perbuatan melawan hukum mengakibatkan kerugian Negara/daerah. Tuntutan Perbendaharaan dikenakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

B. Pengakuan

Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, harus didukung dengan bukti Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTM), yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (di luar pengadilan). SKTM merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah ada surat ketetapan yang telah diterbitkan oleh instansi yang berwenang.

C. Pengukuran

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

1. 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;
2. Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 (dua belas) bulan berikutnya.

1 D. Penyajian dan Pengungkapan

2 1. Akuntansi Piutang.

3 Setelah diketahui jenis, pengakuan, dan pengukurannya, tahapan selanjutnya
4 sebelum disajikan terlebih dahulu dilakukan pencatatan. Pencatatan yang diperlukan
5 untuk membukukan piutang ganti rugi sesuai keputusan yang ditetapkan adalah
6 sebagai berikut:

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
2		Pengakuan Tagihan		
	XXX	Tagihan TGR	XXX	
	XXX	EDL Diinvestasikan Dalam Aset Lainnya		XXX

8 2. Penyajian Neraca.

9 Penyajian tagihan TGR/TP di neraca adalah sebagai berikut:

10 NERACA 11 PER 31 DESEMBER 20XX

ASET		KEWAJIBAN	
Aset Lancar		Kewajiban Jangka Pendek	
.....		Kewajiban Jangka Panjang	
Piutang Pajak	XXX		
Piutang PNPB	XXX	EKUITAS DANA	
Bagian Lancar Tagihan TGR	XXX	Cadangan Piutang	XXX
Penyisihan Piutang Tidak Tertagih		Ekuitas Dana Investasi	XXX
ASET LAINNYA		Diinvestasikan Dalam Aset Lainnya	
Tagihan TGR	XXX		

13 5. Pengungkapan CALK

14 Di samping disajikan di neraca, informasi mengenai akun piutang diungkapkan
15 dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:

- 16 k. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan
17 pengukuran tagihan TGR;
- 18 l. Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat
19 kolektibilitasnya;
- 20 m. Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih di kementerian
21 negara/lembaga atau telah diserahkan penagihannya ke KPKNL;
- 22 n. Tuntutan ganti rugi/perbendaharaan yang masih dalam proses
23 penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan.
- 24 o. Dalam hal terdapat barang/uang yang disita oleh Negara/daerah sebagai
25 jaminan maka hal ini wajib diungkapkan.

BAB VII PENGHAPUSTAGIHAN PIUTANG

A. Penyisihan Piutang

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

Penyisihan piutang diperhitungkan dan dibukukan dengan periode yang sama timbulnya piutang, sehingga dapat menggambarkan nilai yang betul-betul diharapkan dapat ditagih. Penyisihan piutang yang kemungkinan tidak tertagih dapat diprediksi berdasarkan pengalaman masa lalu dengan melakukan analisa terhadap saldo-saldo piutang yang masih *outstanding*. Berhubung kolektibilitas piutang harus dipertimbangkan sebagai suatu *loss contingency*, maka metode penyisihan merupakan suatu hal yang memungkinkan untuk menjaga aset dari kemungkinan kerugian yang dapat diperhitungkan secara rasional.

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

Penyisihan piutang tidak tertagih dapat dilakukan berdasarkan umur piutang atau dari jumlah yang ditetapkan. Pemilihan dasar penyisihan ini hendaknya didasarkan pada hasil analisis atas data, pengalaman historis, maupun kebijakan dan upaya yang ditempuh pemerintah dalam menetapkan dan menagih piutang.

Penyisihan piutang tak tertagih bukan merupakan penghapusan piutang. Penghapusan piutang diatur dalam PP 14/2005 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/Daerah. Dengan demikian, nilai penyisihan piutang tak tertagih akan selalu dimunculkan dalam laporan keuangan, paling tidak dalam CaLK, selama piutang pokok masih tercantum atau belum dihapuskan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Penyisihan piutang hendaknya dibuat aturannya terlebih dahulu. Jumlah yang disisihkan sebagai piutang tak tertagih menjadi unsur pengurang jumlah piutang dalam laporan keuangan, sehingga nilai piutang mencerminkan nilai yang dapat ditagih. Untuk kelengkapan informasi, jumlah piutang asal (nominal), jumlah penyisihan dan dasar penyisihannya seyogyanya dijelaskan dalam CaLK.

1. Perhitungan Penyisihan Piutang

Penentuan besarnya persentase penyisihan piutang tidak tertagih harus berdasarkan suatu kebijakan akuntansi yang ditetapkan dalam surat keputusan, baik untuk Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah.

1 Dalam menetapkan kebijakan akuntansi penyisihan piutang yang didasarkan pada
2 umur piutang sebaiknya dibedakan menurut jenis piutang, baik dalam menetapkan
3 umur maupun penentuan besaran yang akan disisihkan. Jenis piutang sangat
4 bervariasi dan kemungkinan tidak tertagih juga sangat bervariasi, sangat tergantung
5 pada karakteristik piutang yang bersangkutan. Oleh karena itu sangat diperlukan
6 pengalaman dan sikap kehati-hatian dalam menetapkan besarnya penyisihan
7 piutang.

8 Ilustrasi berikut disajikan daftar umur piutang (*aging-schedul*) berdasarkan
9 piutang yang masih beredar.

10 Daftar Umur Piutang dan Penyisihan Piutang Tak Tertagih
11 Per 31 Desember 20xx
12

No.	Uraian	Umur Piutang			Jumlah
		1 s/d 2 tahun	2 s/d 3 tahun	Lebh dari 3 tahun	
01	Piutang	5.000.000	2.000.000	1.000.000	8.000.000
	% Penyisihan	5 %	10 %	20 %	
	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	250.000	200.000	200.000	650.000

13 Ilustrasi tersebut merupakan contoh untuk menunjukkan cara perhitungan
14 penyisihan piutang. Substansi besarnya penyisihan yang akan dituangkan dalam
15 kebijakan akuntansi oleh satuan kerja/instansi, sangat tergantung dari karakteristik
16 piutang dan pengalaman serta sikap kehati-hatian

17 2. Pencatatan Penyisihan Piutang

18 Jurnal untuk mencatat penyisihan piutang bukan merupakan beban belanja,
19 tetapi merupakan koreksi agar nilai piutang dapat disajikan di neraca sesuai dengan
20 nilai yang diharapkan dapat ditagih (*net realizable value*) adalah sebagai berikut:

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
		Jurnal Penyesuaian		
	XXX	EDL Cadangan Piutang	XXX	
	XXX	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih		XXX

22 Pada waktu timbulnya piutang, dijurnal debet piutang dengan lawan akun Ekuitas
23 Dana Lancar- Cadangan Piutang. Jumlah penyisihan piutang disajikan sebagai
24 pengurang dari akun piutang (*contra account*).

25 3. Penyajian Penyisihan

26 Penyajian penyisihan piutang di Neraca merupakan unsur pengurang dari piutang
27 yang bersangkutan

NERACA
PER 31 DESEMBER 20XX

	ASET`			KEWAJIBAN	
	Aset Lancar			Kewajiban Jangka Pendek	
			Kewajiban Jangka Panjang	
	Piutang Pajak	XXX			
	Piutang PNPB	XXX		EKUITAS DANA	
	Bagian Lancar	XXX		Cadangan Piutang	XXX
	Penyisihan Piutang Tidak Tertagih	(XXX)			
	Piutang (Netto)	XXX			
	ASET				

4. Pengungkapan CALK

Setelah disajikan di neraca, informasi mengenai akun piutang harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:

- p. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan, dan pengukuran piutang;
- q. Rincian per jenis saldonya menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
- r. Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih ada di kementerian negara/lembaga atau sudah diserahkan pengurusannya kepada KPKNL.

B. Pemberhentian Pengakuan

Pemberhentian pengakuan atas piutang dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian piutang dimaksud. Secara umum penghentian pengakuan piutang dengan cara membayar tunai (pelunasan) atau melaksanakan sesuatu sehingga tagihan tersebut selesai/lunas.

Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu : penghapustagihan (*write-off*) dan penghapusbukuan (*write down*).

Prosedur hapus tagih piutang negara harus dirancang sebagai prosedur yang taat-hukum, selaras dengan semangat pembangunan perbendaharaan yang sehat, diaplikasikan dengan penuh ketelitian, berbasis *Good Corporate Governance* (GCG), dengan dokumen penghapusan yang formal, transparan & akuntabel, dan harus berdampak positif bagi pemerintah.

Hapus tagih yang berkaitan dengan perdata dan hapus buku yang berkaitan dengan akuntansi untuk piutang, merupakan dua hal yang harus diperlakukan secara terpisah.

Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya.

1 Tujuan hapus buku adalah menampilkan aset yang lebih realistis dan ekuitas yang
2 lebih tepat, dan kemungkinan berdampak pula pada besaran pendapatan (*revenue*)
3 pada Laporan Realisasi Anggaran. Neraca menggambarkan substansi ekonomik
4 piutang. Substansi ekonomik piutang tak tertagih menggambarkan pengakuan
5 kreditur akan substansi ketidakmampuan debitur untuk membayar,
6 ditambah/dilengkapi substansi hukum subyek/debitur misalnya pailit, sakit
7 berkepanjangan, hilang, meninggal dunia tanpa pewaris atau penanggung renteng
8 utang.

9 Penghapustagihan piutang berkonotasi penghapusan hak tagih atau upaya tagih
10 secara perdata atas suatu piutang. Substansi hukum penghapustagihan mempunyai
11 konsekuensi menghapuskan catatan (penghapusbukuan). Aset adalah hak, maka
12 hapusnya hak tagih berarti menghapus hak/piutang dari neraca. Apabila pemerintah
13 menerbitkan suatu keputusan penghapusan atau pembebasan bayar bagi debitur,
14 tetapi tidak melakukan hapus-buku piutang, berarti akan menyajikan neraca yang
15 lebih saji (*overstated*), sehingga tidak menyajikan informasi secara andal.
16 Penghapusbukuan piutang tidak otomatis menghapus hak tagih *juridis-formil*. Di
17 lain pihak, upaya penagihan tetap dilakukan walaupun pemerintah sebagai kreditur
18 sudah putus asa dan menghapus buku. Oleh karena itu, terhadap piutang yang sudah
19 dihapusbukukan ini masih dicatat secara *ekstra comptabel*.

20 Neraca adalah pernyataan tertulis sah bagi publik tentang kewajaran keuangan
21 yang dinyatakan oleh entitas penerbit Laporan Keuangan, dan dianggap pula sebagai
22 pengakuan keuangan bagi publik. Oleh karena itu, apabila ada masyarakat/publik
23 yang namanya tidak tercantum dalam daftar piutang yang merupakan lampiran
24 Laporan Keuangan atau tidak ada keterangan rinci pada Catatan atas Laporan
25 Keuangan, padahal mereka mempunyai utang, maka mereka *merasa dibebaskan*
26 *dari kewajiban membayar*.

27 Penghapusbukuan adalah pernyataan keputusan tentang penagihan suatu
28 piutang, dapat diawali/diiringi suatu pengumuman *juridis-formil* tentang suatu
29 pembebasan piutang kepada pihak tertentu, sebagian atau seluruhnya, disertai
30 alasan dan latar belakang keputusan.

31 Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan
32 piutang. Apabila dihapusbukukan, berarti pengalihan pencatatan dari
33 *intrakomptabel* menjadi *ekstrakomptabel*.

34 Diperlukan laporan *off balance sheet* tentang piutang yang dihapusbukukan namun
35 secara *juridis-formil* belum dihapus, dan atau belum diberitahukan kepada pihak
36 berutang serta masih harus terus ditagih secara intensif.

37 Dalam Catatan atas Laporan Keuangan dijelaskan dasar pertimbangan
38 penghapusbukuan dan jumlahnya.

39 **1. Penghapusbukuan Piutang (*write-off*)**

40 Penghapusbukuan piutang merupakan konsekuensi penghapustagihan
41 piutang. Penghapusbukuan piutang dibuat berdasarkan berita acara atau keputusan

1 pejabat yang berwenang untuk menghapustagih piutang. Keputusan dan/atau Berita
2 Acara merupakan dokumen yang sah untuk bukti akuntansi penghapusbukuan.

3 Dalam PP 14 Tahun 2005 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/Daerah,
4 penghapusbukuan ini dikenal sebagai Penghapusan Secara Bersyarat, yaitu
5 menghapuskan piutang negara/daerah tanpa menghapuskan hak tagih
6 negara/daerah.

7 **Kriteria Penghapusbukuan Piutang**

8 Secara umum, kriteria penghapusbukuan adalah sebagai berikut:

- 9 1) Penghapusbukuan harus memberi manfaat, yang lebih besar daripada
10 kerugian penghapusbukuan.
 - 11 a. Memberi gambaran obyektif tentang kemampuan keuangan entitas
12 akuntansi dan entitas pelaporan.
 - 13 b. Memberi gambaran ekuitas lebih obyektif, tentang penurunan ekuitas.
 - 14 c. Mengurangi beban administrasi/akuntansi, untuk mencatat hal-hal yang
15 tak mungkin terealisasi tagihannya.
- 16 2) Perlu kajian yang mendalam tentang dampak hukum dari penghapusbukuan
17 pada neraca pemerintah, apabila perlu, sebelum difinalisasi dan diajukan
18 kepada pengambil keputusan penghapusbukuan.
- 19 3) Penghapusbukuan berdasarkan keputusan formal otoritas tertinggi yang
20 berwenang menyatakan hapus tagih perdata dan atau hapus buku (*write
21 off*). Pengambil keputusan penghapusbukuan melakukan keputusan reaktif
22 (tidak berinisiatif), berdasar suatu sistem nominasi untuk dihapusbukukan
23 atas usulan berjenjang yang bertugas melakukan analisis dan usulan
24 penghapusbukuan tersebut.

25 **Akuntansi Penghapusbukuan Piutang**

Berdasarkan keputusan penghapusbukuan piutang sebagai dokumen sumber,
piutang tersebut dihapuskan dari pembukuan dengan membuat memo penyesuaian.
Jurnal untuk mencatat penghapusbukuan piutang tersebut adalah sebagai berikut:

26 NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
27	XXX	EDL Cadangan Piutang	XXX	
28	XXX	Penyisihan Piutang Tidak tertagih	XXX	
29	XXX	Piutang		XXX

30 Meskipun dihapusbukukan, tetapi satuan kerja harus tetap mencatat jumlah piutang
31 secara *ekstracomptabel*

32 **Pengungkapan Penghapusbukuan**

33 Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas
34 Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya
35 jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor & tanggal keputusan penghapusan
36 piutang, dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

2. Penghapustagihan Piutang

Semua transaksi yang mengakibatkan timbulnya piutang harus dikelola agar kualitas tagihan secara hukum dan ekonomik dapat dioptimalkan. Penghapustagihan adalah sebuah keputusan yang sensitif, penuh dengan konsekuensi ekonomik, kemungkinan hilangnya hak tagih dan atau hak menerima tagihan. Oleh karena itu, penghapustagihan suatu piutang harus berdasarkan berbagai kriteria, prosedur dan kebijakan yang menghasilkan keputusan hapus tagih yang defensif bagi pemerintah secara hukum dan ekonomik.

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 satuan kerja yang bersangkutan tidak diperkenankan menghapuskannya sendiri tetapi harus mengikuti ketentuan yang berlaku. Misalnya, terhadap piutang PNBPN yang tidak dapat ditagih oleh instansi/satuan kerja Kementerian Negara/Lembaga Pemerintah Pusat, penagihannya harus dilimpahkan kepada KPKNL.

Sementara itu, instansi/satuan kerja yang bersangkutan tetap mencatat piutangnya di neraca dengan diberi catatan bahwa penagihannya dilimpahkan ke KPKNL. Setelah 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, Menteri Keuangan berwenang untuk menghapuskan piutang sampai dengan Rp10 milyar, kewenangan penghapusan piutang sampai dengan Rp100 milyar oleh Presiden, dan kewenangan diatas Rp100 milyar oleh Presiden dengan persetujuan DPR. Adapun untuk pemerintah daerah, kewenangan penghapusan piutang sampai dengan Rp5 milyar oleh Gubernur/Bupati/Walikota, sedangkan kewenangan di atas Rp5 milyar oleh Gubernur/Bupati/Walikota dengan persetujuan DPR.

Dalam PP 14 Tahun 2005 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Negara/Daerah, penghapustagihan ini dikenal sebagai Penghapusan Secara Mutlak, yaitu menghapuskan piutang negara/daerah dengan menghapuskan hak tagih negara/daerah. Penghapustagihan diajukan setelah lewat waktu 2 (dua) tahun sejak tanggal penetapan penghapusan secara bersyarat (hapus buku).

Kriteria Penghapustagihan Piutang

Secara umum, kriteria penghapustagihan sebagian atau seluruhnya adalah sebagai berikut:

1. 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.
2. Penghapustagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.
3. Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.

- 1 4. Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya
 2 penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit
 3 baru, reskeduling dan penurunan tarif bunga kredit.
- 4 5. Penghapustagihan setelah semua ancatangan dan cara lain gagal atau tidak
 5 mungkin diterapkan. Misalnya, kredit macet dikonversi menjadi
 6 saham/ekuitas/penyertaan, dijual (anjak piutang), jaminan dilelang.
- 7 6. Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan,
 8 hukum industri (misalnya industri keuangan dunia, industri perbankan),
 9 hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking*
 10 kebijakan/peraturan *write off* di negara lain.
- 11 7. Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila
 12 telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapusbukuan
 13 (*writedown* maupun *write off*) masuk esktrakomptabel dengan beberapa
 14 sebab misalnya kesalahan administrasi, kondisi misalnya debitur
 15 menunjukkan gejala mulai mencuil teratur dan alasan misalnya dialihkan
 16 kepada pihak lain dengan *haircut* mungkin akan dicatat kembali menjadi
 17 rekening aktif *intrakomptabel*.

18 C. Penerimaan Tunai atas Piutang yang Telah Dihapusbuku

19 Suatu piutang yang telah dihapusbukukan, ada kemungkinan diterima
 20 pembayarannya, karena timbulnya kesadaran dan rasa tanggung jawab yang
 21 berutang. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbuku, ternyata di
 22 kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya maka penerimaan tersebut
 23 dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan
 24 perkiraan penerimaan pendapatan Pajak/PNBP.

25 Jurnal untuk membukukan penerimaan piutang pajak/PNBP yang telah
 26 dihapusbukukan adalah :

NO	Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
	XXX	Kas	XXX	
	XXX	Pendapatan Pajak/PNBP		XXX

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Komite Konsultatif :

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Departemen Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Bina Administrasi Keuangan Daerah, Departemen Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Direktur Jenderal Otonomi Daerah, Departemen Dalam Negeri, Anggota
4. Staf Ahli Menteri Keuangan Bidang Pengeluaran Negara, Anggota
5. Ketua Dewan Pimpinan Nasional Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
6. Ketua Asosiasi Pemerintah Provinsi Seluruh Indonesia, Anggota
7. Ketua Asosiasi Pemerintah Kabupaten Seluruh Indonesia, Anggota
8. Ketua Asosiasi Pemerintah Kota Seluruh Indonesia, Anggota
9. Ketua Dewan Penasehat Magister Akuntansi, Universitas Indonesia, Anggota Komite Konsultatif

Komite Kerja :

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Dr. Ilya Avianti, SE, M.Si., Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM, Sekretaris merangkap Anggota
4. Drs. Sugijanto, Ak., MM, Anggota
5. Dr. Soepomo Prodjoharjono, Ak., M.Soc.Sc., Anggota
6. Dr. Hekinus Manao, M.Acc. CGFM, Anggota
7. Drs. Jan Hoesada, Ak., MM, Anggota
8. Drs. AB Trihartanto, Ak., MM, Anggota
9. Gatot Supiartono, Ak., M.Acc., Anggota

Sekretariat :

1. Mulat Handayani, SE., Ak, Ketua merangkap Anggota
2. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
4. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
5. Joko Supriyanto, SST., Ak, Anggota
6. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
7. Yusron Kamal, SE., Anggota
8. Andri Fuadhy, SE., Anggota
9. Zulfikar Aragani, Anggota

Kelompok Kerja :

1. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Ketua merangkap Anggota
2. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Margustienny OA, Ak., MBA, Anggota
4. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
5. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
6. Bambang Pamungkas, SE., Ak., MBA, Anggota
7. Sumiyati, Ak., MFM, Anggota
8. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
9. Drs. Syahman Sitompul, SE., Ak., Msi., Anggota
10. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS, Anggota
11. Edward UP Nainggolan, Ak, Anggota
12. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
13. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
14. Mulat Handayani, SE., Ak, Anggota
15. Jamason Sinaga, Ak., SIP, Anggota
16. Farida Aryani, Ak, Anggota
17. Eli Tamba, SE., Ak, Anggota
18. Joko Supriyanto, SST., Ak, Anggota
19. Dita Yuvrita, SE., Ak, Anggota
20. Syaiful, SE., Ak, Anggota
21. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
22. M. Rizal Faisol, SST, Ak., Anggota
23. Iwan Kurniawan, SE., Ak., Msi, Anggota
24. Hasanudin, Ak., M. Ak., Anggota
25. Heru Novandi, SE., Ak., Anggota
26. Muliani Sulya F., SE., Anggota
27. Sugiyarto, SE, Ak, MSc., Anggota

KSAP

Buletin Teknis
**STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN**
Nomor 07

**AKUNTANSI DANA
BERGULIR**



OMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN

1
2
3 **Komite Standar Akuntansi Pemerintahan**
4 **(KSAP)**

5 Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar
6 Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa :

- 7
8 1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat dilengkapi dengan
9 Buletin Teknis yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari SAP;
10 2. Buletin Teknis disusun dan ditetapkan oleh KSAP;

11
12 Dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 06 tentang Akuntansi Piutang.
13
14
15

16 Jakarta, Agustus 2008
17 Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

18	Binsar H. Simanjuntak	Ketua
19	Ilya Avianti	Wakil Ketua
20	Sonny Loho	Sekretaris
21	Sugijanto	Anggota
22	Hekinus Manao	Anggota
23	Jan Hoesada	Anggota
24	A.B. Triharta	Anggota
25	Soepomo Prodjoharjono	Anggota
26	Gatot Supiartono	Anggota
27		
28		
29		
30		
31		
32		
33		
34		
35		
36		
37		
38		
39		
40		
41		
42		
43		
44		
45		

DAFTAR ISI

1	
2	
3	BAB I PENDAHULUAN
4	A. Latar Belakang
5	B. Permasalahn Dana Bergulir ...
6	C. Dasar Hukum dan Tujuan Bultek
7	BAB II PENGERTIAN DAN MEKANISME PENYALURAN DANA BERGULIR
8	A. Pengertian Dana Bergulir
9	B. Mekanisme Penyaluran Dana Bergulir ...
10	BAB III AKUNTANSI DAN PELAPORAN DANA BERGULIR ...
11	A. Akuntansi Anggaran Dana Bergulir ...
12	B. Akuntansi Realisasi Pengeluaran Anggaran dari APBN/APBD ...
13	C. Akuntansi dan Pelaporan Penagihan Dana Bergulir
14	D. Akuntansi Pengguliran Kembali Dana Bergulir
15	BAB IV AKUNTANSI PIUTANG YANG DIPERSEPSIKAN SEBAGAI DANA
16	BERGULIR
17	A. Akuntansi Anggaran
18	B. Akuntansi Realisasi Anggaran ...
19	C. Akuntansi Penarikan Kembali Dana Bergulir
20	BAB V PENYAJIAN DAN PENGKUNGKAPAN DANA BERGULIR
21	A. Penyajian Dana Bergulir
22	B. Pengungkapan Dana Bergulir
23	BAB VI KESIMPULAN
24	
25	
26	
27	
28	
29	
30	
31	
32	
33	
34	
35	
36	
37	
38	

B A B I **PENDAHULUAN**

A. Latar Belakang

Dalam rangka menumbuhkan dan mengembangkan potensi ekonomi rakyat, pemerintah telah mengeluarkan kebijakan pengguliran dana untuk membantu permodalan usaha menengah, kecil, mikro dan koperasi. Saat ini, pengguliran dana bukan hanya untuk bidang usaha menengah, kecil, mikro dan koperasi tetapi juga untuk usaha skala besar yang dilayani oleh badan usaha khususnya untuk bidang usaha yang pendanaannya tidak menarik bagi lembaga keuangan bank maupun non bank.

Dari segi kebutuhan, layanan dana bergulir sangat dibutuhkan oleh puluhan juta usaha menengah, kecil, mikro dan koperasi dimana pada tahun 2003 jumlah usaha mikro, kecil dan menengah (UMKM) sebesar 99,9% dari seluruh unit usaha. Dari segi manfaat, dana bergulir sangat membantu usaha kecil dan mikro di mana sektor ini langsung bersentuhan dengan rakyat kecil. Pada tahun 2004 UMKM mencapai sekitar 44 juta unit usaha dengan penyerapan tenaga kerja 79 juta jiwa atau sekitar 99,5% dari jumlah tenaga kerja. Jika sektor ini berkembang maka akan terjadi pengurangan rakyat miskin dan mendorong pertumbuhan ekonomi yang cukup signifikan. Demikian juga dari besaran dana bergulir mempunyai jumlah yang sangat besar. Kontribusi UMKM dalam produk domestik bruto (PDB) nasional pada tahun 2003 sebesar 56,7% dari total PDB nasional.

Berdasarkan pertimbangan di atas, pemerintah perlu menetapkan kebijakan penyediaan dana bagi usaha mikro, kecil, menengah, koperasi dan sektor lainnya berupa dana bergulir. Dana bergulir tersebut harus dikelola secara efektif sehingga menghasilkan manfaat yang berkelanjutan. Pengelolaan dana bergulir dilakukan sesuai dengan praktek bisnis yang sehat dengan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan dana bergulir.

B. Permasalahan Dana Bergulir

Program penguatan permodalan koperasi, usaha mikro, kecil dan menengah pada tahun 1993/1994 merupakan cikal bakal program penyaluran dana bergulir. Dana bergulir mulai diterapkan oleh Kementerian Koperasi dan UKM pada tahun 2000. Berdasarkan pengelolaan dana bergulir yang dilakukan selama ini terdapat permasalahan sebagai berikut:

1. Kinerja pelayanan dan keuangan dana bergulir rendah dan tidak dapat diukur dengan jelas.

Tujuan dari program dana bergulir adalah penguatan modal UMKM dan usaha berskala besar untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Dengan mekanisme dana bergulir, diharapkan semakin banyak masyarakat dapat menerima dana bergulir sehingga terjadi *snowballing effects*. Kinerja dana bergulir diukur dari banyaknya penerima dana bergulir tepat sasaran, tingginya tingkat pengembalian dana kepada penyelenggara dan perguliran

1 kembali dana kepada penerima serta meningkatnya
2 kesejahteraan/kemampuan ekonomi penerima dana bergulir. Dengan ukuran
3 kinerja seperti ini, semakin lama seharusnya penerima dana bergulir semakin
4 banyak sehingga dengan demikian akan semakin banyak masyarakat yang
5 meningkat kesejahteraannya. Selain itu, dana bergulir seharusnya semakin
6 besar jumlahnya sebagai akibat adanya hasil yang diperoleh atau minimal
7 sama besar dengan dana bergulir awal, sehingga dana tidak berkurang
8 karena tidak adanya dana bergulir yang tidak tertagih.

9 Kinerja dana bergulir seharusnya semakin bertambah dan dapat diukur serta
10 dilaporkan, namun hal tersebut tidak dapat diwujudkan dikarenakan
11 pengelola dana bergulir belum melaksanakan pengelolaan dana bergulir
12 sesuai dengan praktek manajemen yang sehat.

13 Dalam penatausahaan dana bergulir, pengelola dana bergulir belum
14 melakukan pencatatan piutang sehingga tidak diketahui berapa dana bergulir
15 yang beredar, berpotensi kembali dan berpotensi macet. Dengan demikian
16 pengelola dana bergulir tidak mempunyai kendali dan media untuk
17 mengendalikan dan mengambil kebijakan yang diperlukan dalam rangka
18 pengamanan/penagihan dana bergulir serta memperluas sasaran dan
19 menambah guliran dana.

- 20 2. Rendahnya produktivitas dana bergulir yang disebabkan oleh masalah
21 internal UMKM

22 Penerima dana bergulir mempunyai kualitas sumber daya manusia (SDM) di
23 bidang manajemen keuangan, pemasaran dan penguasaan teknologi yang
24 rendah. Disamping itu UMKM mempunyai akses permodalan yang kurang
25 sehingga dana bergulir yang diberikan oleh pemerintah tidak dapat
26 memberikan hasil yang maksimal. Hal ini juga menyebabkan dana bergulir
27 tersebut tidak dapat dikembalikan oleh UMKM tersebut sehingga dana
28 bergulir semakin tergerus, pada akhirnya UMKM yang dapat dilayani terbatas.

- 29 3. Pengelola dana bergulir pada kementerian negara/lembaga masih beragam.
30 Saat ini pengelolaan dana bergulir tersebar di beberapa kementerian negara
31 antara lain Kementerian Negara Koperasi dan UKM, Departemen Pertanian,
32 Departemen Kelautan dan Perikanan, Departemen Kehutanan, Departemen
33 Pekerjaan Umum dan Kementerian Negara Perumahan Rakyat. Pengelolaan
34 dana bergulir oleh beberapa kementerian negara lembaga juga beragam.
35 Secara umum pola pengelolaan dana bergulir yang dilakukan oleh
36 kementerian negara/lembaga saat ini adalah sebagai berikut:

- 37 a) Kementerian negara/lembaga menyalurkan dana bergulir kepada
38 masyarakat (kelompok UMKM, koperasi, individu dan usaha skala besar),
39 selanjutnya masyarakat yang akan mengulirkan dana tersebut. Dana tidak
40 dikembalikan lagi kepada kementerian negara/lembaga namun
41 kementerian negara melakukan monitoring terhadap pengguliran dana
42 tersebut.

1 Contoh, Departemen A, pada tahun 2005, mulai menyalurkan dana
2 bergulir untuk nelayan/kelompok nelayan sebesar Rp 50 miliar. Salah satu
3 kelompok nelayan yang menerima dana adalah kelompok nelayan Mina
4 Sejahtera, Kabupaten Sarua sebesar Rp 100 juta, dengan jumlah anggota
5 sebanyak 100 nelayan. Mina Sejahtera menerima dana 100 juta dan
6 menyalurkan dana kepada anggotanya maksimum Rp 5 juta dengan suku
7 bunga sebesar 12% per tahun dan jangka waktu pengembalian paling
8 lama 1 tahun. Nelayan akan mengembalikan dana yang diterima kepada
9 Mina Sejahtera sesuai dengan aturan ditetapkan, Mina Sejahtera akan
10 menyalurkan kembali dana tersebut kepada nelayan yang lain. Mina
11 Sejahtera mempunyai tanggungjawab penuh terhadap pengelolaan dana
12 bergulir, setiap saat memberikan laporan mengenai perkembangan dana
13 bergulir kepada Departemen A.

14 Departemen A melakukan pembinaan terhadap Mina Sejahtera dan
15 nelayan sehubungan dengan pemanfaatan dana bergulir. Departemen A
16 hanya melaporkan pengeluaran dana bergulir yang pertama sekali
17 dilakukan, dan tidak melaporkan aset berupa Dana Bergulir di Neraca
18 Departemen A.

19 b) Kementerian negara/lembaga menyalurkan dana bergulir kepada
20 masyarakat (kelompok UMKM, koperasi, individu dan usaha skala besar),
21 selanjutnya masyarakat yang akan mengulir dana tersebut. Dana tidak
22 dikembalikan lagi kepada kementerian negara/lembaga tersebut dan tidak
23 melakukan monitoring terhadap pengguliran dana bergulir. Perguliran
24 dana bergulir seutuhnya dipercayakan kepada masyarakat.

25 Contoh: Departemen B, pada tahun 2006, mulai menyalurkan dana
26 bergulir untuk koperasi primer sebesar Rp 60 miliar. Salah satu koperasi
27 yang menerima dana adalah Koperasi Seiasekata, Kabupaten Bukit
28 Merindu sebesar Rp 200 juta, dengan jumlah anggota sebanyak 100
29 kepala keluarga. Koperasi Seiasekata menyalurkan dana kepada
30 anggotanya maksimum Rp 5 juta dengan suku bunga sebesar 12% per
31 tahun dan jangka waktu pengembalian paling lama 1 tahun. Anggotanya
32 akan mengembalikan dana yang diterima kepada Koperasi Seiasekata
33 sesuai dengan aturan di atas, dan selanjutnya disalurkan kembali dana
34 tersebut kepada anggota yang lain. Departemen B menyerahkan
35 mekanisme penyaluran dana bergulir kepada Koperasi Seiasekata.
36 Tanggungjawab terhadap pengelolaan dana bergulir ada di Koperasi
37 Seiasekata. Dana tersebut pada prinsipnya telah menjadi milik Koperasi
38 Seiasekata, karena dari awal Departemen B berniat untuk tidak
39 mencampuri pengelolaan dana yang telah disalurkan. Departemen B
40 hanya melaporkan pengeluaran dana bergulir yang pertama sekali
41 dilakukan, dan tidak melaporkan aset berupa Dana Bergulir di Neraca
42 Departemen B.

1 c) Kementerian negara/lembaga menyalurkan dana bergulir kepada
2 masyarakat, masyarakat mengembalikan dana tersebut kepada
3 kementerian negara/lembaga, selanjutnya kementerian negara/lembaga
4 menyalurkan kembali dana bergulir kepada masyarakat. Pengelolaan
5 dana bergulir seutuhnya dikuasai oleh kementerian negara/lembaga
6 namun dana bergulir tersebut tidak dilaporkan dalam laporan keuangan
7 kementerian negara/lembaga.

8 Contoh: Departemen C, pada tahun 2006, mulai menyalurkan dana
9 bergulir untuk koperasi sebesar Rp 70 miliar. Salah satu koperasi yang
10 menerima dana adalah Koperasi Mandiri, Kabupaten Timur Baratdaya
11 sebesar Rp 150 juta, dengan jumlah anggota sebanyak 150 kepala
12 keluarga. Koperasi Mandiri menyalurkan dana kepada anggotanya
13 maksimum Rp 5 juta dengan suku bunga sebesar 12% per tahun dan
14 jangka waktu pengembalian paling lama 2 tahun. Anggotanya akan
15 mengembalikan dana yang diterima kepada Koperasi Mandiri sesuai
16 dengan aturan di atas, dan menyalurkan kembali dana tersebut kepada
17 anggota yang lain.

18 Departemen C menyalurkan dana kepada koperasi melalui Bank
19 Kemakmuran yang bertindak sebagai excuting agency. Departemen C
20 akan mentransfer dana dari Kas Negara ke rekening Departemen C di Bank
21 Kemakmuran. Sesuai dengan persyaratan yang disepakati bersama antara
22 Departemen C dengan Bank Kemakmuran, Bank Kemakmuran
23 mempunyai kewenangan untuk memilih koperasi yang akan menerima
24 dana dari Departemen C, menyalurkan dana menagih dana tersebut dan
25 bertanggung jawab terhadap resiko ketidaktertagihan dana. Sebagai
26 imbalan atas jasa yang diberikan, Bank Kemakmuran mendapat 7%
27 bunga dari bunga pinjaman yang disalurkan kepada koperasi, sehingga
28 Departemen C hanya memperoleh bunga sebesar 5%.

29 Bank Kemakmuran mengirimkan secara periodik posisi dana kepada
30 Departemen C, Departemen C mencatat perkembangan dana tetapi tidak
31 melaporkannya dalam laporan keuangan Departemen C.

32 d) Kementerian Negara/Lembaga menyalurkan dana bergulir dengan atau
33 tanpa bunga kepada penerima dana bergulir. Dana bergulir tersebut akan
34 ditagih dari penerima masyarakat, dan langsung disetor oleh Kementerian
35 Negara/Lembaga kepada Rekening Kas Umum Negara. Pada akhir tahun
36 jumlah dana yang terdapat di masyarakat menjadi nol (tidak ada).

37 Disamping pola penyaluran dana bergulir yang beragam, mulai 2007 pengelolaan
38 dana yang selama ini dipersepsikan sebagai dana bergulir dapat dilakukan oleh 3
39 (tiga) institusi yaitu:

40 (1) Satuan kerja biasa

41 Satker biasa merupakan satker di lingkungan pemerintah pusat/daerah yang
42 mengelola keuangan negara/daerah sesuai dengan ketentuan APBN/APBD.

1 Karakteristik satker biasa antara lain adalah satker tersebut harus menyetor
2 pendapatan yang diterima oleh satker secepatnya ke Rekening Kas Umum
3 Negara/Kas Daerah dan tidak boleh mengelola kas. Jika dana dikelola oleh
4 satker biasa, satker menarik dana dari rekening Kas Umum Negara/Kas
5 Daerah, dengan atau tanpa lembaga perantara, untuk diteruskan kepada
6 masyarakat. Satker menagih kembali dana tersebut dari masyarakat, untuk
7 langsung disetor ke Rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah. Pada akhir
8 tahun anggaran, satker biasa tidak boleh mempunyai saldo kas. Jika dana
9 tersebut hendak digulirkan kembali kepada masyarakat, satker harus
10 mencantulkannya dalam dokumen penganggaran dan dokumen
11 pelaksanaan anggaran (DIPA/DPA).

12 Dari uraian di atas, dana yang digulirkan oleh satker biasa tidak memenuhi
13 karakteristik dana bergulir sebagaimana dijelaskan dalam Bab II. Dana
14 tersebut lebih tepat diklasifikasikan sebagai Piutang, pengeluaran untuk dana
15 tersebut dialokasikan sebagai Pengeluaran Pembiayaan. Konsekuensi dari
16 pengeluaran pembiayaan tersebut, satker yang mengelola dana ini, sesuai
17 dengan ketentuan perundangan adalah satker yang berada di bawah
18 BUN/BUD. Dalam implementasinya, satker BUN/BUD dapat menetapkan
19 Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) di kementerian/lembaga/satuan kerja
20 perangkat daerah (SKPD) untuk menyalurkan dana tersebut. Akuntansi
21 untuk dana yang dikelola akan diuraikan dalam Bab IV.

22 (2) Satuan kerja yang menerapkan pengelolaan keuangan Badan Layanan
23 Umum/Badan Layanan Umum Daerah (BLU/BLUD)

24 BLU/BLUD merupakan satuan kerja di lingkungan kementerian
25 negara/lembaga/pemerintah daerah yang diberikan fleksibilitas dalam
26 pengelolaan keuangan sesuai dengan Pasal 68 dan 69 Undang-Undang
27 Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, selanjutnya diatur
28 dalam Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan
29 Keuangan Badan Layanan Umum dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor
30 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Badan Layanan
31 Umum Daerah. Sesuai dengan ketentuan di atas, BLU/BLUD diberikan
32 fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan antara lain dapat mengelola
33 langsung pendapatan tanpa menyetor terlebih dahulu ke Rekening Kas Umum
34 Negara/Kas Daerah dan dapat mengelola kas.

35 Jika dana bergulir tersebut dikelola oleh BLU/BLUD, BLU/BLUD menarik dana
36 bergulir dari rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah, dengan atau tanpa
37 lembaga perantara, untuk diteruskan kepada masyarakat. BLU/BLUD
38 menagih kembali dana bergulir tersebut dari masyarakat untuk digulirkan
39 kembali tanpa perlu memasukkan dalam DIPA/DPA. BLU/BLUD mengelola kas
40 yang diperoleh dari APBN/APBD maupun dari penagihan kembali dana
41 bergulir.

42 Satker biasa mempunyai beberapa kelemahan dalam pengelolaan dana yang
43 akan digulirkan kepada masyarakat. Oleh sebab itu, BLU/BLUD lebih sesuai

1 untuk dana bergulir dibandingkan dengan satker biasa, dan diharapkan
2 dengan dikelola oleh satker BLU/BLU, dapat mendorong peningkatan kinerja
3 dana bergulir.

4 (3) Institusi di luar satker pemerintah

5 Pemerintah Pusat/Daerah dapat juga menggunakan lembaga lain selain
6 lembaga pemerintah untuk mengelola dana bergulir, misalnya BUMN/D di
7 bidang pembiayaan. Pemerintah mengeluarkan sejumlah dana kepada
8 lembaga tersebut untuk dikelola dengan skim dana bergulir. Dana tersebut
9 masih dimiliki oleh pemerintah. Pemerintah melakukan monitoring
10 perkembangan dana dan melaporkannya dalam laporan keuangan
11 pemerintah sebagai Dana Bergulir. Pengeluaran untuk dana bergulir tersebut
12 akan dialokasikan sebagai Pengeluaran Pembiayaan. Bultek ini tidak akan
13 menjelaskan lebih lanjut akuntansi dana bergulir yang dikelola oleh institusi
14 diluar pemerintah.

15 4. Alokasi anggaran untuk dana bergulir beragam.

16 Saat ini alokasi anggaran untuk pengeluaran dana bergulir dimasukkan ke
17 dalam Belanja Bantuan Sosial, Subsidi, Belanja Hibah, dan Belanja Modal Non
18 Fisik Lainnya. Alokasi anggaran ke dalam empat jenis belanja di atas tidak
19 tepat dengan alasan sebagai berikut:

20 a. Belanja bantuan sosial

21 Peraturan Pemerintah Nomor 21 Tahun 2005 tentang Rencana Kerja dan
22 Anggaran Kementerian Negara/Lembaga menyatakan bahwa Belanja
23 Bantuan Sosial merupakan pengeluaran transfer uang atau barang yang
24 diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan
25 terjadinya resiko sosial. Lebih lanjut Peraturan Pemerintah Nomor 58
26 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menyatakan bahwa
27 bantuan sosial merupakan pengeluaran yang tidak terus-menerus dan
28 selektif dalam bentuk uang/barang kepada masyarakat yang bertujuan
29 untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

30 Di samping itu, karakteristik dari belanja bantuan sosial adalah
31 pengeluaran yang tidak menghasilkan aset untuk pemerintah. Jika
32 pemerintah mengeluarkan anggaran untuk bantuan sosial, maka
33 pemerintah tidak akan mencatat adanya perolehan aset.

34 Dari uraian di atas maka pengeluaran untuk dana bergulir tidak tepat
35 dimasukkan dalam klasifikasi Belanja Bantuan Sosial karena karakteristik
36 Belanja Bantuan Sosial adalah sebagai berikut:

- 37 ◆ Tidak diperuntukkan untuk memperoleh aset pemerintah
- 38 ◆ Diperuntukkan untuk menanggulangi masalah sosial misalnya bantuan
39 pendidikan, keagamaan dan bencana alam.
- 40 ◆ Bersifat tidak terus-menerus dan selektif.
- 41

1 Dengan karakteristik Belanja Bantuan Sosial di atas, maka dengan
2 sendirinya kementerian negara/lembaga/satuan kerja perangkat daerah
3 yang mempunyai program dana bergulir dan mengalokasikan dana
4 tersebut dalam Belanja Bantuan Sosial, tidak akan mengakui adanya aset
5 berupa dana bergulir, pada hal dalam kenyataannya dana bergulir tersebut
6 ada dan nilainya sangat besar.

7 b. Subsidi

8 Peraturan Pemerintah Nomor 21 Tahun 2005 tentang Rencana Kerja dan
9 Anggaran Kementerian Negara/Lembaga menyatakan bahwa Belanja
10 Subsidi merupakan alokasi anggaran yang diberikan kepada
11 perusahaan/lembaga yang memproduksi, menjual, mengeksport atau
12 mengimpor barang dan jasa yang memenuhi hajat hidup orang banyak,
13 sedemikian rupa sehingga harga jualnya dapat terjangkau oleh
14 masyarakat. Pengeluaran subsidi untuk dana bergulir ini biasanya untuk
15 mensubsidi beban bunga pinjaman yang dikenakan perbankan kepada
16 masyarakat sehingga beban bunga yang ditanggung oleh penerima
17 subsidi tidak sebesar suku bunga pasar.

18 c. Belanja Hibah

19 Peraturan Pemerintah Nomor 21 Tahun 2005 tentang Rencana Kerja dan
20 Anggaran Kementerian Negara/Lembaga menyatakan bahwa Belanja
21 Hibah merupakan transfer rutin/modal yang sifatnya tidak wajib kepada
22 negara lain atau kepada organisasi internasional. Lebih lanjut Peraturan
23 Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah
24 menyatakan bahwa hibah digunakan untuk menganggarkan pemberian
25 uang/barang atau jasa kepada pemerintah atau pemerintah lainnya,
26 perusahaan daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, yang
27 secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya, bersifat tidak wajib dan
28 tidak mengikat serta secara tidak terus-menerus.

29 d. Belanja Modal Fisik Lainnya

30 Peraturan Pemerintah Nomor 21 Tahun 2005 tentang Rencana Kerja dan
31 Anggaran Kementerian Negara/Lembaga menyatakan bahwa Belanja
32 Modal merupakan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka
33 pembentukan modal baik dalam bentuk tanah, peralatan dan mesin,
34 gedung dan bangunan, jaringan maupun dalam bentuk fisik lainnya
35 seperti buku, binatang dan aset lainnya. Belanja Modal Fisik Lainnya
36 merupakan pengeluaran yang dipergunakan dalam kegiatan
37 pembentukan modal dalam bentuk aset fisik lainnya seperti buku,
38 binatang dan aset lainnya yang tidak termasuk dalam tanah, peralatan dan
39 mesin, gedung dan bangunan, jalan, jaringan dan irigasi.

40 Berdasarkan pengertian di atas, pengeluaran untuk dana bergulir
41 dimasukkan sebagai belanja modal fisik lainnya tidak tepat karena dana
42 bergulir bukan merupakan aset yang dihasilkan oleh belanja modal
43 (bentuk tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jaringan

1 maupun dalam bentuk fisik lainnya) melainkan merupakan bagian dari
2 Investasi Jangka Panjang.

3 5. Entitas akuntansi dan pelaporan beberapa dana bergulir tidak jelas.

4 Salah satu kendala dalam pelaporan dana bergulir adalah entitas akuntansi
5 dan pelaporan dana bergulir tidak jelas. Penyebabnya adalah sebagai berikut:

6 ■ Instansi pemerintah sering hanya bertanggung jawab pada saat
7 penyaluran dana bergulir pertama sekali.

8 ■ Instansi pemerintah yang menguasai anggaran untuk dana bergulir
9 beranggapan bahwa alokasi anggaran untuk dana merupakan
10 pengeluaran habis pakai yang tidak menghasilkan aset, oleh sebab itu
11 dana bergulir tersebut tidak perlu dipertanggungjawabkan.

12 ■ Dana bergulir tersebut sering hanya dikelola oleh lembaga non
13 pemerintah.

14 6. Akuntansi dan pelaporan dana bergulir belum sesuai prinsip-prinsip
15 pengelolaan keuangan negara dan Standar Akuntansi Pemerintahan

16 Undang-Undang Keuangan Negara Nomor 17 Tahun 2003 pasal 2
17 menyatakan bahwa keuangan negara termasuk juga kekayaan yang
18 diperoleh dengan menggunakan fasilitas negara. Oleh sebab itu dana bergulir
19 baik yang digulirkan atau dikuasai oleh masyarakat yang berasal dari
20 pemerintah merupakan kekayaan negara yang harus dikelola sesuai dengan
21 kaidah-kaidah pengelolaan keuangan negara. Pengeluaran dana bergulir
22 maupun aset dana bergulir tersebut harus dilaporkan dalam laporan
23 keuangan pemerintah.

24 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 paragraf 16 huruf (c) Pernyataan
25 Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) No. 6, Akuntansi Investasi menyatakan
26 bahwa dana yang disisihkan pemerintah dalam rangka pelayanan masyarakat
27 seperti bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat
28 dimasukkan ke dalam kelompok investasi jangka panjang non permanen.
29 Selanjutnya Paragraf 21 PSAP No.6, Akuntansi Investasi menyatakan bahwa
30 pengeluaran anggaran untuk perolehan investasi jangka panjang diakui
31 sebagai pengeluaran pembiayaan.

32 **C. Dasar Hukum dan Tujuan Bultek**

33 Penyusunan Buletin Teknis ini berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 24
34 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah dengan memperhatikan
35 ketentuan peraturan yang mengatur tentang dana bergulir, pembiayaan, penerimaan
36 negara bukan pajak (PNBP) antara lain:

37 ■ Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan
38 Pajak.

39 ■ Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

40 ■ Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. ■
41 Peraturan Pemerintah Nomor 20 Tahun 2004 tentang Rencana Kerja
42 Pemerintah.

- 1 ■ Peraturan Pemerintah Nomor 21 Tahun 2004 Rencana Kerja dan Anggaran
2 Kementerian/Lembaga.

3 Buletin teknis dana bergulir ini menjadi pedoman bagi pemerintah pusat dan
4 daerah dalam melakukan akuntansi dan pelaporan dana bergulir. Buletin teknis ini
5 juga dapat dijadikan acuan bagi instansi pemerintah pusat dan daerah yang
6 menerapkan pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (BLU/BLUD) dalam
7 melakukan akuntansi dan pelaporan untuk tujuan konsolidasi dengan laporan
8 keuangan kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah.

B A B I I

Pengertian dan Mekanisme penyaluran Dana Bergulir

A. Pengertian Dana Bergulir

Dana bergulir merupakan dana yang dipinjamkan untuk dikelola dan digulirkan kepada masyarakat oleh Pengguna Anggaran atau Kuasa Pengguna Anggaran yang bertujuan meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya. Adapun karakteristik dari dana bergulir adalah sebagai berikut:

1. Dana tersebut merupakan bagian dari keuangan negara/daerah.

Dana bergulir dapat bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBN/APBD) dan luar APBN/APBD misalnya dari masyarakat atau hibah dari luar negeri. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dana bergulir yang berasal dari luar APBN, diakui sebagai kekayaan negara/daerah jika dana itu diberikan dan/atau diterima atas nama pemerintah/pemerintah daerah.

Contoh, pada tahun 2007, sebagai bagian dari program kepedulian terhadap masyarakat sekitarnya (corporate social responsibility), BUMN XYZ menghibahkan dana sebesar Rp 10 miliar kepada Pemda A yang diperuntukkan untuk pengembangan usaha kecil dan menengah dengan skim dana bergulir.

Berdasarkan informasi di atas, dana sebesar Rp 10 miliar yang diperoleh Pemda A dari BUMN XYZ merupakan bagian dari keuangan Pemda A karena BUMN XYZ memberikan dana itu kepada Pemda A.

2. Dana tersebut dicantumkan dalam APBN/APBD dan/atau laporan keuangan.

Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara menyatakan semua pengeluaran negara/daerah dimasukkan dalam APBN/APBD. Oleh sebab itu alokasi anggaran untuk dana bergulir harus dimasukkan ke dalam APBN/APBD. Pencantuman alokasi anggaran untuk dana bergulir dapat dicantumkan dalam APBN/APBD awal atau revisi APBN/APBD (APBN-P atau APBD Perubahan)

3. Dana tersebut harus dikuasai, dimiliki dan/atau dikendalikan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran (PA/KPA).

Pengertian dikuasai dan/atau dimiliki mempunyai makna yang luas yaitu PA/KPA mempunyai hak kepemilikan atau penguasaan atas dana bergulir, sementara dikendalikan maksudnya adalah PA/KPA mempunyai kewenangan dalam melakukan pembinaan, monitoring, pengawasan atau kegiatan lain dalam rangka pemberdayaan dana bergulir.

4. 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).

1 5. Pemerintah dapat menarik kembali dana bergulir.

2 Dana yang digulirkan oleh pemerintah dapat ditagih oleh Kementerian
3 Negara/Lembaga baik untuk dihentikan pergulirannya atau akan digulirkan
4 kembali kepada masyarakat.

5 Contoh dana bergulir, Instansi A di lingkungan Departemen ABC yang mempunyai
6 program pemberdayaan usaha kecil dan menengah. Pada Tahun Anggaran 2007,
7 instansi A mendapat alokasi anggaran dari APBN sebesar Rp 50 miliar yang akan
8 disalurkan untuk membantu permodalan para pedagang kecil. Kriteria pengusaha
9 kecil dan menengah ditentukan oleh instansi. Instansi A menyalurkan dana
10 maksimum sebesar Rp 50 juta kepada pedagang/kelompok pedagang dalam
11 bentuk pinjaman lunak dengan masa pengembalian paling lama 2 tahun dan suku
12 bunga sebesar 15 % per tahun. Pedagang/kelompok pedagang tersebut harus
13 mengembalikan dana sesuai dengan perjanjian kepada instansi A, dan selanjutnya
14 dana akan disalurkan kembali kepada pedagang/kelompok pedagang yang lain,
15 demikian seterusnya, dana tersebut akan digulirkan sehingga semakin banyak
16 pedagang/kelompok pedagang yang terlayani. Dana dikelola oleh Instansi A dan
17 dipertanggungjawabkan sebagai aset pemerintah berupa Dana Bergulir melalui
18 neraca instansi A dan Departemen ABC.

19 **B. Mekanisme Penyaluran Dana Bergulir.**

20 Penyaluran Dana Bergulir dilakukan oleh satuan kerja pemerintah
21 pusat/pemerintah daerah dengan mekanisme sebagai berikut:

- 22 1. Satuan kerja mendapat alokasi dana dari APBN/APBD yang tercantum dalam
23 dokumen pelaksanaan anggaran (DIPA/DPA).
- 24 2. Satuan kerja mengajukan pencairan dana kepada Bendahara Umum
25 Negara/Bendahara Umum Daerah (BUN/BUD).
- 26 3. Penyaluran dana bisa dilakukan melalui lembaga keuangan bank (LKB),
27 lembaga keuangan bukan bank (LKBB), koperasi, modal ventura dan lain-
28 lain. Lembaga-lembaga tersebut dapat berperan sebagai executing agency
29 atau channelling agency sesuai dengan perjanjian yang dilakukan oleh satuan
30 kerja pemerintah dengan lembaga dimaksud. Jika berfungsi sebagai
31 executing agency, lembaga tersebut mempunyai tanggungjawab menyeleksi
32 dan menetapkan penerima dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali
33 dana bergulir serta menanggung resiko terhadap ketidaktertagihan dana
34 bergulir. Jika berfungsi sebagai channelling agency, lembaga tersebut hanya
35 menyalurkan dana bergulir kepada penerima dana bergulir dan tidak
36 mempunyai tanggungjawab menetapkan penerima dana bergulir.
- 37 4. Dana yang disalurkan tersebut merupakan pinjaman yang harus
38 dikembalikan oleh peminjam (masyarakat) kepada satuan kerja baik melalui
39 lembaga lain atau langsung kepada satuan kerja pemerintah yang
40 bersangkutan.
- 41 5. Satuan kerja melakukan pengelolaan dana melakukan pengendalian
42 penagihan dana dari masyarakat, menyalurkan kembali dana tersebut
 kepada masyarakat/kelompok masyarakat, melaporkan dan
 mempertanggungjawabkan dana tersebut.

BAB III

Akuntansi dan Pelaporan Dana Bergulir

UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara mengisyaratkan bahwa setiap pengguna anggaran/kuasa pengguna anggaran (PA/KPA) wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan atas transaksi-transaksi keuangannya. Demikian juga Menteri Keuangan dan Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah selaku Bendahara Umum Negara/ Bendahara Umum Daerah wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan arus kas yang berisikan informasi arus masuk dan arus keluar uang ke/dari Rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah. Untuk mengakomodasi kebutuhan tersebut, Pemerintah Pusat maupun pemerintah daerah harus mengembangkan Sistem Akuntansi Pemerintah yang minimal terdiri dari 2 (dua) subsistem akuntansi yaitu sistem akuntansi instansi (akuntansi di PA/KPA) dan sistem akuntansi kas umum negara/kas daerah (akuntansi di BUN/BUD).

Sistem akuntansi instansi merupakan sistem akuntansi yang mencatat transaksi di Pengguna Anggaran dan Kuasa Pengguna Anggaran (PA/KPA) untuk menghasilkan Laporan Realisasi Anggaran dan Neraca termasuk juga PA/KPA yang menguasai transaksi pembiayaan di mana transaksi pembiayaan tersebut harus dikelola tersendiri. Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/Kas Daerah merupakan sistem akuntansi yang mencatat transaksi penerimaan dan pengeluaran uang ke/dari Rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah. Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/Kas Daerah akan menghasilkan Laporan Arus Kas. Laporan Keuangan Pemerintah Pusat/Daerah yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan atas Laporan Keuangan adalah gabungan laporan keuangan seluruh PA ditambah laporan arus kas yang dihasilkan oleh BUN/BUD.

A. Akuntansi Anggaran Dana Bergulir.

Salah satu unsur laporan keuangan instansi pemerintah adalah Laporan Realisasi Anggaran, yang berisikan informasi realisasi pendapatan, belanja diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode. Laporan Realisasi Anggaran tersebut merupakan statutory report atau sering juga disebut budgetary report. Dalam rangka menghasilkan Laporan Realisasi Anggaran dimaksud, maka sistem akuntansi pemerintah harus melakukan akuntansi atas anggaran (budgetary report). Akuntansi anggaran hanya terdapat pada sistem akuntansi instansi yang dilaksanakan oleh PA/KPA, meliputi akuntansi anggaran pendapatan, belanja, penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan. Adapun jurnal untuk akuntansi anggaran adalah sebagai berikut:

Akuntansi anggaran pendapatan :

Estimasi Pendapatan	Rp. xxx
Hutang Kepada KUN/BUD	Rp. xxx
<i>(untuk mencatat alokasi anggaran pendapatan)</i>	

1 Akuntansi anggaran belanja :

2

Piutang Kepada KUN/BUD	Rp. xxx	
Allotment Belanja		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat alokasi anggaran pengeluaran belanja)</i>		

3 Akuntansi anggaran penerimaan pembiayaan :

4

Estimasi Penerimaan Pembiayaan	Rp. xxx	
Hutang kepada KUN/BUD		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat anggaran penerimaan pembiayaan)</i>		

5 Akuntansi anggaran pengeluaran pembiayaan :

6

Piutang dari KUN/BUD	Rp. xxx	
Allotment Pengeluaran Pembiayaan		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat alokasi anggaran pengeluaran pembiayaan)</i>		

7 Akuntansi anggaran hanya dicatat pada sistem akuntansi instansi/SKPD
 8 sedangkan Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/Kas Daerah tidak mencatat transaksi
 9 anggaran karena alokasi anggaran belum mempengaruhi kas di Rekening Kas Umum
 10 Negara/Kas Daerah.

11 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi
 12 Pemerintahan, Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) 6, Akuntansi
 13 Investasi, paragraf 16 huruf (c) menyatakan bahwa dana yang disisihkan pemerintah
 14 dalam rangka pelayanan masyarakat, misalnya bantuan modal kerja secara bergulir
 15 kepada kelompok masyarakat, dimasukkan dalam kelompok investasi jangka panjang
 16 non permanen. Lebih lanjut Paragraf 21 PSAP 6, Akuntansi Investasi menyatakan
 17 bahwa pengeluaran anggaran untuk perolehan investasi jangka panjang diakui
 18 sebagai Pengeluaran Pembiayaan. Konsekuensinya adalah pemerintah harus
 19 mengakui pengeluaran untuk dana bergulir sebagai pengeluaran pembiayaan baik
 20 dalam dokumen penganggaran, pelaksanaan anggaran maupun laporan keuangan
 21 pemerintah. Selanjutnya, pemerintah juga harus mencatat adanya perolehan aset
 22 berupa Dana Bergulir sebesar perolehan atau pengeluaran pembiayaan yang
 23 dilakukan.

24 Sesuai dengan karakteristik dana bergulir, penyaluran dana bergulir sebaiknya
 25 dilaksanakan oleh satker yang menerapkan pengelolaan keuangan Badan Layanan
 26 Umum (BLU/BLUD) karena dapat mengelola kas sehingga dana bergulir yang ditagih
 27 dapat kembali secara langsung digulirkan kepada masyarakat tanpa disetor ke
 28 Rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah. BLU/BLUD tersebut harus merupakan
 29 satker yang berada dibawah BUN/BUD karena transaksi pembiayaan, sesuai dengan
 30 UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, merupakan transaksi yang
 31 dikuasai oleh BUN/BUD. Dalam rangka meningkatkan manajemen dana bergulir,

1 dapat dibentuk Kuasa Pengguna Anggaran (KPA) di kementerian/lembaga/SKPD. KPA
 2 tersebut berfungsi sebagai entitas akuntansi yang mempunyai kewajiban secara
 3 periodik untuk menyampaikan Laporan Keuangan yang berisikan transaksi dana
 4 kepada BUN/BUD. KPA ini juga akan membantu melakukan sinkronisasi antara
 5 program kementerian/lembaga/SKPD dengan dana yang disediakan oleh pemerintah.

6 Sesuai dengan PP Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan
 7 Layanan Umum, BLU/BLUD menerapkan sistem akuntansi sesuai dengan Standar
 8 Akuntansi Keuangan yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, tetapi untuk
 9 tujuan konsolidasi dengan Kementerian Negara/Lembaga/ Pemerintah Daerah,
 10 BLU/BLUD harus menyusun dan menyampaikan laporan keuangan sesuai dengan
 11 Standar Akuntansi Pemerintahan. Oleh sebab itu pengaturan akuntansi dana bergulir
 12 dalam buletin teknis ini adalah dalam rangka menghasilkan laporan keuangan untuk
 13 tujuan konsolidasi laporan keuangan BLU/BLUD ke dalam laporan keuangan
 14 Kementerian Negara/Lembaga/ Pemerintah Daerah.

15 Adapun akuntansi untuk mencatat alokasi anggaran untuk pengeluaran dana
 16 bergulir adalah sebagai berikut:

17 Sistem akuntansi instansi/SKPD:

18

Piutang Kepada KUN/BUD	Rp. xxx	
Allotment Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat alokasi anggaran pengeluaran untuk Dana bergulir)</i>		

19 Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/Kas Daerah tidak mencatat transaksi
 20 anggaran karena alokasi anggaran belum mempengaruhi Rekening Kas Umum
 21 Negara/Kas Daerah.

22 Contoh: Pemerintah Kabupaten Tapsel mengalokasikan anggaran untuk dana bergulir
 23 pada Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) BUD Tapsel Tahun Anggaran 2007
 24 sebesar Rp 5 miliar. Dana tersebut dimaksudkan untuk perkuatan modal KUKM.
 25 Adapun jurnal anggaran pengeluaran dana bergulir yang dibuat pada awal tahun 2007
 26 adalah sebagai berikut:

27 Sistem akuntansi instansi :

28

Piutang dari BUD	Rp. 5 miliar	
Allotment Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir		Rp. 5 miliar
<i>(untuk mencatat alokasi anggaran pengeluaran untuk Dana bergulir)</i>		

29 Sistem akuntansi kas daerah tidak mencatat alokasi anggaran untuk dana
 30 bergulir karena alokasi anggaran tersebut belum mempengaruhi kas daerah
 31 Kabupaten Tapsel.

1 **B. Akuntansi Realisasi Pengeluaran Anggaran dari APBN/APBD**

2 Sebagaimana diuraikan sebelumnya, alokasi anggaran untuk dana bergulir berada
 3 di BUN/BUD, tetapi pelaksanaan dana bergulir dapat didelegasikan kepada
 4 Kementerian Negara/Lembaga/SKPD. Walaupun pelaksanaan didelegasikan, tetapi
 5 transaksi dana bergulir tersebut tetap merupakan transaksi pembiayaan.

6 Realisasi pengeluaran untuk dana bergulir dicatat jika telah terjadi pengeluaran
 7 definitif dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang ditandai dengan
 8 dikeluarkannya SPM LS/SP2D LS atau dokumen lain yang dipersamakan sesuai
 9 dengan ketentuan perundangan.

10 Adapun jurnal untuk mencatat realisasi pengeluaran dana bergulir adalah
 11 sebagai berikut:

12 Sistem akuntansi instansi/SKPD :

13

Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir	Rp. xxx	
Piutang Kepada KUN/BUD		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat realisasi pengeluaran untuk Dana bergulir)</i>		

14 dan

15

Dana Bergulir	Rp. xxx	
Diinvestasikan Dalam Investasi Jangka Panjang		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat realisasi perolehan Dana bergulir)</i>		

16 Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/Kas Daerah :

17

Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir	Rp. xxx	
Kas di Kas Negara/Kas Daerah		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat pengeluaran untuk Dana Bergulir dari Rekening Kas Umum Negara/ Kas Daerah)</i>		

18 Contoh: Pada tahun anggaran 2007, APBN mengalokasikan anggaran
 19 untuk dana bergulir sebesar Rp 150 miliar. Dana bergulir tersebut akan dikelola oleh
 20 BLU A, Departemen A. Pada tahun 2007, dana bergulir tersebut disalurkan kepada
 21 penerima dana melalui SPM LS/SP2D LS.

22 Adapun jurnal untuk mencatat pengeluaran dana bergulir sebagai berikut:

23 Sistem akuntansi instansi/SKPD :

24

Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir	Rp. 150 miliar	
Piutang dari KUN		Rp. 150 miliar
<i>(untuk mencatat realisasi pengeluaran untuk Dana bergulir)</i>		

1 Pengeluaran pembiayaan di atas menghasilkan aset berupa Dana Bergulir yang
 2 merupakan bagian dari Investasi Jangka Panjang Non Permanen dan dicatat dengan
 3 harga perolehan yaitu sebesar dana yang digulirkan. Jurnal untuk mencatat dana
 4 bergulir tersebut sebagai berikut:

5 Sistem Akuntansi instansi/SKPD :

Dana Bergulir	Rp. 150 miliar	
Diinvestasikan dalam Investasikan Jangka Panjang		Rp. 150 miliar
<i>(untuk mencatat perolehan Dana bergulir)</i>		

7 Sistem Akuntansi Kas Umum Negara :

Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir	Rp. 150 miliar	
Kas di Kas Negara		Rp. 150 miliar
<i>(untuk mencatat pengeluaran untuk Dana Bergulir dari Rekening Kas Umum Negara)</i>		

9 **C. Akuntansi dan Pelaporan Penagihan Dana Bergulir**

10 Salah satu karakteristik dana bergulir adalah dana tersebut disalurkan kepada
 11 maSalah satu karakteristik dana bergulir adalah dana tersebut disalurkan kepada
 12 masyarakat, masyarakat akan mengembalikan dana tersebut kepada satker yang
 13 mengelola dana bergulir. Satker yang mengelola dana bergulir akan menerima
 14 kembali dana yang disalurkan kepada masyarakat.

15 Pengembalian dana kepada satker pengelola dana bergulir dapat dilakukan
 16 dengan cicilan atau pengembalian sekaligus. Dana bergulir yang ditarik dari
 17 masyarakat terdiri dari dua unsur yaitu dana yang berasal dari pinjaman pokok dan
 18 pendapatan. Pendapatan dapat berupa bunga atau bagi hasil.

19 Besaran cicilan pokok yang dibayar oleh masyarakat adalah sebesar pinjaman dana
 20 yang diterima dengan memperhitungkan jangka waktu pengembalian. Sementara itu
 21 besaran pendapatan yang dibayar kepada satker pengelola dana bergulir adalah
 22 sebesar suku bunga atau bagi hasil yang disepakati antara penerima dana dengan
 23 satker pengelola dana bergulir.

24 Perlakuan akuntansi untuk penerimaan cicilan pokok dana bergulir dan
 25 penerimaan pendapatan dari dana bergulir berbeda, oleh sebab itu jika satker
 26 pengelola dana bergulir menerima pengembalian dana bergulir dari masyarakat,
 27 maka satker tersebut harus dapat memisahkan cicilan pokok pinjaman dan
 28 pendapatan yang diterima berupa bunga atau bagi hasil.

29 Penerimaan cicilan pokok dana bergulir tidak dicatat dan dilaporkan dalam laporan
 30 keuangan untuk tujuan konsolidasi dengan kementerian negara/lembaga/pemerintah
 31 daerah, karena dana bergulir yang dikelola satker pengelola dana bergulir, ketika
 ditransfer ke rekening satker pengelola dana bergulir, telah dilaporkan dalam laporan
 keuangan Pengguna Anggaran. Transaksi tersebut cukup diungkapkan dalam
 Catatan atas Laporan Keuangan. Penerimaan cicilan pokok dana bergulir tersebut

1 dilaporkan dalam laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan
(SAK).

2 Bendahara Umum Negara/Daerah (BUN/BUD) dapat menarik pokok dana bergulir
yang terdapat pada satker pengelola dana bergulir. Jika terjadi penarikan atau
penyetoran pokok dana bergulir ke Rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah, satker
3 pengelola dana bergulir harus mencatat dan melaporkan transaksi tersebut dalam
laporan keuangan untuk tujuan konsolidasi sesuai dengan Standar Akuntansi
Pemerintahan. Penarikan/penyetoran pokok dana bergulir tersebut akan dicatat
sebagai Penerimaan Pembiayaan dalam Laporan Realisasi Anggaran, dan
pengurangan Dana Bergulir dalam Neraca. Adapun akuntansi untuk mencatat
penarikan/penyetoran dana bergulir ke Rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah
sebagai berikut:

4 Sistem akuntansi instansi/SKPD :

Hutang kepada BUN/BUD	Rp. xxx	
Penerimaan Pembiayaan-Dana Bergulir		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat penyetoran pokok dana bergulir)</i>		

dan

Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang	Rp. 1 juta	
Dana Bergulir		Rp. 1 juta
<i>(untuk mencatat penurunan dana bergulir karena penyetoran pokok dana bergulir)</i>		

9 Sistem akuntansi kas umum negara/BUD :

Kas di BLU/BLUD	Rp. xxx	
Penerimaan Pembiayaan-Dana Bergulir		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat penerimaan tagihan pokok Dana Bergulir)</i>		

14 Pendapatan yang diterima satker pengelola dana bergulir berupa bunga dan bagi
hasil dicatat dan dilaporkan dalam laporan keuangan untuk tujuan konsolidasi dengan
15 kementerian negara/lembaga/pemda sesuai dengan Standar Akuntansi
16 Pemerintahan yaitu dalam Laporan Realisasi Anggaran. Adapun akuntansi untuk
mencatat pendapatan dari dana bergulir adalah sebagai berikut:

19 Sistem akuntansi instansi/SKPD :

20 Akuntansi untuk penerimaan pendapatan dari dana bergulir

Hutang kepada KUN/BUD	Rp. xxx	
Pendapatan		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat penerimaan pendapatan dari dana bergulir)</i>		

dan

1	Kas di BLU	Rp. xxx	
2	Ekuitas Dana Lancar		Rp. xxx
3	<i>(untuk mencatat penerimaan kas dari pendapatan)</i>		

5 Sistem akuntansi kas umum negara/BUD :

6 Akuntansi untuk penerimaan pendapatan dari dana bergulir

8	Kas di BLU/BLUD	Rp. xxx	
9	Pendapatan		Rp. xxx
10	<i>(untuk mencatat penerimaan pendapatan dari Dana Bergulir)</i>		

12 Sesuai dengan ketentuan yang mengatur tentang pengelolaan keuangan
 13 BLU/BLUD, kas yang diterima baik yang berasal dari penagihan dana bergulir dan
 14 penadapatan dari dana bergulir dapat dikelola langsung oleh BLU/BLUD tanpa perlu
 15 disetor ke Rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah. Dalam rangka pengesahan
 16 penerimaan cicilan pokok dan pendapatan dari dana bergulir oleh BUN/BUD,
 17 BLU/BLUD secara periodik perlu menyampaikan Surat Perintah Membayar
 18 Pengesahan (SPM Pengesahan) kepada BUN/BUD, selanjutnya diterbitkan Surat
 19 Perintah Pencairan Dana Pengesahan (SP2D Pengesahan).

20 **D. Akuntansi Pengguliran Kembali Dana Bergulir**

21 Jika satker yang menerapkan pengelolaan keuangan BLU/BLUD menagih dana
 22 bergulir yang disalurkan kepada masyarakat, maka dana bergulir yang ditagih dari
 23 masyarakat baik yang berupa pokok dana bergulir maupun pendapatan (bunga, bagi
 24 hasil dan lain-lain) tidak akan disetor ke Rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah
 25 melainkan langsung dikelola oleh BLU/BLUD. Cicilan pokok dana bergulir dapat
 26 digulirkan kepada masyarakat sedangkan pendapatan (bunga, bagi hasil dan lain-
 27 lain) dapat digunakan untuk pengeluaran operasional dan/atau digulirkan kembali.
 28 Jika pendapatan dari dana bergulir digulirkan kembali kepada masyarakat tentu akan
 29 menambah jumlah pokok dana bergulir.

30 Ada tiga sumber dana untuk pengguliran kembali dana bergulir yang dapat
 31 dilakukan oleh satker BLU/BLUD yaitu berasal dari DIPA yang bukan Bagian Anggaran
 32 BLU/BLUD, penarikan pokok dana bergulir dan pendapatan dana bergulir (bunga,
 33 bagi hasil dan lain-lain).

34 a. Dana bergulir yang bersumber dari DIPA Bagian Anggaran Lain

35 Terdapat kemungkinan alokasi anggaran untuk dana bergulir pada Bagian
 36 Anggaran lain yang berbeda dengan Bagian Anggaran BLU/BLUD (tidak satu Bagian
 37 Anggaran dengan BLU/BLUD sebagai pengelola dana bergulir). Jika terdapat kondisi
 38 seperti itu, pengeluaran anggaran dan aset dana bergulir akan dicatat oleh Bagian
 39 Anggaran yang menguasai anggaran tersebut. Untuk tujuan konsolidasi laporan
 40 keuangan dengan laporan keuangan kementerian negara/lembaga/ pemerintah
 41 daerah sesuai dengan SAP, BLU/ BLUD tidak mencatat dan melaporkan pengeluaran
 42 anggaran dan aset dana bergulir yang diperoleh. BLU/BLUD akan mencatat transaksi

1 tersebut ke dalam sistem akuntansi yang berpedoman pada Standar Akuntansi
2 Keuangan.

3 Contoh: Pada tahun 2008, BLU di lingkungan Departemen PU mendapatkan
4 alokasi anggaran sebesar Rp 20 miliar yang dianggarkan dalam DIPA Bagian
5 Anggaran Penyertaan Modal Negara (BA 99). BLU menggunakan dana tersebut untuk
6 dana bergulir dalam rangka pembebasan lahan untuk infrastruktur. Adapun jurnal
7 untuk mencatat transaksi tersebut adalah sebagai berikut:

8 Akuntansi di Bagian Anggaran Penyertaan Modal Negara (BA 99)

Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir	Rp. 20 miliar
Piutang dari KUN	Rp. 20 miliar
<i>(untuk mencatat pengeluaran pembiayaan untuk dana bergulir)</i>	

13 Jurnal untuk mencatat perolehan investasi jangka panjang berupa dana bergulir
14 adalah sebagai berikut:

Dana Bergulir	Rp. 20 miliar
Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang	Rp. 20 miliar
<i>(untuk mencatat perolehan dana bergulir)</i>	

19 Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/Kas Daerah:

Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir	Rp. 20 miliar
Kas di Kas Negara	Rp. 20 miliar
<i>(untuk mencatat pengeluaran kas untuk dana bergulir)</i>	

25 Sistem Akuntansi Kas Umum Negara tidak mencatat perolehan Dana Bergulir karena
26 hanya mencatat penerimaan dan pengeluaran kas ke/dari Rekening Kas Umum
27 Negara.

28 Akuntansi instansi di BLU

29 *Tidak ada jurnal untuk mencatat pengeluaran anggaran untuk dana bergulir*
30 *dan aset berupa Dana Bergulir, karena pengeluaran untuk dana Bergulir telah*
31 *dicatat di BA 99.*

33 Dana bergulir yang diterima oleh satker BLU/BLUD dari APBN/APBD tidak dicatat
34 dan dilaporkan dalam sistem akuntansi dan pelaporan untuk tujuan konsolidasi
35 dengan kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah, tetapi dicatat oleh
36 BLU/BLUD dalam sistem akuntansi yang berpedoman pada Standar Akuntansi
37 Keuangan.

38 BLU/BLUD dapat menyalurkan dana bergulir yang diterima dari APBN/APBD
39 kepada masyarakat oleh BLU/BLUD pada tahun anggaran yang sama maupun
40 berbeda dengan tahun anggaran APBN/APBD. Dana yang disalurkan oleh BLU/BLUD
41 tersebut tidak akan dilaporkan baik pada Bagian Anggaran yang menguasai anggaran
42 dana bergulir maupun BLU/BLUD dalam laporan keuangan sesuai SAP. Satker

1 BLU/BLUD akan mencatat dan melaporkan transaksi tersebut dalam laporan
2 keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan.

3 Contoh: Dari Rp 20 miliar yang diterima satker BLU dari BA 99 pada tahun 2008 di
4 atas, pada tahun yang sama satker menggulirkan dana tersebut kepada masyarakat
5 sebesar Rp 15 miliar. Bagaimana akuntansi dan pelaporan pengguliran dana sebesar
6 Rp 15 miliar?

7 Jawaban: pengeluaran dana bergulir yang dilakukan oleh satker BLU maupun aset
8 berupa dana bergulir tidak dicatat dan dilaporkan baik oleh BA 99 maupun oleh satker
9 BLU, karena pengeluaran untuk dana bergulir dan aset dana bergulir tersebut telah
10 dicatat dan dilaporkan oleh BA 99 ketika dana tersebut dikeluarkan dari APBN. Satker
11 BLU melakukan pencatatan dan pelaporan dalam sistem akuntansi yang berpedoman
12 pada SAK. Demikian juga Sistem Akuntansi Kas Umum Negara tidak akan mencatat
13 dan melaporkan transaksi tersebut.

14 b. Dana bergulir yang bersumber dari tagihan pokok dana bergulir

15 Satker BLU/BLUD dapat menagih dana bergulir yang disalurkan kepada
16 masyarakat jika telah jatuh tempo. Penerimaan yang berasal dari pokok dana
17 bergulir tersebut dikelola langsung oleh BLU/BLUD tanpa perlu disetor ke
18 Rekening Kas Umum Negara/ Kas Daerah dan dapat digulirkan kembali
19 kepada masyarakat.

20 Pengguliran kembali dana bergulir yang berasal dari penerimaan pokok dana
21 bergulir dan aset berupa Dana Bergulir tidak akan dicatat dan dilaporkan oleh
22 satker yang menguasai anggaran dana bergulir maupun BLU/BLUD karena
23 pengeluaran untuk dana bergulir dan aset dana bergulir tersebut telah dicatat
24 dan dilaporkan oleh kementerian negara/lembaga satker yang menguasai
25 anggaran dana bergulir ketika dana tersebut dikeluarkan dari APBN/APBD.
26 Satker BLU melakukan pencatatan dan pelaporan dalam sistem akuntansi
27 yang berpedoman pada SAK.

28 Contoh: Unit Pelaksana Teknis Daerah (UPTD) A yang berstatus BLUD
29 dibawah BUD yaitu Badan Pengelola Keuangan Daerah (BPKD), Provinsi
30 Sumut yang mempunyai tugas, pokok dan fungsi menyalurkan dana kepada
31 KUKM dengan skim dana bergulir. BLUD tersebut menagih dana bergulir dari
32 masyarakat sebesar Rp 1 miliar pada tahun 2008. Pada tahun yang sama,
33 UPTD tersebut menyalurkan kembali dana tersebut kepada KUKM lainnya.
34 Bagaimana akuntansi dan pelaporan pengguliran kembali dana sebesar Rp 1
35 miliar?

36 Jawaban: pengguliran kembali dana bergulir, yang berasal dari penerimaan
37 pokok dana bergulir, yang dilakukan oleh UPTD A tidak akan dicatat dan
38 dilaporkan BPKD (yang menguasai anggaran dana bergulir) maupun UPTD A
39 karena pengeluaran untuk dana bergulir dan aset dana bergulir tersebut telah
40 dicatat dan dilaporkan BPKD yang menguasai anggaran dana bergulir ketika
41 dana tersebut dikeluarkan APBD. Sistem akuntansi kas daerah juga tidak akan
42 mencatat transaksi tersebut karena tidak berpengaruh terhadap kas daerah.

UPTD melakukan pencatatan dan pelaporan dalam sistem akuntansi yang berpedoman pada SAK.

c. Dana bergulir yang bersumber dari Pendapatan

Dana yang digulirkan oleh satker dapat dikenakan bunga atau hasil lainnya kepada penerima dana bergulir sesuai dengan perjanjian/kesepakatan/aturan yang berlaku antara kedua belah pihak. Pendapatan dari dana bergulir tersebut dapat dikelola langsung oleh satker berstatus BLU/BLUD dan dapat digunakan untuk membiayai operasional BLU/BLUD maupun untuk digulirkan kembali. Jika pendapatan tersebut digulirkan kembali maka aset dana bergulir yang dikelola oleh satker akan bertambah.

BLU/BLUD mencatat pendapatan ketika menerima pendapatan dari dana bergulir, dan akan digabungkan ke dalam laporan keuangan kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah. Pendapatan yang digulirkan kembali akan dicatat dan dilaporkan dalam laporan keuangan BLU/BLUD untuk konsolidasi dengan laporan keuangan kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah. Oleh sebab itu alokasi anggaran untuk pengguliran kembali dana yang berasal dari pendapatan harus dimasukkan dalam DIPA/DPA sebagai anggaran Pengeluaran Pembiayaan. Selanjutnya realisasi pengeluaran untuk dana bergulir tersebut, dicatat oleh satker BLU/BLUD sebagai Pengeluaran Pembiayaan dan akan dicatat adanya perolehan Dana Bergulir sebesar Pengeluaran Pembiayaan, dengan jurnal sebagai berikut:

Sistem Akuntansi instansi/SKPD (di BLU/BLUD) :

Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir	Rp xxx	
Piutang dari KUN		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat pengeluaran dana bergulir)</i>		

dan

Ekuitas Dana Lancar	Rp xxx	
Kas di BLU		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat pengeluaran pembiayaan yang berasal dari kas BLU)</i>		

dan

Dana Bergulir	Rp xxx	
Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang		Rp. xxx
<i>(untuk mencatat pengeluaran dana bergulir)</i>		

1 Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/Kas Daerah:

2	Pengeluaran Pembiayaan - Dana Bergulir	Rp. xxx
3	Kas di BLU/BLUD	Rp. xxx
4	<i>(untuk mencatat pengeluaran dana bergulir di Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/</i>	
5	<i>Kas Daerah)</i>	

7 Walaupun tidak terjadi pengeluaran kas dari Rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah untuk perolehan Dana bergulir, tetapi Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/Kas Daerah harus mencatat transaksi tersebut sehingga transaksi dimaksud tercantum dalam Laporan Arus Kas Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah.

12 Contoh: Pada Tahun 2007, UPTD A, yang berstatus BLUD dibawah BUD (BKPD) Provinsi Sumut, mempunyai tugas pokok dan fungsi menyalurkan dana bergulir untuk sektor KUKM, memperoleh pendapatan berupa bunga dari dana bergulir sebesar Rp 1 miliar. Pada tahun anggaran 2008, UPTD A menggunakan pendapatan tersebut untuk keperluan operasionalnya sebesar Rp 400 juta dan digulirkan kembali sebesar Rp 600 juta dengan mencantulkannya dalam Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) UPTD A. Pengeluaran untuk operasional diperuntukkan untuk perjalanan dinas dan pembelian alat tulis kantor (ATK). Pengeluaran untuk operasional dan pengguliran kembali dana bergulir dilakukan pada bulan Maret 2008. Bagaimana akuntansi dan pelaporan pendapatan sebesar Rp 1 miliar, pengeluaran belanja sebesar Rp 400 juta dan pengguliran kembali dana sebesar Rp 600 juta yang berasal dari pendapatan UPTD A?

24 Jawaban: Penerimaan pendapatan sebesar Rp 1 miliar yang berasal dari bunga dana bergulir akan dicatat sebagai pendapatan dengan jurnal sebagai berikut:

28 Sistem akuntansi instansi/SKPD (BLUD):

29	Hutang Kepada BUD	Rp 1 miliar
30	Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah	Rp 1 miliar
31	<i>(mencatat penerimaan pendapatan dari dana bergulir dengan asumsi pendapatan dari dana bergulir dimasukkan ke dalam Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah)</i>	

34 dan

35	Kas di BLU	Rp 1 miliar
36	Ekuitas Dana Lancar	Rp 1 miliar
37	<i>(untuk mencatat penerimaan kas yang berasal dari pendapatan BLU)</i>	

1 Sistem Akuntansi Kas Umum Daerah :

2	Kas di BLUD	Rp 1 miliar
3	Lain-lain Pendapatan Daerah Yang Sah	Rp 1 miliar
4	<i>(mencatat penerimaan pendapatan dari dana bergulir dengan asumsi pendapatan dari dana bergulir dimasukkan ke dalam Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah)</i>	

7
8 Walaupun tidak terjadi penerimaan kas ke Rekening Kas Daerah dari
9 pendapatan dana bergulir, tetapi Sistem Akuntansi Kas Umum Daerah harus
10 mencatat transaksi tersebut sehingga penerimaan pendapatan tercantum
11 dalam Laporan Arus Kas Pemerintah Daerah.

12 Pengeluaran operasional yang didanai dari pendapatan BLUD untuk
13 perjalanan dinas maupun untuk pembelian ATK dicatat dan dilaporkan
14 sebagai belanja barang dan jasa dalam laporan keuangan BLUD untuk tujuan
15 konsolidasi dengan laporan keuangan BPKD. Adapun jurnal untuk mencatat
16 pengeluaran untuk belanja operasional yang berasal dari pendapatan BLUD
17 adalah sebagai berikut:

18 Sistem Akuntansi Instansi/SKPD (satker BLUD) :

19	Belanja Barang dan Jasa	Rp. 400 juta
20	Piutang kepada KUN	Rp. 400 juta
21	<i>(mencatat pengeluaran untuk operasional UPTD yang didanai dari pendapatan)</i>	

22 dan

23	Ekuitas Dana Lancar	Rp. 400 juta
24	Kas di BLU	Rp. 400 juta
25	<i>(untuk mencatat pengeluaran belanja yang didanai dari pendapatan BLUD)</i>	

26 Sistem Akuntansi Kas Umum Daerah

27	Belanja Barang dan Jasa	Rp. 400 juta
28	Kas di BLUD	Rp. 400 juta
29	<i>(mencatat pengeluaran untuk operasional UPTD yang didanai dari pendapatan BLUD)</i>	

30
31 Walaupun tidak terjadi pengeluaran kas dari Rekening Kas Daerah untuk pengeluaran
32 operasional, tetapi Sistem Akuntansi Kas Umum Daerah harus mencatat transaksi
33 tersebut sehingga transaksi dimaksud tercantum dalam Laporan Arus Kas Pemerintah
34 Daerah.

35 Pengeluaran untuk pengkuliran kembali dana bergulir yang berasal dari pendapatan,
36 akan dicatat dan dilaporkan sebagai Pengeluaran Pembiayaan dalam laporan
37 keuangan BLUD untuk tujuan konsolidasi dengan laporan keuangan BPKD.
38 Pengeluaran tersebut juga mengakibatkan aset berupa dana bergulir bertambah.

1 BPKD tidak mencatat pengeluaran pembiayaan dan penambahan aset dana bergulir,
 2 tetapi informasi tersebut akan tercantum dalam laporan keuangan BPKD ketika
 3 laporan keuangan BLUD dikonsolidasikan ke dalam laporan keuangan BPKD. Adapun
 4 jurnal untuk mencatat pengeluaran untuk pengguliran kembali dana bergulir dan
 5 perolehan aset dana bergulir adalah sebagai berikut:

6 Sistem akuntansi instansi (BLUD):

Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir	Rp 600 juta
Piutang Kepada KUN	Rp 600 juta
<i>(mencatat pengeluaran pembiayaan untuk pengguliran dana bergulir yang didanai dari pendapatan BLUD)</i>	

13 dan

Ekuitas Dana Lancar	Rp 600 juta
Kas di BLU	Rp 600 juta
<i>(untuk mencatat pengeluaran perguliran dana dari pendapatan BLUD)</i>	

19 Jurnal untuk mencatat Dana Bergulir sebagai berikut:

Dana Bergulir	Rp 600 juta
Diinvestasikan dalam Investasi Jangka Panjang	Rp 600 juta
<i>(mencatat penambahan dana bergulir dari pendapatan BLUD)</i>	

25 Sistem Akuntansi Kas Umum Daerah :

Pengeluaran Pembiayaan-Dana Bergulir	Rp 600 juta
Kas di BLUD	Rp 600 juta
<i>(mencatat pengeluaran pembiayaan untuk pengguliran dana bergulir yang didanai dari pendapatan BLUD)</i>	

32 Walaupun tidak terjadi pengeluaran kas dari Rekening Kas Daerah untuk perolehan
 33 Dana bergulir, tetapi Sistem Akuntansi Kas Umum Daerah harus mencatat transaksi
 34 tersebut sehingga Pengeluaran Pembiayaan tersebut tercantum dalam Laporan Arus
 35 Kas Pemerintah Daerah.

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19

BAB IV Akuntansi Piutang yang dipersepsikan Sebagai Dana Bergulir

20 Saat ini terdapat persepsi yang beragam tentang dana bergulir di kementerian
21 negara/lembaga/pemerintah daerah sebagaimana diuraikan dalam Bab I. Akibatnya
22 adalah terdapat kementerian negara/lembaga/pemerintah daerah yang salah dalam
23 mendefinisikan dana bergulir sehingga banyak dana yang disalurkan kepada
24 masyarakat menggunakan nomenklatur "dana bergulir". Secara substansi dana
25 tersebut tidak memenuhi karakteristik dana bergulir sebagaimana diuraikan dalam
26 Bab II, tetapi lebih tepat dikategorikan sebagai Piutang Jangka Pendek atau Piutang
27 Jangka Panjang, sesuai dengan jangka waktu jatuh tempo piutang yang
28 bersangkutan. Alasannya adalah dana yang disalurkan kepada masyarakat harus
29 ditagih dari masyarakat dan secepatnya disetor ke Rekening Kas Umum Negara/Kas
30 Daerah. Jika dana tersebut hendak disalurkan kembali kepada masyarakat, satker
31 harus mengalokasikan pengeluaran dana dalam dokumen penganggaran dan
32 dokumen pelaksanaan anggarannya sehingga dana tersebut tidak memenuhi
33 karakteristik dana bergulir dimana dana bergulir dapat ditagih dan langsung
34 digulirkan kembali kepada masyarakat tanpa perlu menyeter ke Rekening Umum Kas
35 Negara/Kas Daerah (*revolving fund*).

36 Jika dana bergulir harus disalurkan oleh BLU/BLUD, Piutang sebagaimana
37 diuraikan diatas, dapat disalurkan oleh satker biasa. Satker tersebut harus merupakan
38 satker di bawah BUN/BUD karena pengeluaran untuk piutang tersebut merupakan
39 transaksi pembiayaan sesuai dengan UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan
40 Negara, yang menyatakan bahwa transaksi yang hanya berada di BUN/BUD.

41 Dalam rangka operasional dan pengawasan, BUN/BUD dapat membentuk Kuasa
42 Pengguna Anggaran (KPA) BUN/BUD di kementerian negara /lembaga/SKPD. KPA
43 tersebut berfungsi sebagai entitas akuntansi yang mempunyai kewajiban secara
44 periodik untuk menyampaikan Laporan Keuangan yang berisikan transaksi dana
45 kepada BUN/BUD yang berfungsi sebagai entitas pelaporan untuk dikonsolidasikan.
46 KPA ini juga akan membantu melakukan sinkronisasi antara program
47 kementerian/lembaga/SKPD dengan dana yang disediakan oleh pemerintah.

48 Jika BUN/BUD membentuk KPA di kementerian negara/lembaga/SKPD,
49 akuntansi untuk mencatat transaksi dana dilakukan oleh KPA, sedangkan BUN/BUD
50 sebagai Pengguna Anggaran (PA) melakukan konsolidasi laporan keuangan yang
51 diterima dari KPA. Adapun akuntansi untuk dana yang disalurkan oleh KPA sebagai
52 berikut :

A. Akuntansi Anggaran

53 Pasal 1 UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyatakan bahwa
54 pembiayaan merupakan setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau
55 pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang
56 bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya. Pernyataan Standar
57 Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 02 Laporan Realisasi Anggaran menyatakan

1 Pembiayaan merupakan setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau
 2 pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran yang
 3 bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya yang dalam penganggaran
 4 pemerintah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan
 5 surplus anggaran. Selanjutnya PSAP Nomor 06 Akuntansi Investasi menyatakan
 6 bahwa investasi merupakan aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat
 7 ekonomik seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat
 8 meningkatkan kemampuan pemerintah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.

9 Dana yang disalurkan oleh pemerintah ke masyarakat dalam rangka perkuatan
 10 modal atau meningkatkan kemampuan ekonomi dapat dikelompokkan sebagai
 11 Piutang. Piutang tersebut dapat dikelompokkan sebagai aset lancar atau investasi
 12 jangka panjang tergantung dari jatuh temponya. Jika piutang tersebut mempunyai
 13 jatuh tempo paling lama 12 bulan maka piutang tersebut dikelompokkan sebagai aset
 14 lancar, jika jatuh tempo piutang lebih dari 12 bulan maka piutang tersebut
 15 dikelompokkan sebagai investasi jangka panjang.

16 Adapun akuntansi anggaran untuk mencatat alokasi anggaran untuk pengeluaran
 17 dana adalah sebagai berikut:

18 Sistem akuntansi KPA dibawah BUN/BUD:

Piutang Kepada KUN/BUD	Rp xxx	
Allotment Pengeluaran Pembiayaan-Piutang		Rp xxx
<i>(Untuk mencatat alokasi anggaran pengeluaran Piutang)</i>		

23 Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/Kas Daerah:

24 Tidak ada jurnal, karena anggaran tidak mempengaruhi kas di BUN/BUD.

26 **B. Akuntansi Realisasi Anggaran**

27 Realisasi pengeluaran untuk dana yang dikategorikan sebagai piutang
 28 dilaksanakan dengan menerbitkan Surat Perintah Membayar dan Surat Perintah
 29 Pencairan Dana (SPM/SP2D). Adapun jurnal untuk mencatat realisasi pengeluaran
 30 anggaran adalah sebagai berikut:

31 Sistem Akuntansi instansi :

Pengeluaran Pembiayaan-Piutang	Rp xxx	
Piutang Kepada KUN/BUD		Rp xxx
<i>(Untuk mencatat realisasi pengeluaran anggaran)</i>		

36 dan

Piutang Dana	Rp xxx	
Diinvestasikan dlm Investasikan Jk Panjang		Rp xxx
<i>(Untuk mencatat perolehan piutang jangka panjang)</i>		

40 Jurnal di atas merupakan jurnal untuk mencatat perolehan Piutang yang
 41 mempunyai jatuh tempo lebih 12 bulan. Jika piutang tersebut dikategorikan sebagai
 42

1 piutang jangka pendek yang jatuh tempo kurang dari 12 bulan, jurnalnya adalah
 2 sebagai berikut:

3 Sistem Akuntansi instansi :

Piutang Dana	Rp xxx	
Cadangan Piutang		Rp xxx
<i>(Untuk mencatat perolehan piutang jangka pendek)</i>		

8 Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/Kas Daerah :

Pengeluaran Pembiayaan	Rp xxx	
Kas di Kas Negara/Kas di Kas Daerah		Rp xxx
<i>(Untuk mencatat perolehan piutang)</i>		

14 Akuntansi kas umum negara/BUD tidak mencatat perolehan aset berupa Piutang
 15 Dana karena akuntansi kas umum negara/BUD hanya mencatat uang masuk atau
 16 uang keluar dari Rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah.

17 **C. Akuntansi Penarikan Kembali Dana.**

18 Penyaluran dana melalui satker biasa tidak memenuhi karakteristik dana bergulir,
 19 karena dana tersebut tidak dapat digulirkan kembali secara langsung kepada
 20 masyarakat. Jika dana tersebut hendak digulirkan kembali, dana yang ditagih dari
 21 masyarakat harus disetor terlebih dahulu ke Rekening Kas Umum Negara/Kas Daerah
 22 dan dicantumkan dalam Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) dan dokumen
 23 pelaksanaan anggaran (DIPA/DPA).

24 Dana yang ditagih dari masyarakat harus segera disetor ke Rekening Kas Umum
 25 Negara/Kas Daerah dengan menggunakan dokumen penyetoran. Adapun jurnal
 26 untuk mencatat penerimaan kembali Piutang Dana sebagai berikut:

27 Sistem akuntansi instansi :

Hutang Kepada KUN/BUD	Rp xxx	
Penerimaan Pembiayaan		Rp xxx
<i>(Untuk mencatat penerimaan kembali piutang)</i>		

32 dan

Diinvestasikan dlm Investasikan Jk Panjang	Rp xxx	
Piutang Dana		Rp xxx
<i>(Untuk mencatat pengurangan Piutang Dana Jangka Panjang akibat penagihan)</i>		

37 Sistem Akuntansi Kas Umum Negara/Kas Daerah :

Kas di Kas Negara/Kas di Kas Daerah	Rp xxx	
Penerimaan Pembiayaan		Rp xxx
<i>(Untuk mencatat penerimaan kas atas penagihan piutang)</i>		

BAB V

PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN DANA BERGULIR

A. Penyajian Dana Bergulir

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.

Dana Bergulir disajikan di Neraca sebagai Investasi Jangka Panjang- Investasi Non Permanen-Dana Bergulir. Pada saat perolehan dana bergulir, dana bergulir dicatat sebesar harga perolehan dana bergulir. Tetapi secara periodik, Kementerian Negara/Lembaga/Pemerintah Daerah harus melakukan penyesuaian terhadap Dana Bergulir sehingga nilai Dana Bergulir yang tercatat di neraca menggambarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (net realizable value). Nilai yang dapat direalisasikan ini dapat diperoleh jika satker pengelola dana bergulir melakukan penatausahaan dana bergulir sesuai dengan jatuh temponya (aging scedule). Berdasarkan penatausahaan tersebut, akan diketahui jumlah dana bergulir yang benar-benar tidak dapat ditagih, dana bergulir yang masuk kategori diragukan dapat ditagih dan dana bergulir yang dapat ditagih.

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. Dana Bergulir Diragukan Tertagih merupakan jumlah dana bergulir yang tidak dapat tertagih dan dana bergulir yang diragukan tertagih. Dana bergulir dapat dihapuskan jika Dana Bergulir tersebut benar-benar sudah tidak tertagih dan penghapusannya mengikuti ketentuan yang berlaku. Akun lawan (contra account) dari Dana Bergulir Diragukan Tertagih adalah Diinvestasikan Dalam Investasi Jangka Panjang.

B. Pengungkapan Dana Bergulir

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

- n Dasar Penilaian Dana Bergulir;
- n Jumlah dana bergulir yang tidak tertagih dan penyebabnya;
- n Besarnya suku bunga yang dikenakan;
- n Saldo awal dana bergulir, penambahan/pengurangan dana bergulir dan saldo akhir dana bergulir;
- n Informasi tentang jatuh tempo dana bergulir berdasarkan umur dana bergulir.

Untuk memudahkan pengguna laporan keuangan, pengungkapan pada CaLK dapat disajikan dengan narasi, bagan, grafik, daftar, atau bentuk lain yang lazim.

BAB VI KESIMPULAN

1
2
3
4 Dalam rangka penyediaan dana bagi usaha mikro, kecil, menengah, koperasi, dan
5 sektor lainnya pemerintah sejak tahun 2000 mulai menyalurkan dana bergulir melalui
6 Kementerian Negara Koperasi dan UKM, yang kemudian berkembang dan tersebar di
7 beberapa kementerian negara/lembaga. Selama ini pengelolaan dana bergulir
8 dilakukan dengan pola yang beragam, antara lain:

- 9 a. Terdapat dana bergulir disalurkan oleh kementerian negara/lembaga kepada
10 masyarakat, selanjutnya masyarakat yang menggulirkan dana tersebut. Dana
11 tersebut tidak dikembalikan lagi kepada kementerian negara/lembaga,
12 kementerian negara/lembaga hanya melakukan monitoring terhadap
13 pergulirannya.
- 14 b. Terdapat dana bergulir disalurkan oleh kementerian negara/lembaga kepada
15 masyarakat, selanjutnya masyarakat yang menggulirkan seutuhnya dana
16 tersebut. Dana tersebut tidak dikembalikan lagi kepada kementerian
17 negara/lembaga dan tidak melakukan monitoring.
- 18 c. Terdapat dana bergulir disalurkan oleh kementerian negara/lembaga kepada
19 masyarakat, dikembalikan kepada kementerian negara/lembaga untuk
20 selanjutnya digulirkan kembali kepada masyarakat. Namun tidak dilaporkan
21 dalam laporan keuangan kementerian negara/lembaga.
- 22 d. Terdapat dana bergulir disalurkan oleh kementerian negara/lembaga kepada
23 masyarakat. Kementerian negara/lembaga menagihnya dan menyetor ke
24 Rekening Kas Umum Negara, sehingga pada akhir tahun jumlah dana yang
25 terdapat di masyarakat akan tidak ada.

26 Dari sisi alokasi anggaran, alokasi anggaran untuk pengeluaran dana bergulir masih
27 beragam yaitu dimasukkan ke dalam Belanja Bantuan Sosial, Subsidi, Belanja Hibah,
28 dan Belanja Modal Fisik Lainnya. Alokasi anggaran untuk dana bergulir tidak sesuai
29 ketentuan perundangan antara lain UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara,
30 UU No. 1 Tahun 2004 tentang Keuangan Negara, PP No. 20 Tahun 2004 tentang
31 Rencana Kerja Pemerintah, PP No. 21 Tahun 2004 tentang Rencana Kerja dan
32 Anggaran Kementerian/Lembaga dan PP 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi
33 Pemerintahan. Definisi belanja sesuai dengan PP 24 Tahun 2005 adalah semua
34 pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/aerah yang mengurangi ekuitas dana
35 lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh
36 pembayarannya kembali oleh pemerintah. Sementara itu dana bergulir akan ditagih
37 kembali oleh pemerintah. Jika alokasi anggaran dana bergulir dimasukkan sebagai
38 Belanja Bantuan Sosial, Subsidi, Belanja Hibah maka definisi dari masing-masing
39 belanja tidak akan sesuai dengan karakteristik dana bergulir, selain itu belanja
40 ditujukan bukan untuk memperoleh aset. Oleh sebab itu jika kementerian
41 negara/lembaga mengalokasikan pengeluaran dana bergulir ke belanja-belanja di
42 atas maka kementerian negara/lembaga tidak akan mencatat adanya perolehan aset
berupa dana bergulir. Jika alokasi anggaran dana bergulir dimasukkan sebagai Belanja

1 Modal Fisik Lainnya, maka aset berupa dana bergulir harus masuk sebagai Aset
2 Lainnya bukan sebagai bagian Investasi Jangka Panjang Non Permanen.

3 Kondisi di atas menyebabkan pelaporan dana bergulir menjadi tidak tepat, tidak
4 sesuai dengan prinsip-prinsip pengelolaan keuangan negara dan Standar Akuntansi
5 Pemerintahan.

6 Agar pelaporan pengelolaan dana bergulir sesuai dengan Standar Akuntansi
7 Pemerintahan maka perlu dirumuskan karakteristik dana bergulir yaitu:

- 8 1. Merupakan bagian dari keuangan negara/daerah;
- 9 2. Tercantum dalam APBN/APBD dan/atau laporan keuangan;
- 10 3. dikuasai, dimiliki dan/atau dikendalikan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa
11 Pengguna Anggaran (PA/KPA);
- 12 4. Merupakan dana yang disalurkan kepada masyarakat ditagih kembali dari
13 masyarakat dengan atau tanpa nilai tambah, selanjutnya dana disalurkan
14 kembali kepada masyarakat/kelompok masyarakat demikian seterusnya
15 (bergulir); dan
- 16 5. Pemerintah dapat menarik kembali dana bergulir.

17
18 Jika istilah Dana Bergulir digunakan untuk dana yang digulirkan kepada masyarakat,
19 karakteristik di atas harus terpenuhi. Alokasi anggaran untuk dana bergulir, sesuai
20 dengan PP 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dimasukkan
21 sebagai Pengeluaran Pembiayaan dan aset yang diperoleh dari Pengeluaran
22 Pembiayaan tersebut berupa dana bergulir merupakan bagian dari Investasi Jangka
23 Panjang Non Permanen. Penagihan kembali dana bergulir dimasukkan sebagai
24 Penerimaan Pembiayaan.

25 Sesuai dengan UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan, transaksi
26 Pembiayaan dilaksanakan oleh Menteri Keuangan sebagai Bendahara Umum Negara
27 (BUN) atau Kepala Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah sebagai Bendahara
28 Umum Daerah (BUD), oleh sebab itu entitas pelaporan adalah BUN/BUD. Untuk
29 melaksanakan dana bergulir BUN/BUD dapat saja menunjuk satker di kementerian
30 negara/lembaga/Satuan Kerja Perangkat Daerah yang mempunyai program dana
31 bergulir sebagai Kuasa Pengguna Anggaran. Satker tersebut harus satker yang
32 menerapkan pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum/Daerah (BLU/BLUD)
33 karena BLU/BLUD dapat mengelola kas, tidak perlu disetor ke Rekening Kas Umum
34 Negara/Daerah.

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Komite Konsultatif :

1. Direktur Jenderal Perbendaharaan, Departemen Keuangan, Ketua merangkap Anggota
2. Direktur Jenderal Bina Administrasi Keuangan Daerah, Departemen Dalam Negeri, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Direktur Jenderal Otonomi Daerah, Departemen Dalam Negeri, Anggota
4. Staf Ahli Menteri Keuangan Bidang Pengeluaran Negara, Anggota
5. Ketua Dewan Pimpinan Nasional Ikatan Akuntan Indonesia, Anggota
6. Ketua Asosiasi Pemerintah Provinsi Seluruh Indonesia, Anggota
7. Ketua Asosiasi Pemerintah Kabupaten Seluruh Indonesia, Anggota
8. Ketua Asosiasi Pemerintah Kota Seluruh Indonesia, Anggota
9. Ketua Dewan Penasehat Magister Akuntansi, Universitas Indonesia, Anggota Komite Konsultatif

Komite Kerja :

1. Dr. Binsar H. Simanjuntak, CMA, Ketua merangkap Anggota
2. Dr. Ilya Avianti, SE, M.Si., Ak., Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Sonny Loho, Ak., MPM, Sekretaris merangkap Anggota
4. Drs. Sugijanto, Ak., MM, Anggota
5. Dr. Soepomo Prodjoharjono, Ak., M.Soc.Sc., Anggota
6. Dr. Hekinus Manao, M.Acc. CGFM, Anggota
7. Drs. Jan Hoesada, Ak., MM, Anggota
8. Drs. AB Trihartanto, Ak., MM, Anggota
9. Gatot Supiartono, Ak., M.Acc., Anggota

Sekretariat :

1. Mulat Handayani, SE., Ak, Ketua merangkap Anggota
2. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
4. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
5. Joko Supriyanto, SST., Ak, Anggota
6. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
7. Yusron Kamal, SE., Anggota
8. Andri Fuadhy, SE., Anggota
9. Zulfikar Aragani, Anggota

Kelompok Kerja :

1. Yuniar Yanuar Rasyid, Ak., MM, Ketua merangkap Anggota
2. Firmansyah N. Nazaroedin, Ak., M.Sc, Wakil Ketua merangkap Anggota
3. Margustienny OA, Ak., MBA, Anggota
4. Moh. Hatta, Ak., MBA, Anggota
5. Amdi Very Dharma, Ak., M.Acc., Anggota
6. Bambang Pamungkas, SE., Ak., MBA, Anggota
7. Sumiyati, Ak., MFM, Anggota
8. Drs. M. Agus Kristianto, Ak., MA, Anggota
9. Drs. Syahman Sitompul, SE., Ak., Msi., Anggota
10. Chalimah Pujihastuti, SE., Ak, MAFIS, Anggota
11. Edward UP Nainggolan, Ak, Anggota
12. Rahayu Puspasari, SE, MBA, Anggota
13. Yulia Candra Kusumarini SE, S.Sos, Anggota
14. Mulat Handayani, SE., Ak, Anggota
15. Jamason Sinaga, Ak., SIP, Anggota
16. Farida Aryani, Ak, Anggota
17. Eli Tamba, SE., Ak, Anggota
18. Joko Supriyanto, SST., Ak, Anggota
19. Dita Yuvrita, SE., Ak, Anggota
20. Syaiful, SE., Ak, Anggota
21. Hamim Mustofa, Ak., Anggota
22. M. Rizal Faisol, SST, Ak., Anggota
23. Iwan Kurniawan, SE., Ak., Msi, Anggota
24. Hasanudin, Ak., M. Ak., Anggota
25. Heru Novandi, SE., Ak., Anggota
26. Muliani Sulya F., SE., Anggota
27. Sugiyarto, SE, Ak, MSc., Anggota

The logo for the Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) features the letters 'KSAP' in a bold, blue, sans-serif font. The letters are set against a dark blue background with a subtle grid pattern. To the left of the logo is a vertical bar consisting of a red line, a white line, and a light blue rectangular area at the bottom.

Buletin Teknis
**STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN**
Nomor 08

AKUNTANSI UTANG



KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN



BULETIN TEKNIS

***STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN***

**BULETIN TEKNIS 08 TENTANG AKUNTANSI
UTANG**

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
Sekretariat :
Gedung Prijadi Praptosuhardjo III, Lantai 2
Jl. Budi Utomo No. 6 Jakarta 10710, Indonesia
Telepon/Faksimile : +62 21 3524551
<http://www.ksap.org>
e-mail : webmaster@ksap.org
ksap@yahoo.com**

KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN (KSAP)

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa:

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat dilengkapi dengan Buletin Teknis yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP);
2. Buletin Teknis disusun dan ditetapkan oleh KSAP;

Dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 08 tentang Akuntansi Utang.

Jakarta, September 2009

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak Ketua

AB Trihartarta Wakil Ketua

Sonny Loho Sekretaris

Sugijanto Anggota

Hekinus Manao Anggota

Jan Hoesada Anggota

Yuniar Yanuar Anggota

Bambang Pamungkas Anggota

Dwi Martani Anggota

DAFTAR ISI

BAB I	PENDAHULUAN	1
	A. Latar Belakang	1
	B. Klasifikasi Kewajiban	2
BAB II	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	4
	A. Utang kepada Pihak Ketiga	4
	B. Utang Bunga	6
	C. Utang Perhitungan Pihak Ketiga	7
	D. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	10
	E. Uang Muka Dari Kas Umum Negara/Daerah	12
	F. Utang Jangka Pendek Lainnya	14
	a. Pendapatan Diterima Dimuka	14
	b. Utang Biaya	15
BAB III	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG	19
	A. Utang Luar Negeri	19
	B. Utang Dalam Negeri-Sektor Perbankan	24
	C. Utang Obligasi	26
	D. Utang Pembelian Cicilan	35
	E. Utang Jangka Panjang Lainnya	40
BAB IV	KEWAJIBAN TRANSFER	43
	A. Pengantar	43
	B. Pengakuan	47
	C. Pengukuran	51
	D. Penyajian dan Pengungkapan	51
BAB V	KEWAJIBAN PENSIUN (<i>PAST SERVICE LIABILITY</i>)	58
BAB VI	KEWAJIBAN KONTINJENSI	60
BAB VII	RESTRUKTURISASI DAN PENGHAPUSAN UTANG	63

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Undang-undang di bidang keuangan negara telah mewajibkan entitas pemerintah untuk menyajikan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran dan penggunaan sumberdaya dalam periode tertentu. Laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan. Penyusunan dan penyajian laporan keuangan tersebut dimaksudkan untuk memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Untuk memenuhi tujuan tersebut, laporan keuangan entitas pelaporan menyediakan informasi mengenai antara lain aset, kewajiban, dan ekuitas dana.

Kewajiban merupakan dampak transaksi masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi. Kewajiban pemerintah dapat timbul dari pengadaan barang dan jasa atau gaji yang belum dibayar, yang pelunasannya akan dilakukan dengan pengeluaran belanja pemerintah.

Kewajiban pemerintah dapat juga timbul dari keharusan membayar kembali penerimaan pembiayaan yang berasal dari pinjaman dalam negeri (obligasi), pinjaman lembaga internasional, pemerintah lain, atau lembaga keuangan dalam negeri.

Di samping kewajiban-kewajiban di atas, ada juga kewajiban-kewajiban yang jumlah dan waktu pembayarannya belum pasti yang disebut kewajiban kontinjensi. Kewajiban kontinjensi adalah:

(a) kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadinya atau tidak terjadinya suatu peristiwa atau lebih pada masa datang yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali suatu entitas; atau

(b) kewajiban kini yang timbul sebagai akibat masa lalu, tetapi tidak diakui karena:

- 1 (1) tidak terdapat kemungkinan besar (*not probable*) suatu entitas mengeluarkan
2 sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis untuk menyelesaikan
3 kewajibannya; atau
4 (2) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.
5

6 Akuntansi kewajiban meliputi pengakuan, pengukuran, serta pelaporan dan
7 pengungkapan seluruh transaksi kewajiban yang menyebabkan timbulnya utang,
8 baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk perlakuan atas
9 restrukturisasi utang, penghapusan utang dan kapitalisasi biaya pinjaman.
10

11 Pada akuntansi berbasis kas murni kewajiban pada umumnya hanya terbatas pada
12 pinjaman jangka pendek yang berupa uang muka dari kas negara dan perhitungan
13 fihak ketiga. Hal ini terjadi karena berlakunya basis kas pada penganggaran, yang
14 praktek pelaksanaan anggaran belanjanya selalu menekankan agar entitas tidak
15 melakukan pengadaan pada menjelang batas akhir tahun anggaran, atau tidak
16 melakukan pengadaan bila tidak tersedia anggaran belanjanya, karena akan
17 berkonsekuensi pelaksanaan pembayaran baru dapat dilakukan pada tahun
18 anggaran berikutnya. Namun demikian, tidak dapat dihindari adanya belanja yang
19 pembayarannya masih terutang, misalnya dalam hal terjadi bencana alam atau
20 keadaan darurat pada akhir tahun anggaran yang memerlukan penanggulangan
21 dan penanganan segera dengan melalui pengadaan barang dan atau jasa,
22 walaupun anggaran untuk itu tidak atau kurang cukup tersedia.
23

24 Pada akuntansi berbasis kas menuju akrual, klasifikasi dan jenis utang yang harus
25 disajikan pada neraca harus sesuai dengan karakteristik masing-masing utang
26 bersangkutan. Dengan mengacu pada PSAP 09 tentang Akuntansi Kewajiban,
27 bulletin teknis ini menjelaskan baik utang dalam negeri maupun luar negeri, jangka
28 pendek maupun jangka panjang, sebagai panduan dalam akuntansi utang pada
29 entitas pemerintah, baik entitas akuntansi maupun entitas pelaporan.
30

31 Buletin teknis ini dinamakan Buletin Teknis Utang karena menjelaskan secara lebih
32 mendalam tentang akun utang daripada pos kewajiban.
33

34 B. Klasifikasi Kewajiban

35

36 Kewajiban pemerintah diklasifikasikan menjadi dua, yaitu kewajiban jangka pendek
37 dan kewajiban jangka panjang.
38
39
40
41
42

1 1. Kewajiban Jangka Pendek

2

3 Menurut paragraf 11 PSAP 09, kewajiban jangka pendek adalah kewajiban yang
4 diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
5 Kewajiban jangka pendek antara lain terdiri dari:

6

7 1) Utang kepada Pihak Ketiga

8 2) Utang Bunga

9 3) Utang Perhitungan Pihak Ketiga

10 4) Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

11 5) Utang Transfer

12 6) Utang Surat Perbendaharaan Negara (SPN)

13 7) Utang Jangka Pendek Lainnya, yang meliputi a.l.:

14 • Utang Biaya

15 • Pendapatan Diterima Dimuka.

16

17 2. Kewajiban Jangka Panjang

18

19 Sebagaimana disebut dalam kalimat kedua dari paragraf 11 PSAP 09, kewajiban
20 jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih
21 dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang
22 antara lain terdiri dari:

23

24 1) Utang Luar Negeri

25 2) Utang Dalam Negeri-Sektor Perbankan

26 3) Utang Dalam Negeri-Obligasi

27 4) Utang Pembelian Cicilan

28 5) Utang Jangka Panjang Lainnya.

29

30

31

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41

BAB II

KEWAJIBAN JANGKA PENDEK

Perlakuan akuntansi kewajiban jangka pendek mencakup 3 (tiga) aspek, yaitu pengakuan, pengukuran, serta penyajian dan pengungkapan. Setiap akun dari pos kewajiban jangka pendek dalam buletin teknis ini akan ditelaah dari tiga aspek perlakuan akuntansi di atas.

A. Utang kepada Pihak Ketiga (*Account Payable*)

Utang kepada Pihak Ketiga berasal dari kontrak atau perolehan barang/jasa yang sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.

Pengakuan

Dalam kondisi transaksi pembelian barang dilakukan secara *FOB destination point (C&F)*, utang diakui pada saat barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar. Dalam kondisi transaksi pembelian barang dilakukan secara *FOB shipping point*, utang diakui pada saat barang sudah diserahkan kepada perusahaan jasa pengangkutan (dalam perjalanan) tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.

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

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

Pengukuran

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

Dalam hal pihak ketiga/kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, dan sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diserahterimakan tetapi

1 belum dibayar sampai dengan tanggal pelaporan, maka transaksi tersebut akan
 2 diakui sebagai utang kepada pihak ketiga sebesar jumlah yang belum dibayar.

3
 4 **Penyajian dan Pengungkapan**

5 Utang kepada Pihak Ketiga pada umumnya merupakan utang jangka pendek
 6 yang harus segera dibayar setelah barang/jasa diterima. Oleh karena itu
 7 terhadap utang semacam ini disajikan di neraca dengan klasifikasi/pos
 8 Kewajiban Jangka Pendek. Rincian utang kepada pihak ketiga diungkapkan di
 9 CaLK.

10
 11 Ilustrasi jurnal untuk mencatat Utang kepada Pihak Ketiga adalah sebagai
 12 berikut:

13

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek	xxx	
XXXX	Utang kepada Pihak Ketiga		xxx

14 *Ket: Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan bagian dari*
 15 *Ekuitas Dana Lancar (pengurang ekuitas dana lancar)*

16
 17 **Contoh:**

18 Pada bulan Desember 2007, Pemerintah meminta PT Inti Karya untuk
 19 melakukan pemeliharaan gedung Sekretariat Negara dengan Surat Perintah
 20 Kerja No. 250/12/SETNEG/2007 tanggal 1 Desember 2007 dengan nilai
 21 pekerjaan Rp10.000.000. Pekerjaan tersebut telah diselesaikan oleh PT Inti
 22 Karya dalam bulan Desember 2007 dan telah diserahkan ke Sekretariat
 23 Negara pada tanggal 28 Desember 2007 dengan Berita Acara Serah Terima
 24 Pekerjaan No. 260/12/SETNEG/2007. Terhadap pekerjaan yang telah
 25 diselesaikan tersebut sampai dengan 31 Desember 2007 belum dibayar oleh
 26 Pemerintah.

27
 28 Berhubung pekerjaan pemeliharaan gedung telah selesai dan telah
 29 diserahkan ke pemerintah namun sampai dengan 31 Desember 2007
 30 belum dibayar, berarti bahwa pemerintah mempunyai utang kepada PT Inti
 31 Karya sejumlah Rp10.000.000. Berdasarkan dokumen sumber yang berupa
 32 Surat Perintah Kerja, Berita Acara Serah Terima Pekerjaan, dan bukti
 33 pendukung lainnya (misalnya dokumen penagihan) dibuat jurnal untuk mengakui
 34 utang biaya ini, yaitu:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek	10.000.000	
XXXX	Utang kepada Pihak Ketiga		10.000.000

Ket: Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan bagian dari Ekuitas Dana Lancar (pengurang ekuitas dana lancar)

B. Utang Bunga (*Accrued Interest*)

Utang Bunga timbul karena pemerintah mempunyai utang jangka pendek yang antara lain berupa SPN, utang jangka panjang yang berupa utang luar negeri, utang obligasi negara, utang jangka panjang sektor perbankan, dan utang jangka panjang lainnya. Atas utang-utang tersebut terkandung unsur biaya berupa bunga yang harus dibayarkan kepada pemegang surat-surat utang dimaksud.

Termasuk dalam kelompok utang bunga adalah utang *commitment fee*, yaitu utang yang timbul sehubungan dengan beban atas pokok dana yang telah disepakati dan disediakan oleh kreditor tetapi belum ditarik oleh debitur.

Pengakuan

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

Pengukuran

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

Penyajian dan Pengungkapan

Utang bunga maupun *commitment fee* merupakan kewajiban jangka pendek atas pembayaran bunga sampai dengan tanggal pelaporan. Rincian utang bunga maupun *commitment fee* untuk masing-masing jenis utang diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Utang bunga maupun utang *commitment fee* diungkapkan dalam CaLK secara terpisah.

1
2
3

Ilustrasi jurnal untuk mencatat Utang Bunga adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	XXX	
XXXX	Utang Bunga		XXX

4
5
6
7

Ket: Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan bagian dari Ekuitas Dana Lancar (pengurang ekuitas dana lancar)

8
9

Contoh :

10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21

Pada tanggal 1 Oktober 2007 Pemerintah Daerah A menerima pinjaman dari Bank Jateng sebesar Rp1.000.000.000 dengan tingkat bunga 4% per tahun dan dibayar setiap tanggal 1 April dan 1 Oktober. Pinjaman tersebut akan dilunasi dalam jangka waktu 5 tahun sejak perjanjian ditandatangani. Per 31 Desember 2007 berarti terdapat bunga terutang untuk periode Oktober s/d Desember 2007 atau 3 bulan. Dengan demikian jumlah bunga terutang adalah $Rp1.000.000.000 \times \frac{3}{12} \times 4\% = Rp10.000.000$. Jumlah ini akan dibayar pada tanggal 1 April 2008, berarti masuk dalam kelompok kewajiban jangka pendek.

Jurnal untuk mencatat Utang Bunga pada akhir tahun 2007 adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	10.000.000	
XXXX	Utang Bunga		10.000.000

22
23
24
25

C. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

26
27
28
29
30

Utang PFK menurut PSAP 09 paragraf 5 adalah utang pemerintah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan pemerintah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), iuran Askes, Taspen dan Taperum.

31
32
33

Bagi pemerintah pusat PFK antara lain terdiri dari potongan iuran Taspen, Bapertarum, dan Askes, sedangkan pajak pusat tidak termasuk karena langsung diakui sebagai pendapatan.

1
2 Bagi pemerintah daerah PFK antara lain terdiri dari potongan pajak-pajak
3 pemerintah pusat, iuran Taspen, Bapertarum, dan Askes.

4 Potongan PFK tersebut seharusnya diserahkan kepada pihak lain (Kas Negara
5 cq. pendapatan pajak, PT Taspen, PT Asabri, Bapertarum, dan PT Askes)
6 sejumlah yang sama dengan jumlah yang dipungut/dipotong.

7 8 **Pengakuan**

9 Utang PFK diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh BUN/BUD atas
10 pengeluaran dari kas negara untuk pembayaran tertentu, tetapi demi kepraktisan
11 diakui pada setiap akhir periode pelaporan.

12 13 **Pengukuran**

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

17 18 **Penyajian dan Pengungkapan**

19 Utang PFK merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar. Oleh
20 karena itu terhadap utang semacam ini disajikan di neraca dengan
21 klasifikasi/pos Kewajiban Jangka Pendek.

22
23 Didalam praktek akuntansi kas menuju akrual (CTA) yang berlaku sekarang,
24 penyajian PFK dilaksanakan oleh BUN/BUD sebagaimana ilustrasi berikut:

25
26 1. Pada waktu Pembayaran gaji yang disertai dengan Pemotongan PFK

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja pegawai	XXX	
XXXX	Penerimaan PFK		XXX
XXXX	Kas		XXX

27
28 2. Pada saat pembayaran PFK

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Pengeluaran PFK	XXX	
XXXX	Kas		XXX

29
30 Contoh:

31
32 I. Pada tanggal 29 Desember 2007 BUN/BUD membayarkan gaji pegawai
33 sebesar Rp125.000, dengan perincian Rp100.000 untuk pegawai yang
34 bersangkutan, Rp15.000 untuk potongan pajak penghasilan (PPH), Rp7.000
35 merupakan potongan iuran pegawai untuk dana pensiun, Rp3.000 untuk iuran

1 asuransi kesehatan. Pada tanggal 31 Desember dana pensiun telah
 2 disetorkan, sedangkan asuransi kesehatan baru akan disetorkan kepada
 3 pihak yang berhak menerima tanggal 10 Januari tahun berikutnya. Pada
 4 pemerintah daerah PPh pasal 21 terutang disetorkan tanggal 10 Januari
 5 tahun berikutnya.

6
 7 1. Transaksi di atas oleh Pemerintah Pusat dijurnal sebagai berikut:

8
 9 a. Pada waktu Pembayaran gaji yang disertai dengan Pemotongan PFK

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja pegawai	125.000	
XXXX	Kas		100.000
XXXX	Penerimaan PFK		10.000
XXXX	Pendapatan PPh		15.000

10
 11 b. Pada saat pembayaran PFK

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Pengeluaran PFK	7.000	
XXXX	Kas		7.000

12
 13 c. Pada saat pengakuan utang di neraca pada akhir periode

14 Jumlah PFK yang belum disetor pada akhir periode sebesar Rp3.000
 15 merupakan utang PFK yang akan tersaji di neraca. Jumlah utang PFK
 16 tersebut merupakan selisih antara Penerimaan PFK dengan Pengeluaran
 17 PFK.

18

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Penerimaan PFK	10.000	
XXXX	Pengeluaran PFK		7.000
XXXX	Utang PFK		3.000

19
 20
 21 2. Transaksi di atas oleh Pemerintah Daerah dijurnal sebagai berikut:

22
 23 a. Pada waktu Pembayaran gaji yang disertai dengan Pemotongan PFK

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja pegawai	125.000	
XXXX	Kas		100.000
XXXX	Utang PFK – Taspen		7.000
XXXX	Utang PFK – Askes		3.000
XXXX	Utang PFK – PPh		15.000

1 b. Pada saat pembayaran PFK

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Utang PFK – Taspen	7.000	
XXXX	Kas		7.000

2

3 Pada akhir periode pelaporan pada neraca pemda bersangkutan terdapat saldo
4 utang PFK-Askes Rp3.000 dan utang PFK-PPh Rp15.000.

5

6 II. Pada tanggal 23 Desember 2007 Bendahara Pengeluaran membayar
7 pengadaan ATK sebesar Rp4.460.000 dengan perincian Rp4.000.000 untuk
8 rekanan yang bersangkutan, Rp400.000 untuk potongan PPN dan Rp60.000
9 untuk potongan PPh. Sampai dengan tanggal 31 Desember seluruh potongan
10 pajak belum disetorkan ke Kas Negara.

11 Utang PPh dan PPN pada Pemerintah Pusat di jurnal sebagai berikut:

12

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas lainnya di Bendahara Pengeluaran	460.000	
XXXX	Pendapatan ditangguhkan-PPh		60.000
XXXX	Pendapatan ditangguhkan-PPN		400.000

13

14

15

16 Utang PPh dan PPN pada pemerintah daerah merupakan utang PFK dan
17 di jurnal sebagai berikut:

18

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas lainnya di Bendahara Pengeluaran	460.000	
XXXX	Utang Pemotongan Pajak Pusat PPh		60.000
XXXX	Utang Pemotongan Pajak Pusat PPN		400.000

19

20 D. Bagian Lancar Utang jangka Panjang

21

22 Bagian Lancar Utang Jangka Panjang merupakan bagian utang jangka panjang
23 baik pinjaman dari dalam negeri maupun luar negeri yang akan jatuh tempo dan
24 diharapkan akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal
25 neraca.

26

27 **Pengakuan**

28 Akun ini diakui pada saat melakukan reklasifikasi pinjaman jangka panjang yang
29 akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca

pada setiap akhir periode akuntansi, kecuali bagian lancar utang jangka panjang yang akan didanai kembali sebagaimana dimaksud dalam PSAP 09 paragraf 14. Termasuk dalam Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah utang jangka panjang menurut PSAP 09 paragraf 17 yang persyaratannya telah dilanggar sehingga kewajiban tersebut menjadi kewajiban jangka pendek (*payable on demand*).

Pengukuran

Nilai yang dicantumkan di neraca untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah sebesar jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca. Dalam kasus kewajiban jangka pendek yang terjadi karena *payable on demand*, nilai yang dicantumkan di neraca adalah sebesar saldo utang jangka panjang beserta denda dan kewajiban lainnya yang harus ditanggung oleh peminjam sesuai perjanjian.

Penyajian dan Pengungkapan

Bagian Lancar Utang Jangka Panjang disajikan di neraca sebagai kewajiban jangka pendek.

Rincian Bagian Lancar Utang Jangka Panjang untuk masing-masing jenis utang/pemberi pinjaman diungkapkan di CaLK.

Jurnal untuk mencatat Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah sebagaimana ilustrasi berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	XXX	
XXXX	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		XXX
XXXX	Utang Jangka Panjang	XXX	
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang		XXX

Ket:

1. Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan bagian dari Ekuitas Dana Lancar.
2. Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang merupakan bagian dari Ekuitas Dana Investasi.

Contoh :

Pada tahun 2005 Pemerintah menerima pinjaman dari ADB sejumlah Rp1.000.000.000 yang dituangkan dalam Naskah Perjanjian Pinjaman No. 111/DDDD/04/2005. Pinjaman ini akan diangsur 10% per tahun selama 10 tahun

mulai tahun 2007. Dengan demikian pada tanggal 31 Desember 2007 jumlah utang yang jatuh tempo pada tahun 2007 sejumlah Rp100.000.000 disajikan dalam bagian lancar utang jangka panjang dalam klasifikasi/pos kewajiban jangka pendek. Sisanya sejumlah Rp900.000.000 disajikan sebagai utang jangka panjang.

Jurnal untuk mencatat Bagian Lancar Utang Jangka Panjang adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek	100.000.000	
XXXX	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		100.000.000
XXXX	Utang Jangka Panjang	100.000.000	
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang		100.000.000

E. Uang Muka dari Kas Umum Negara/Daerah

Uang Muka dari Kas Umum Negara/Daerah merupakan utang yang timbul akibat bendahara pengeluaran Kementerian/Lembaga/SKPD belum menyetor sisa Uang Persediaan (UP) sampai dengan tanggal neraca. Akun ini hanya muncul pada Neraca Kementerian/ Lembaga/ SKPD dan akan tereliminasi pada saat konsolidasi Neraca.

Pengakuan

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

Pengukuran

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

Penyajian dan Pengungkapan

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

1 Ilustrasi jurnal untuk mencatat Uang Muka dari KUN adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Bendahara Pengeluaran	XXX	
XXXX	Uang Muka dari Kas Umum Negara/Daerah		XXX

2

3

Contoh :

4 Pada tanggal 20 Januari 2007 Bendahara Pengeluaran pada Kantor
 5 Departemen Agama Surabaya menerima UP awal sebesar Rp5.000.000.
 6 Sepanjang tahun 2007 telah dilakukan belanja dan telah diberikan penggantian.
 7 Pada tanggal 14 Desember 2007 telah dipertanggungjawabkan pengeluaran
 8 sebesar Rp3.000.000 untuk biaya pembelian supplies kantor dan telah
 9 diterbitkan SP2D GU Nihil. Sampai dengan tanggal 31 Desember masih
 10 terdapat sisa UP sebesar Rp2.000.000 (Rp5.000.000 – Rp3.000.000). Maka
 11 terhadap sisa UP yang belum disetor kembali ke KPPN tersebut akan dicatat
 12 sebagai Uang Muka dari KUN dan disajikan di neraca pada kelompok Utang
 13 Jangka Pendek.

14

15

Jurnal untuk mencatat Uang Muka dari KUN adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas di Bendahara Pengeluaran	5.000.000	
XXXX	Uang Muka dari KUN		5.000.000

16

17

18

Jurnal untuk mencatat belanja supplies kantor adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Barang-Supplies Kantor	3.000.000	
XXXX	Piutang dari KUN		3.000.000

19

20

Jurnal untuk mencatat SP2D GU Nihil adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Uang Muka dari KUN	3.000.000	
XXXX	Kas di Bendahara Pengeluaran		3.000.000

21

22

23

24

25

26

Saldo Uang Muka dari KUN sebesar Rp2.000.000 disajikan pada pos Kewajiban Jangka Pendek

1 F. Utang Jangka Pendek Lainnya

2
3 Utang Jangka Pendek Lainnya adalah utang jangka pendek yang tidak dapat
4 diklasifikasikan sebagai utang jangka pendek sebagaimana disebutkan pada
5 butir A sampai dengan E di atas. Termasuk di dalam Utang Jangka Pendek
6 Lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang/jasa
7 oleh pemerintah kepada pihak lain, utang biaya yang timbul terkait penerimaan
8 jasa yang belum dibayar sampai dengan tanggal penyusunan laporan keuangan,
9 dan Dana yang berasal dari SPM LS kepada Bendahara Pengeluaran yang
10 belum seluruhnya diserahkan kepada yang berhak per tanggal neraca.

11 a. Pendapatan Diterima Dimuka

12 Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun Pendapatan Diterima Dimuka
13 adalah sebesar kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca
14 seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah.
15

16 **Pengakuan**

17 Pendapatan Diterima Dimuka diakui pada saat terdapat/timbul klaim pihak ketiga
18 kepada pemerintah terkait kas yang telah diterima pemerintah dari pihak ketiga
19 tetapi belum ada penyerahan barang/jasa dari pemerintah.
20

21 **Pengukuran**

22 Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar bagian
23 barang/jasa yang belum diserahkan oleh pemerintah kepada pihak ketiga
24 sampai dengan tanggal neraca.
25

26 **Penyajian dan Pengungkapan**

27 Pendapatan Diterima Dimuka disajikan sebagai kewajiban jangka pendek di
28 neraca. Rincian Pendapatan Diterima Dimuka diungkapkan dalam Catatan atas
29 Laporan Keuangan.
30

31 Ilustrasi jurnal untuk mencatat Pendapatan Diterima Dimuka adalah sebagai
32 berikut:

33 Pada saat kas diterima:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas	XXX	
XXXX	Pendapatan		XXX

Pada saat penyusunan neraca 31 Desember:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana Yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	XXX	
XXXX	Pendapatan Diterima Dimuka		XXX

Ket: Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan bagian dari Ekuitas Dana Lancar

Contoh :

Pada tanggal 1 Maret 2007 Satker A menerima pendapatan sewa rumah dinas untuk 2 tahun sebesar Rp24.000.000. Dengan demikian, sampai dengan tanggal 31 Desember 2007, riil pendapatan sewa yang diterima Satker A adalah $10/24 \times 24.000.000 = \text{Rp}10.000.000$. Sisanya sebesar Rp14.000.000 harus diakui sebagai Pendapatan Diterima Dimuka dan disajikan sebagai utang jangka pendek. Akun Pendapatan Diterima Dimuka merupakan akun penyesuaian yang dibuat pada tanggal 31 Desember 2007.

Jurnal untuk mencatat penerimaan sewa rumah dinas pada tanggal 1 Maret 2007 di Satker A adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Utang kepada KUN	24.000.000	
XXXX	Pendapatan Sewa Rumah Dinas		24.000.000

Pencatatan penerimaan kas dilakukan di Bendahara Umum Negara (BUN).

Jurnal penyesuaian untuk mencatat utang tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana Yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	14.000.000	
XXXX	Pendapatan Diterima Dimuka		14.000.000

Pada awal tahun berikutnya, terhadap jurnal penyesuaian di atas perlu dilakukan jurnal balik (*reversing entries*).

b. Utang Biaya

Utang biaya adalah utang pemerintah yang timbul karena entitas secara rutin mengikat kontrak pengadaan barang atau jasa dari pihak ketiga yang

pembayarannya akan dilakukan di kemudian hari. Utang biaya ini pada umumnya terjadi karena pihak ketiga memang melaksanakan praktik menyediakan barang atau jasa di muka dan melakukan penagihan di belakang. Sebagai contoh, penyediaan barang berupa listrik, air PAM, telpon oleh masing-masing perusahaan untuk suatu bulan baru ditagih oleh yang bersangkutan kepada entitas selaku pelanggannya pada bulan atau bulan-bulan berikutnya.

Pengakuan

Utang biaya diakui pada saat terdapat klaim pihak ketiga, biasanya dinyatakan dalam bentuk surat penagihan atau invoice, kepada pemerintah terkait penerimaan barang/jasa yang belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah.

Pengukuran

Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar biaya yang belum dibayar oleh pemerintah sampai dengan tanggal neraca.

Penyajian

Utang biaya disajikan sebagai kewajiban jangka pendek.

Ilustrasi jurnal untuk mencatat Utang Biaya adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	XXX	
XXXX	Utang Biaya.....		XXX

Ket: Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek merupakan bagian dari Ekuitas Dana Lancar (pengurang ekuitas dana lancar)

Contoh :

Pada tanggal 12 Desember 2007 Satker A memperoleh tagihan dari PLN untuk pembayaran langganan daya dan jasa listrik bulan Oktober dan November yang masih belum diselesaikan, masing-masing sebesar Rp15.000.000 dan Rp17.500.000. Sampai dengan tanggal pelaporan, tagihan tersebut belum diselesaikan. Dengan demikian, pada tanggal 31 Desember 2007 Satker A harus mengakui tagihan yang belum diselesaikan tersebut sebagai utang langganan daya dan jasa sebesar Rp32.500.000. Utang tersebut disajikan sebagai utang jangka pendek.

1 Jurnal untuk mencatat utang tersebut adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	32.500.000	
XXXX	Utang Langganan Daya dan Jasa		32.500.000

2

3

4

c. Kewajiban pada Pihak Lain

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

Kewajiban pada Pihak Lain adalah saldo dana yang berasal dari SPM LS kepada Bendahara Pengeluaran yang belum seluruhnya diserahkan kepada yang berhak pada akhir tahun, misalnya :

- 1) Dana Anggaran Khusus Kepolisian di Bendahara Satker Polri yang diterima dari Bendahara Pusku Polri.
- 2) Dana Penyidikan/Intelejen di Bendahara Pengeluaran Kejaksaan Agung yang belum digunakan.
- 3) Dana *on call/standby fund* pada Bendahara Pengeluaran Bakornas.
- 4) SPM LS-Honor di Bendahara Pengeluaran K/L yang belum seluruhnya dibayarkan kepada yg berhak

17

Pengakuan

18

19

20

21

Kewajiban pada Pihak Lain diakui apabila pada akhir tahun masih terdapat dana yang berasal dari SPM LS kepada Bendahara Pengeluaran yang belum diserahkan kepada yang berhak.

22

Pengukuran

23

24

25

Nilai yang dicantumkan dalam neraca untuk akun ini adalah sebesar dana yang belum diserahkan kepada yang berhak.

26

Penyajian dan Pengungkapan

27

28

29

30

Kewajiban pada Pihak Lain disajikan sebagai kewajiban jangka pendek di neraca. Rincian Kewajiban pada Pihak Lain diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

31

Ilustrasi Jurnal untuk mencatat Kewajiban pada Pihak Lain adalah sbb.:

32

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas lainnya di Bend Pengeluaran	XXX	
XXXX	Kewajiban pd Pihak Lain		XXX

1

2

Contoh :

3

Pada tanggal 15 Desember 2008 Bendahara Pengeluaran pada Kantor Departemen Agama Surabaya menerima dana SPM LS untuk pembayaran honor Rp25.000.000. Sampai dengan tanggal 31 Desember masih terdapat sisa honor yang belum dibayarkan kepada yang berhak sebesar Rp10.000.000. Maka terhadap sisa honor yang belum dibayarkan tersebut diakui sebagai Kewajiban pd Pihak Lain.

4

5

6

7

8

9

10

Jurnal pada saat menerima dana SPM/LS (tanggal 15 Desember 2008) adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Barang	25.000.000	
XXXX	Piutang dari Kas Umum Negara		25.000.000

11

12

13

Jurnal untuk mencatat utang pada tanggal 31 Desember 2008 adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas lainnya di Bend Pengeluaran	10.000.000	
XXXX	Kewajiban pada Pihak Lain		10.000.000

14

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41

BAB III KEWAJIBAN JANGKA PANJANG

A. Utang Luar Negeri

Utang luar negeri atau biasa dikenal dalam istilah pemerintahan sebagai pinjaman luar negeri merupakan salah satu instrumen yang diambil oleh pemerintah dalam upaya menanggulangi defisit anggaran.

Pinjaman luar negeri dapat dikelompokkan dalam beberapa jenis sumber dana:

- (1) Negara asing,
- (2) Lembaga Multilateral,
- (3) Lembaga keuangan dan lembaga non keuangan asing, dan
- (4) Lembaga keuangan non asing yang berdomisili dan melakukan kegiatan usaha di luar wilayah Negara Republik Indonesia.

Perlakuan akuntansi terhadap Utang Luar Negeri mencakup 4 (empat) aspek yaitu pengertian/definisi, pengakuan, pengukuran, serta penyajian dan pengungkapan dalam laporan keuangan.

Pengertian

Peraturan Pemerintah Nomor 2 Tahun 2006 tentang Tata Cara Pengadaan Pinjaman dan/atau Penerimaan Hibah serta Penerusan Pinjaman mendefinisikan pinjaman luar negeri sebagai setiap penerimaan Negara baik dalam bentuk devisa atau devisa yang dirupiahkan, rupiah, maupun dalam bentuk barang dan/atau jasa yang diperoleh dari pemberi pinjaman luar negeri yang harus dibayar kembali dengan persyaratan tertentu.

Perjanjian pinjaman dituangkan dalam *Loan agreement* yang ditandatangani oleh pemberi pinjaman (*lender*) dan penerima pinjaman (*borrower*). *Loan agreement* setidaknya mencantumkan:

1. Plafon Nilai Pinjaman Luar Negeri dan/atau plafon yang dapat ditarik per periode
2. *Effective Date*
3. Suku Bunga
4. *Commitment Fee* atas *undisbursed loan*
5. Periode Pinjaman dan pembayaran bunga.

Sejak tanggal *effective date* terhadap nilai pinjaman luar negeri yang belum dikeluarkan oleh *lender* (*undisbursed*) pada umumnya dikenai *commitment fee* dengan besaran sebagaimana diatur dalam *loan agreement*.

1 Nilai pinjaman yang sudah dikeluarkan oleh *lender (disbursed)* merupakan pokok
2 pinjaman bagi borrower yang dikenai bunga dengan besaran sebagaimana diatur
3 dalam *loan agreement*.

4
5 Lender melakukan disbursement berdasarkan penarikan yang dilakukan oleh borrower.
6 Nilai yang telah dikeluarkan oleh lender (*disbursed*), merupakan pokok pinjaman.
7 Berdasar Peraturan Menteri Keuangan No. 143/PMK.05/2006 tentang Tata Cara
8 Penarikan Pinjaman dan Hibah Luar Negeri, dana pinjaman luar negeri dapat ditarik
9 dalam 4 mekanisme yaitu:

- 10 (1) Pembukaan *Letter of Credit (L/C)*
- 11 (2) Pembayaran Langsung
- 12 (3) Pembukaan Rekening Khusus
- 13 (4) Penggantian Pembiayaan Pendahuluan.

14
15 **Letter of Credit** adalah janji tertulis dari bank penerbit L/C (*issuing bank*) untuk
16 membayar kepada eksportir (*beneficiary*) sepanjang memenuhi persyaratan L/C.

17
18 **Pembayaran langsung (PL)** adalah penarikan dana yang dilakukan oleh KPPN yang
19 ditunjuk atas permintaan Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran (PA/KPA)
20 dengan cara mengajukan aplikasi penarikan dana (*withdrawal application*) kepada
21 pemberi pinjaman dan/atau hibah luar negeri (PPHLN) untuk membayar langsung
22 kepada pihak yang dituju.

23
24 **Rekening khusus (Reksus)** adalah rekening yang dibuka oleh Menteri Keuangan
25 pada Bank Indonesia (BI) atau bank yang menampung sementara dana pinjaman dan/
26 hibah luar negeri tertentu berupa *initial deposit* untuk kebutuhan pembiayaan kegiatan
27 selama periode tertentu. *Initial deposit*, disebut juga dana awal rekening khusus
28 (DARK), adalah dana awal yang ditempatkan pada Reksus oleh PPHLN atas
29 permintaan Menteri Keuangan atau kuasanya yang besarnya telah ditetapkan dalam
30 Naskah Perjanjian Penerusan Pinjaman (NPPHLN). Setelah digunakan, Reksus diisi
31 kembali dengan mengajukan penggantian (*replenishment*) kepada PPHLN.

32
33 **Penggantian pembiayaan pendahuluan (*reimbursement*)** adalah pembayaran yang
34 dilakukan oleh PPHLN untuk penggantian dana yang pembiayaan kegiatannya
35 dilakukan terlebih dahulu melalui rekening BUN dan/atau Rekening Kas Negara atau
36 Rekening Penerima Penerusan Pinjaman. Dalam hal ini, penerima penerusan pinjaman
37 (PPP) adalah pemerintah daerah atau BUMN.

38
39 Dalam buletin teknis ini, pinjaman luar negeri akan diuraikan berdasarkan 4 (empat)
40 mekanisme Penarikan Pinjaman Luar Negeri. Keempat jenis mekanisme penarikan
41 tersebut perlu dijelaskan karena mekanisme penarikan tersebut akan berpengaruh

1 terhadap saat atau waktu dilakukan disbursement oleh lender yang menjadi dasar
2 pencatatan pinjaman tersebut ke dalam laporan keuangan.

5 **Pengakuan**

6 Sesuai dengan PSAP 9 paragraf 21 disebutkan bahwa kewajiban diakui pada saat
7 dana pinjaman diterima dan/atau pada saat kewajiban timbul. Namun demikian, karena
8 mekanisme penarikan pinjaman luar negeri bermacam-macam, maka pengakuan utang
9 atau pinjaman luar negeri bagi tiap-tiap cara penarikan adalah sebagai berikut:

- 11 1. Pinjaman luar negeri yang cara penarikannya dilakukan dengan pembukaan LC
12 diakui pada saat lender melakukan *disbursement* kepada bank koresponden untuk
13 membayar LC tersebut. Realisasi *disbursement* diberitahukan oleh lender kepada
14 borrower dengan dokumen *Notice of Disbursement (NOD)*.
- 15 2. Pinjaman luar negeri yang penarikannya dilakukan dengan pembayaran langsung
16 diakui pada saat lender melakukan *disbursement* kepada pihak ketiga (rekanan).
17 Realisasi *disbursement* diberitahukan oleh lender kepada borrower dengan
18 dokumen *Notice of Disbursement (NOD)*.
- 19 3. Pinjaman luar negeri yang penarikannya dilakukan dengan pembukaan rekening
20 khusus, diakui pada saat lender melakukan *disbursement* ke rekening khusus
21 (reksus) dimaksud. Karena dana dalam reksus adalah milik borrower, maka
22 pengisian reksus tersebut diberitahukan oleh lender kepada borrower dengan
23 dokumen *Notice of Disbursement (NOD)* yang selanjutnya oleh borrower diakui
24 sebagai utang.
- 25 4. Pinjaman luar negeri yang penarikannya dilakukan dengan pembiayaan
26 pendahuluan, diakui pada saat lender melakukan *disbursement* ke rekening BUN
27 dan/atau Rekening Kas Negara atau Rekening Penerima Penerusan Pinjaman
28 untuk mengganti (*reimburse*) pengeluaran yang telah dilakukan. Realisasi
29 *disbursement* diberitahukan oleh lender kepada borrower dengan dokumen *Note of*
30 *Disbursement (NOD)*.

32 **Pengukuran**

33 Sesuai paragraf 32 PSAP 09, Utang dicatat sebesar nilai nominal. Utang dalam mata
34 uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah berdasarkan nilai tukar
35 (kurs tengah BI) pada tanggal neraca. Nilai nominal atas utang mencerminkan nilai
36 utang pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang
37 tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti
38 transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing,
39 dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan
40 menyesuaikan nilai tercatat utang tersebut.

1 **Penyajian dan Pengungkapan**

2 Utang disajikan dalam Neraca sebesar nilai tercatat (*carrying amount*). Nilai tercatat
3 adalah nilai buku utang yang dihitung dari nilai nominal setelah dikurangi atau ditambah
4 diskonto atau premium yang belum diamortisasi.

5 Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam penjelasan pos-pos Neraca yaitu rincian dari
6 masing-masing jenis utang (apabila rinciannya banyak atau lebih dari satu halaman
7 sebaiknya dibuat lampiran), jatuh tempo, tingkat bunga, amortisasi diskonto/premium,
8 dan selisih kurs utang dalam valuta asing yang terjadi antara kurs transaksi dan kurs
9 tanggal Neraca.

10 Termasuk dalam utang jangka pendek dari pinjaman luar negeri adalah: *commitment*
11 *fee*, bunga, bagian lancar utang jangka panjang, dan utang jangka panjang yang
12 dikonversikan ke dalam utang jangka pendek.

13
14 **Contoh Transaksi Utang Luar Negeri**

15
16 Dalam pertemuan bilateral antara Pemerintah RI dengan ADB bulan Juli 2004
17 disepakati bahwa ADB akan memberikan pinjaman \$100 juta untuk penyediaan tenaga
18 listrik, peningkatan kemampuan aparatur pemerintah, dan lain-lain. Disepakati bahwa
19 dana dapat ditarik 3 bulan sejak tanggal perjanjian ditandatangani, untuk jangka waktu
20 10 tahun sejak tanggal penyediaan dana tersebut. Naskah perjanjian final
21 ditandatangani kedua belah pihak pada tanggal 20 dan 30 Juni 2005, dan disepakati
22 bahwa:

- 23 a. Dana disediakan per tanggal efektif mulai 1 Oktober 2005;
24 b. Atas dana yang belum ditarik, dikenakan *commitment fee* sebesar 0,25% p.a.;
25 c. Bunga utang sebesar 8% p.a. dibayar setiap 6 bulan;
26 d. Grace period adalah 5 tahun,
27 e. Pada tanggal 25 Oktober 2005 Pemerintah mengajukan *withdrawal application*
28 (*WA*) sebesar \$2 juta untuk ditransfer ke Rekening Khusus (RK) milik pemerintah
29 untuk pembiayaan pendidikan pegawai di luar negeri. Dana ditransfer oleh ADB
30 tanggal 1 November 2005 dan masuk RK tanggal 2 November 2005. Dalam *Notice*
31 *of Disbursement* (NoD) yang diterima tanggal 15 November 2005, disebutkan
32 bahwa transfer \$2 juta telah dilaksanakan per tanggal 1 November 2005.
33 f. Kurs tengah Bank Sentral pada:
34 ▪ Tanggal 1 November 2005 : 9.000/US \$1
35 ▪ Tanggal 2 November 2005 : 8.950/US \$1
36 ▪ Tanggal 31 Desember 2005 : Rp9.200/US \$1

37
38
39 Jurnal untuk mencatat transaksi di atas sebagai berikut:

40
41 SAUP (pengelola utang)

42 Tanggal 15 November 2005

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Utang kepada KUN (p.m.)	18.000.000.000	
XXXX	Penerimaan Pembiayaan		18.000.000.000

1 Catatan: untuk mencatat realisasi penerimaan pembiayaan

2
3 Jurnal Korolari pencatatan utang

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka panjang	18.000.000.000	
XXXX	Utang Luar Negeri (tmt 1 Nov 2005)		18.000.000.000

5
6 SAKUN

7 Tanggal 2 November 2005 (sesuai tanggal nota kredit dari BI)

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas	18.000.000.000	
XXXX	Penerimaan Pembiayaan (p.m.)		18.000.000.000

8 Catatan: untuk mencatat realisasi penerimaan pembiayaan

9
10 Catatan: untuk mencatat utang US\$2,000,000 dalam rupiah memperhatikan hal-hal
11 berikut:

- 12 1. Pengelola utang mencatat utang sesuai diterimanya *notice of disbursement*
- 13 (*NoD*) argo utang dimulai tanggal 1 November 2005.
- 14 2. Kas Negara mencatat penerimaan pembiayaan sesuai nota kredit yang diterima
- 15 dari Bank Indonesia.
- 16 3. Pencatatan utang dalam rupiah secara *corollary* pada pengelola utang maupun
- 17 pada Kas Negara menggunakan kurs tengah bank sentral tanggal 1 November
- 18 2005, yaitu tanggal ditransfernya dana USD ke kas Negara.
- 19 4. Akun dengan kode (p.m.) adalah akun memorial yang tidak dimasukkan dalam
- 20 penyusunan laporan keuangan pemerintah konsolidasian.

21
22
23 Tanggal 31 Desember 2005, jurnal pencatatan utang bunga:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek	245.333.364	
XXXX	Utang Bunga		245.333.364

25
26 Catatan: untuk mencatat utang bunga sebesar $2/12 \times 8/100 \times \text{US } \$2,000,000 =$

27 \$26,666.67. atau dirupiahkan menjadi: $26,666.67 \times \text{Rp. } 9200 = \text{Rp.}245.333.364$

Tanggal 31 Desember 2005, Jurnal pencatatan utang commitment fee:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka pendek-Commitment fee	567.333.364	
XXXX	Utang Jangka Pendek		567.333.364

Perhitungan *commitment fee* per 31 Desember 2005:

- Bulan Oktober 2005
 $1/12 \times 0,25/100 \times \text{US } \$100.000.000 = \$ 20.833,33$
- Bulan November dan Desember 2005
 $2/12 \times 0,25/100 \times \text{US } \$ 98.000.000 = \$ 40.833,33$
- Jumlah \$ 61.666,67
- Kurs tengah Rp9.200 = Rp 567.333.364

Tanggal 31 Desember 2005, jurnal untuk mencatat kenaikan jumlah Utang Luar Negeri karena perbedaan selisih kurs pada tanggal penerimaan dengan tanggal pelaporan:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran utang jangka panjang	400.000.000	
XXXX	Utang Luar Negeri		400.000.000

Catatan:

- Nilai utang per 31/12/2005 ($\text{USD } 2.000.000 \times \text{Rp } 9.200$) = Rp 18.400.000.000
- Nilai utang per 1/11/2005 ($\text{USD } 2.000.000 \times \text{Rp } 9.000$) = 18.000.000.000
- Kenaikan jumlah utang dalam rupiah karena selisih kurs Rp 400.000.000

B. Utang Dalam Negeri- Sektor Perbankan

Utang dalam negeri sektor perbankan merupakan utang jangka panjang yang berasal dari perbankan dan diharapkan akan dibayar lebih dari dua belas bulan setelah tanggal neraca. Berdasarkan pasal 8 PP 54 tahun 2005 tentang Pinjaman Daerah, Pemerintah Daerah dapat melakukan Pinjaman Jangka Panjang yang bersumber dari lembaga keuangan bank yang berbadan hukum Indonesia dan mempunyai tempat kedudukan dalam wilayah Negara Republik Indonesia.

Terkait dengan pengadaan utang dalam negeri-sektor perbankan, terdapat biaya-biaya yang harus dikeluarkan, antara lain berupa biaya pengurusan utang (notaris, asuransi),

1 bunga dan denda, *commitment fee*. Biaya-biaya yang terutang dan belum dibayar
 2 diklasifikasikan sebagai utang jangka pendek.

3
 4 **Pengakuan**

5 Sepanjang tidak diatur secara khusus dalam perjanjian pinjaman, utang dalam negeri-
 6 sektor perbankan diakui pada saat dana diterima di Kas Daerah.

7
 8 **Pengukuran**

9 Jumlah utang yang tercantum dalam naskah perjanjian merupakan komitmen
 10 maksimum jumlah pendanaan yang disediakan oleh pemberi pinjaman. Penerima
 11 pinjaman belum tentu menarik seluruh jumlah pendanaan tersebut, sehingga jumlah
 12 yang dicantumkan dalam neraca untuk utang dalam negeri sektor perbankan adalah
 13 sebesar jumlah dana yang telah ditarik oleh penerima pinjaman.

14 Dalam perkembangan selanjutnya, pembayaran pokok pinjaman akan mengurangi
 15 jumlah utang sehingga jumlah yang dicantumkan dalam neraca adalah sebesar total
 16 penarikan dikurangi dengan pelunasan.

17
 18 **Penyajian dan Pengungkapan**

19
 20 Utang Perbankan disajikan sebagai kewajiban jangka panjang. Rincian utang
 21 perbankan diungkapkan di CALK berdasarkan pemberi pinjaman.

22
 23
 24 Ilustrasi jurnal untuk mencatat Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan pada saat dana
 25 diterima beserta jurnal korolari untuk pencatatan utang dimaksud adalah sebagai
 26 berikut:

27

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas	Xxxxxxxx	
XXXX	Penerimaan Pembiayaan		xxxxxxx
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	Xxxxxxxx	
XXXX	Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan		xxxxxxx

28
 29
 30 Contoh :

1 Pada tahun 2006 Pemerintah Daerah Kab Misal melakukan pinjaman dari sektor
2 perbankan dalam negeri sebesar Rp5.000.000.000. Pinjaman ini akan dicicil selama 5
3 tahun.

4
5 Jurnal untuk mencatat penerimaan pembiayaan yang bersumber dari Utang Dalam
6 Negeri Sektor Perbankan

Kode Akun	Uraian	Debet (Ribuan Rp)	Kredit (Ribuan Rp)
XXXX	Kas	5.000.000	
XXXX	Pembiayaan		5.000.000

7
8 Jurnal korolari untuk mencatat Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan

Kode Akun	Uraian	Debet (Ribuan Rp)	Kredit (Ribuan Rp)
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	5.000.000	
XXXX	Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan		5.000.000

9 10 11 C. Utang Obligasi

12 13 Definisi

14 Obligasi Negara adalah salah satu jenis Surat Utang Negara yang berjangka waktu
15 lebih dari 12 (dua belas) bulan dengan imbalan bunga tetap (*fixed rate / FR*) atau
16 dengan imbalan bunga secara variabel (*variable rate / VR*). Sesuai kebutuhan
17 pemerintah dalam hal pembiayaan/pendanaan, obligasi negara dapat diterbitkan dalam
18 mata uang rupiah ataupun dalam valuta asing.

19 Surat Utang Negara adalah surat berharga yang berupa surat pengakuan utang dalam
20 mata uang rupiah maupun valuta asing yang dijamin pembayaran pokok utang dan
21 bunganya oleh Negara Republik Indonesia, sesuai dengan masa berlakunya.

22 Obligasi Daerah adalah pinjaman daerah yang ditawarkan kepada publik melalui
23 penawaran umum di pasar modal.

24 Karakteristik umum obligasi yang akan berkaitan langsung dengan akuntansi a.l.:

- 25 • Denominasi mata uang surat utang obligasi,
- 26 • Nilai par, atau nilai nominal, atau nilai jatuh tempo,
- 27 • Besaran suku bunga, apakah tetap atau variabel, dan tanggal-tanggal
28 pembayarannya,
- 29 • Jangka waktu yang meliputi tanggal mulai berlaku dan berakhirnya utang,
- 30 • Cara pelunasan surat utang dimaksud, apakah sekaligus atau diangsur, dan
31 kemungkinan untuk ditarik sebelum tanggal jatuh tempo,

- 1 • Registrasi obligasi tersebut, apakah atas nama atau atas unjuk (pembawa
2 */bearer*),
- 3 • Premium atau diskon atas penjualan surat utang obligasi yang terjadi karena
4 perbedaan harga par dengan harga jual (harga pasar).
- 5 Surat utang obligasi dinyatakan dalam denominasi rupiah atau mata uang asing
6 tertentu. Pada umumnya obligasi yang dipasarkan di dalam negeri dinyatakan dalam
7 denominasi rupiah, sedangkan obligasi dalam valuta asing dipasarkan di luar negeri.
8 Investor utama surat utang obligasi adalah badan-badan perbankan, perusahaan
9 asuransi, dana pensiun, serta reksa dana, khususnya jenis reksa dana pendapatan
10 tetap.
- 11 Nilai nominal/par surat utang obligasi yang dipasarkan untuk nasabah korporasi
12 biasanya dinyatakan dengan angka bulat besar misalnya Rp1 milyar per satuan surat
13 utang. Untuk nasabah retail nilai par surat utang obligasi dengan angka bulat kecil,
14 misalnya Rp1 juta, seperti tertuang pada nilai par ORI (Obligasi Republik Indonesia).
- 15 Di samping mencantumkan nilai par, setiap lembar surat utang obligasi juga
16 mencantumkan besaran suku bunga yang berlaku, baik dinyatakan secara tetap (*fixed*
17 *rate*) atau dinyatakan secara variable (*variable rate*). Apabila secara variable,
18 disebutkan pula acuan variabel tersebut, misalnya sebesar 50 basis point di atas bunga
19 SBI 3 bulan. Bunga yang terutang atas obligasi mulai berjalan sejak tanggal mulai
20 berlakunya surat utang sampai dengan tanggal pembayarannya, yang biasanya
21 dinyatakan dalam jangka 6 bulanan. Pembeli surat utang obligasi, di samping
22 membayar harga transaksi obligasi, juga membayar bunga yang berjalan sejak tanggal
23 penerbitan atau tanggal pembayaran bunga yang terakhir.
- 24 Surat utang obligasi biasanya diterbitkan untuk jangka waktu menengah, misalnya 5
25 tahun, atau jangka waktu panjang, misalnya 10 s/d 20 tahun. Apabila dikehendaki,
26 surat utang tersebut juga mencantumkan klausul tentang dapat atau tidaknya surat
27 utang tersebut dilunasi sebelum tanggal akhir pelunasannya.
- 28 Surat utang obligasi dapat diterbitkan atas nama, artinya nama pembeli obligasi
29 diregistrasi pada setiap lembar surat utang. Namun, pada umumnya surat utang
30 obligasi diterbitkan atas unjuk, artinya setiap pembawa (*bearer*) yang menunjukkan
31 surat utang dimaksud dianggap sebagai yang berhak atas jumlah pokok dan bunga
32 yang terutang.
- 33 Mekanisme harga yang terbentuk dari penjualan surat utang obligasi sangat tergantung
34 pada perbedaan besaran suku bunga yang dicantumkan pada surat utang (*Ir*) dengan
35 ekspektasi besaran suku bunga yang berlaku di pasar (*Im*).
- 36 • Pada kondisi (*Ir*) lebih besar dari (*Im*), maka penjualan surat utang obligasi
37 cenderung menghasilkan premium, artinya harga jual berada di atas harga par.
- 38 • Pada kondisi (*Ir*) lebih kecil dari (*Im*), maka penjualan surat utang obligasi
39 cenderung mengalami diskon, artinya harga jual berada di bawah harga par.
- 40 Agar harga jual surat utang obligasi berada persis atau disekitar harga par, maka
41 penerbit obligasi mencantumkan bunga variabel atau mengambang di atas patokan
42 (*benchmark*) tertentu.

1 Pengakuan

2 Utang Obligasi Negara/Daerah diakui pada saat kewajiban timbul yaitu pada saat
3 terjadi transaksi penjualan.

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

8 Pengukuran

9 Utang Obligasi Negara/Daerah dicatat sebesar nilai nominal/ par, ditambah premium
10 atau dikurangi diskon yang disajikan pada akun terpisah. Nilai nominal Utang Obligasi
11 Negara/Daerah tersebut mencerminkan nilai yang tertera pada lembar surat utang
12 pemerintah dan merupakan nilai yang akan dibayar pemerintah pada saat jatuh tempo.
13 Dalam hal utang obligasi yang pelunasannya diangsur, aliran ekonomi setelahnya,
14 seperti transaksi pembayaran, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar,
15 diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat (*carrying amount*) utang tersebut.
16 Apabila surat utang obligasi dijual di bawah nilai par (dengan diskon), maupun di atas
17 nilai par (dengan premium), maka nilai pokok utang tersebut adalah sebesar nilai
18 nominalnya atau nilai jatuh temponya, sedangkan diskon atau premium dikapitalisasi
19 untuk diamortisasi sepanjang masa berlakunya surat utang obligasi.

20 Apabila surat utang obligasi diterbitkan dengan denominasi valuta asing, maka
21 kewajiban tersebut perlu dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah dengan
22 menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

24 Penyajian dan Pengungkapan

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

29 Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam penjelasan atas pos-pos neraca yaitu rincian
30 dari masing-masing jenis utang dalam masing-masing denominasi, jatuh tempo, tingkat
31 dan jenis suku bunga, registrasi masing-masing jenis obligasi, dan amortisasi diskon/
32 premium.

34 Ilustrasi jurnal untuk mencatat Utang Obligasi pada saat dana diterima adalah sebagai
35 berikut:

37 -- Jurnal pencatatan realisasi penerimaan pembiayaan

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas	xxxxxxx	
XXXX	Penerimaan Pembiayaan – Pinjaman dalam Negeri Obligasi		xxxxxxx

1 -- Jurnal korolari pencatatan pengakuan utang obligasi

2

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Ekuitas Dana - Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	xxxxxxxxx	
XXXX	Utang Obligasi		xxxxxxxxx

3

4 Jurnal untuk mencatat pelunasan obligasi adalah sebagai berikut:

5 -- Jurnal pencatatan realisasi pengeluaran pembiayaan

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Pengeluaran Pembiayaan – Pembayaran Pokok Pinjaman dalam Negeri Obligasi	xxxxxxxxx	
XXXX	Kas		xxxxxxxxx

6

7 -- Jurnal korolari pencatatan pelunasan utang obligasi

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Utang Obligasi	xxxxxxxxx	
XXXX	Ekuitas Dana - Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang		xxxxxxxxx

8

9

10 **Contoh 1: Obligasi Diterbitkan oleh Pemerintah Daerah di Dalam Negeri**

11

12 Pemerintah Daerah menerbitkan surat utang obligasi 1000 lembar @ Rp1milyar,
 13 dengan suku bunga tetap 12% p.a., dibayar setiap 6 bulan per 1 Maret dan 1
 14 September. Tanggal mulai berlaku utang tersebut adalah 1 Maret 2008, dan berakhir
 15 tanggal 28 Februari 2013. Penjualan surat utang tersebut dilakukan per 1 April 2008
 16 dan semuanya laku terjual dengan menghasilkan penerimaan pokok Rp1.030 milyar
 17 dan bunga berjalan Rp10 milyar.

18

19 Penjualan Obligasi

20 Pada saat dana diterima per 1 April 2008, BUD membuat jurnal sebagai berikut (angka
 21 dalam juta rupiah):

22

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas	1.040.000	
XXXX	R/C dengan Pengelola Utang Obligasi		10.000
XXXX	R/C dengan Pengelola Utang Obligasi		1.030.000

Unit yang mengelola Utang Obligasi mencatat hasil penjualan di atas per 1 April 2008 dalam akun neraca sebagai berikut:

Jurnal untuk Mencatat Realisasi Anggaran

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	R/C dengan BUD	1.040.000	
XXXX	Belanja Bunga		10.000
XXXX	Penerimaan Pembiayaan		1.030.000

Jurnal korolari untuk mencatat dalam akun neraca

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Ekuitas Dana – Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	1.030.000	
XXXX	Premium - Penjualan Surat Utang Obligasi		30.000
XXXX	Utang Obligasi Dalam Rupiah		1.000.000

Jurnal Pembayaran Bunga Obligasi per 1 September 2008

BUD mencatat pembayaran bunga sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	R/C dengan Pengelola Utang Obligasi	60.000	
XXXX	Kas		60.000

Pengelola Utang Obligasi mencatat pembayaran bunga sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Bunga Obligasi	60.000	
XXXX	R/C dengan BUD		60.000

Jurnal Penutup Akhir tahun 2008

Jurnal akhir tahun oleh unit yang mengelola utang obligasi untuk mencatat bunga yang terutang (selama 4 bulan) sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Ekuitas Dana Lancar	40.000	
XXXX	Utang Bunga Obligasi		40.000

Jurnal akhir tahun oleh unit yang mengelola utang obligasi untuk mencatat amortisasi premium (selama 10 bulan) sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Premium – Penjualan Surat Utang Obligasi	5.000	
XXXX	Ekuitas Dana - Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang		5.000

Jurnal Pelunasan Obligasi per 28 Februari 2013

Pada saat pelunasan obligasi, BUD membuat jurnal sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	R/C dengan Pengelola Utang Obligasi	1.000.000	
XXXX	Kas		1.000.000

Unit yang mengelola Utang Obligasi mencatat pelunasan utang obligasi sebagai berikut:

Jurnal untuk Mencatat Realisasi Anggaran

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Pengeluaran Pembiayaan Pelunasan Obligasi	1.000.000	
XXXX	R/C dengan BUD		1.000.000

Jurnal korolari untuk mencatat dalam akun neraca

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Utang Obligasi dalam Rupiah	1.000.000	
XXXX	Ekuitas Dana - Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang		1.000.000

Contoh 2: Obligasi Diterbitkan oleh Pemerintah Pusat di Luar Negeri

Pada 1 Januari 2010 Pemerintah Pusat menerbitkan Samurai Bond yang akan dijual di pasar keuangan Jepang. Agar Samurai Bond tersebut dapat diterima oleh pasar keuangan Jepang, maka terhadap pembayaran principle maupun coupon dimintakan jaminan dari JBIC. Jaminan yang diberikan JBIC adalah sebesar 95% dari *total present value cash flow*, sehingga sisa sebesar 5% belum dijamin. Pemerintah menutup kekurangan jaminan sebesar 5% tersebut dengan cara menempatkan sejumlah dana (diambil langsung dari *proceeds* penjualan Samurai Bond) pada suatu trust fund di Jepang untuk sekitar 2 tahun. Dana yang ditempatkan tersebut akan digunakan untuk pembayaran kewajiban bunga/kupon Samurai Bond selama 2 tahun pertama.

Misalkan Samurai Bond diterbitkan dengan nilai Rp10 Triliun, berjangka waktu 10 tahun dengan suku bunga tetap 10% per tahun. Bunga dibayar setiap 6 bulan per 1 Januari dan 1 Juli.

1. Jurnal pada saat penjualan tanggal 1 Januari 2010

SAKUN

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Kas	10.000.000	
XXXX	Penerimaan Pembiayaan Penjualan Obligasi (p.m.)		10.000.000

SAUP

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Utang kepada KUN (p.m.)	10.000.000	
XXXX	Penerimaan Pembiayaan Penjualan Obligasi		10.000.000

Jurnal Korolari

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Ekuitas Dana – Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	10.000.000	
XXXX	Utang Obligasi Dalam Valuta Asing		10.000.000

2. Jurnal pada saat pembentukan dana cadangan untuk membayar kupon selama 2 tahun

SAKUN

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Bunga (p.m.)	2.000.000	
XXXX	Kas		2.000.000

SAUP

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Bunga	2.000.000	
XXXX	Piutang dari KUN (p.m.)		2.000.000

1 Jurnal Korolari

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Bunga Dibayar Dimuka	2.000.000	
XXXX	Cadangan Piutang		2.000.000

2

3

4 **3. Jurnal pada saat pembayaran bunga tahun pertama dan tahun kedua oleh**
 5 **trust fund**

6

7 **SAKUN**

8

9 Tidak dijurnal karena tidak melibatkan kas.

10

11 **SAUP**

12

13 1 Juli 2010 dan 1 Juli 2011

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Cadangan Piutang	500.000	
XXXX	Belanja Bunga Dibayar Dimuka		500.000

14

15 31 Desember 2010 dan 31 Desember 2011

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Cadangan Piutang	500.000	
XXXX	Belanja Bunga Dibayar Dimuka		500.000

16

17

18 **4. Jurnal pada saat pembayaran bunga mulai tahun ke-3 (tanggal 1 Juli 2012)**

19

20 **SAKUN**

21

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Bunga (p.m.)	500.000	
XXXX	Kas		500.000

22

23 **SAUP**

24

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Bunga	500.000	
XXXX	Piutang dari KUN (p.m.)		500.000

25

26

27

28

1 **5. Jurnal pengakuan utang bunga yang belum dibayar per 31 Desember 2012**

2
3 **SAKUN**

4 Tidak dijurnal karena tidak melibatkan kas.

5
6 **SAUP**

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang Disediakan Untuk Pembayaran Utang jangka pendek	500.000	
XXXX	Utang Bunga Obligasi		500.000

7
8
9 **6. Jurnal pada saat realisasi pembayaran bunga per 1 Januari 2013**

10
11 **SAKUN**

12

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Bunga (p.m.)	500.000	
XXXX	Kas		500.000

13
14 **SAUP**

15

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Bunga	500.000	
XXXX	Piutang dari KUN (p.m.)		500.000

16
17 Jurnal korolari penghapusan utang bunga tahun sebelumnya yang sudah dibayar pada
18 1 Januari 2013

19

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Utang Bunga Obligasi	500.000	
XXXX	Dana yang Disediakan Untuk Pembayaran Utang jangka pendek		500.000

20
21 **7. Jurnal pada saat pelunasan (tanggal 1 Januari 2020)**

22
23 **SAKUN**

24

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Pengeluaran Pembiayaan (p.m.)	10.000.000	
XXXX	Kas		10.000.000

1 **SAUP**

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Pengeluaran Pembiayaan	10.000.000	
XXXX	Piutang dari KUN (p.m.)		10.000.000

4 Jurnal Korolari

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Utang Obligasi Dalam Valuta Asing	10.000.000	
XXXX	Ekuitas Dana - Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang		10.000.000

6 *Catatan:*

7 *Akun dengan kode (p.m.) adalah akun memorial yang tidak dimasukkan dalam penyusunan*
 8 *laporan keuangan pemerintah konsolidasian.*

10 **D. Utang Pembelian Cicilan**

12 Utang cicilan adalah kewajiban yang timbul karena perolehan barang/jasa pemerintah dilakukan dengan membayar secara angsuran.

14 Suatu kementerian, sebagai instansi operasional, secara fungsional seringkali tidak dapat mengelak dari kebutuhan akan sarana dan prasarana yang mahal tersebut. Setiap kementerian atau lembaga atau pemerintah daerah, misalnya, tentu membutuhkan tanah atau kantor. Departemen Luar Negeri misalnya perlu mengadakan mobil yang representatif untuk kantor-kantor perwakilan RI di luar negeri untuk menjaga prestise negara. Barang modal tersebut ada kalanya tidak dapat dilunasi dengan anggaran satu tahun. Salah satu bentuk pembiayaan tersebut adalah dengan mengikat utang cicilan.

22 Secara hukum, transaksi ini ditandai dengan penandatanganan suatu akta utang atau hipotek oleh pembeli yang menetapkan secara spesifik syarat-syarat pembayaran atau penyelesaian kewajiban.

25 Transaksi pembelian secara angsuran/cicilan memiliki dua varian utama. Pertama, perjanjian dengan menetapkan jumlah cicilan di masa depan dengan tingkat bunga tertentu. Kedua, perjanjian dengan menetapkan skema pembayaran secara angsuran per periode dengan besaran jumlah tetap mencakup pokok dan bunga yang tidak disebutkan secara eksplisit. Kesamaan pada kedua varian tersebut adalah bahwa tingkat bunga dikenakan terhadap sisa pokok utang yang belum dibayar.

32 Pelaksanaan transaksi pembelian pemerintah secara kredit yang melampaui tahun anggaran lebih rumit daripada yang dibayar tunai, karena di satu pihak akan menghadapi persoalan yang berhubungan dengan ketentuan pelaksanaan anggaran belanja, di lain pihak pelunasan kredit sekaligus atau cicilan akan dikenai

1 bunga eksplisit atau tersamar, yang pada gilirannya berkonsekuensi pada besaran
2 harga pembelian. Uraian variasi permasalahan transaksi ini adalah sebagai berikut:
3 Agar pembelian secara kredit yang melampaui tahun anggaran dapat berlangsung,
4 prasyarat dan asumsi yang harus diberlakukan adalah sebagai berikut:

- 5
- 6 1) Setiap kementerian/lembaga/pemerintah daerah yang akan melaksanakan
7 pengadaan barang dan jasa dengan kontrak pembayaran yang melampaui
8 tahun anggaran harus terlebih dahulu mendapat dispensasi dari Menteri
9 Keuangan. Dispensasi dari Menteri Keuangan ini harus jelas menyebutkan
10 jumlah utang dan bunga yang harus dibayarkan dan jumlah cicilan pembayaran
11 jika dilakukan secara mencicil serta saat terakhir pembayaran. Terkait dengan
12 jumlah dan masa pembayaran, dispensasi juga harus jelas menyatakan adanya
13 jaminan penganggaran belanja untuk pelunasan utang tersebut selama masa
14 pembayaran yang dibutuhkan.
 - 15
 - 16 2) Berdasarkan dispensasi di atas, pencatatan utang sebagai bentuk pendanaan
17 tahun jamak (*multi years*) dialihkan kepada kementerian/ lembaga/pemerintah
18 daerah yang diberi dispensasi.
 - 19
 - 20 3) Setiap tahun, berdasarkan surat dispensasi Menteri Keuangan,
21 kementerian/lembaga/pemerintah menganggarkan belanja sebesar porsi pokok
22 utang yang diklasifikasikan sebagai utang jangka pendek berikut bunganya yang
23 jatuh tempo pada tahun anggaran berikutnya.
 - 24
 - 25 4) Pelunasan pokok dan bunga pada suatu tahun anggaran dilakukan dengan
26 membebani anggaran belanja kementerian/ lembaga/ pemerintah daerah yang
27 diberi dispensasi.
 - 28

29 **1. Kontrak Pembelian Cicilan dengan Bunga Tertentu atas Sisa Utang**

30
31 Ilustrasi atas varian pembelian yang pembayarannya melampaui tahun anggaran
32 dengan syarat pokok utang dibayar secara cicilan dengan tingkat bunga tertentu adalah
33 sebagai berikut:

34 Kementerian Luar Negeri membeli tanah untuk kantor Kedutaan Besar pada tanggal 2
35 Januari 2008 senilai €10.000.000. Uang muka sebesar €3.500.000 dianggarkan untuk
36 dibayar dengan DIPA tahun anggaran 2008. Sisanya ditetapkan dalam kontrak utang
37 yang harus dibayar secara cicilan setiap akhir tengah-tahunan sebesar €500.000
38 dengan tingkat bunga 10%.

39 Transaksi di atas dapat diikhtisarkan sebagai berikut:

40 2 Januari 2008

41 Harga perolehan tanah	€10.000.000
42 Uang muka	<u>3.500.000</u>

1	Utang pembelian cicilan	6.500.000
2		
3	30 Juni 2008	
4	Pembayaran pertama atas utang pembelian cicilan	€500.000
5	Pembayaran bunga atas sisa pokok utang	325.000 *)
6	*) perhitungan bunga: €6.500.000x 10% / 2 = €325.000	
7		
8	31 Desember 2008	
9	Pembayaran kedua atas utang pembelian cicilan	€500.000
10	Pembayaran bunga atas sisa pokok utang	300.000 *)
11	*) perhitungan bunga: (Rp6.500.000 – Rp500.000) x 10% / 2 = €300.000	
12		
13	Dan seterusnya sampai seluruh pokok pinjaman terlunasi.	
14		

15 2. Kontrak Pembelian Cicilan dengan Bunga Tersamar

16

17 Ilustrasi atas varian pembelian cicilan dengan bunga tersamar adalah pembelian yang
 18 pokok utangnya dilunasi setiap periode dengan cicilan secara anuitas, yaitu meliputi
 19 unsur pokok pinjaman beserta bunga dengan jumlah tetap, sebagai berikut:

20 Kementerian Luar Negeri membeli tanah untuk kantor Kedutaan Besar pada tanggal 2
 21 Januari 2008 senilai €50.000.000. Uang muka sebesar €15.000.000 dianggarkan untuk
 22 dibayar dengan DIPA tahun anggaran 2008. Sisanya ditetapkan dalam kontrak utang
 23 yang harus dibayar secara mencicil setiap akhir tahun sebesar €7.189.000 selama
 24 tujuh tahun. Tidak ada tingkat bunga yang ditetapkan secara spesifik. Oleh karena
 25 ketentuan pembayaran mengharuskan adanya pembayaran dalam jumlah yang tetap di
 26 dalam interval waktu yang sama, maka skema pembayaran ini disebut juga sebagai
 27 anuitas.

28 Meskipun tidak ditetapkan secara eksplisit, pembayaran anuitas sebesar €7.189.000
 29 setiap tahun tersebut sebenarnya tetap mengenakan bunga secara efektif. Tingkat
 30 bunga efektif ini adalah tingkat bunga yang dipakai untuk mendiskontokan cicilan
 31 pembayaran sebesar €7.189.000 selama tujuh kali dalam interval tahunan.

32 Dengan memakai rumusan anuitas, tingkat bunga diskonto tersebut dapat dihitung
 33 dengan cara berikut.

34

$$\begin{aligned}
 PV_n &= R(PVAF_{n, i}) \\
 €50.000.000 - €15.000.000 &= €7.189.000(PVAF_{n, i}) \\
 PVAF_{n, i} &= €35.000.000 / €7.189.000 \\
 &= 4.8685
 \end{aligned}$$

38

39 Dari tabel anuitas, tampak bahwa tingkat bunga atas nilai sekarang 4.8685 ketika $n = 7$
 40 adalah 10%.

41 Berdasarkan tingkat bunga anuitas 10%, maka nilai sekarang dari 7 kali cicilan tetap
 42 tahunan sebesar €7.189.000 (atau total €50.323.000) adalah 35.000.000.

1
2 Dengan perhitungan di atas, transaksi di atas dapat diikhtisarkan sebagai berikut:
3 2 Januari 2008

4 Harga perolehan tanah		€50.000.000
5 Uang muka		15.000.000
6 Utang pembelian cicilan anuitas	50.323.000	
7 bunga tersamar	<u>15.323.000</u>	
8 Pokok utang		35.000.000

9
10 31 Desember 2008

11 Pembayaran pertama atas utang pembelian cicilan anuitas	€7.198.000
12 Pembayaran bunga atas sisa pokok utang	3.500.000*)

13 *) perhitungan bunga: $(€50.323.000 - 15.323.000) \times 10\% = €3.500.000$
14

15 31 Desember 2009

16 Pembayaran kedua atas utang pembelian cicilan anuitas	€7.198.000
17 Pembayaran bunga atas sisa pokok utang	3.130.200*)

18 *) perhitungan bunga:
19 $(€50.323.000 - €7.198.000) = €43.125.000$
20 $(€15.323.000 - €3.500.000) = €11.823.000$
21 $€31.302.000 \times 10\% = €3.130.200$
22
23 Dan seterusnya sampai seluruh pokok pinjaman terlunasi.
24

25 3. Akuntansi Utang Pembelian Cicilan

26
27 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah Nomor 9 mendefinisikan bahwa Kewajiban
28 adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya
29 mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
30

31 a. Pengakuan

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

37 b. Pengukuran

38 Utang pembelian cicilan, baik yang bunganya dinyatakan secara eksplisit maupun yang
39 bunganya disamarkan dalam bentuk cicilan anuitas, dicatat sebesar nilai nominal.
40

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

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

6 7 **c. Penyajian dan Pengungkapan**

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

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

13 Dalam hal bunga tersamar pada cicilan anuitas maka perlu diungkapkan besaran
14 bunga yang tersamar pada anuitas bersangkutan. Mengacu pada contoh di atas,
15 skedul pembayaran pembelian cicilan secara anuitas dapat diungkapkan sebagai
16 berikut:

17
18 Iktisar Pembayaran Cicilan Pembelian Tanah secara Anuitas

Tanggal	Harga Tunai	Uang Muka/ Cicilan Anuitas	Cicilan Pokok	Bunga	Sisa Pokok Hutang
02-Jan-08	50.000.000,00	15.000.000,00			35.000.000,00
31-Des-08		7.198.000,00	3.698.000,00	3.500.000,00	31.302.000,00
31-Des-09		7.198.000,00	4.067.800,00	3.130.200,00	27.234.200,00
31-Des-10		7.198.000,00	4.474.580,00	2.723.420,00	22.759.620,00
31-Des-11		7.198.000,00	4.922.038,00	2.275.962,00	17.837.582,00
31-Des-12		7.198.000,00	5.414.241,80	1.783.758,20	12.423.340,20
31-Des-13		7.198.000,00	5.955.665,98	1.242.334,02	6.467.674,22
31-Des-14		7.198.000,00	6.467.674,22	730.325,78	0,00 *)
		65.386.000,00	35.000.000,00	15.386.000,00	

*) bunga per 31 Des 2014 dibulatkan ke atas agar sisa pokok hutang menjadi nol.

19
20
21

1 Jurnal untuk mencatat transaksi pembelian tanah secara cicilan tersebut di atas adalah
2 sebagai berikut:

3
4 Untuk mencatat pembelian tanah secara cicilan

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Aset Tetap	50.000.000	
XXXX	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		50.000.000

6
7
8 Untuk mencatat pembayaran uang muka/cicilan pertama

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Modal	15.000.000	
XXXX	Piutang dari KUN		15.000.000

10
11
12
13
14 Untuk mencatat sisa utang cicilan

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran Utang Jangka Panjang	35.000.000	
XXXX	Utang Pembelian Cicilan		35.000.000

16
17 Untuk mencatat pembayaran cicilan anuitas 31 Desember 2008

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Belanja Modal	3.698.000	
XXXX	Belanja Bunga	3.500.000	
XXXX	Piutang dari KUN		7.198.000

19
20 Pembayaran cicilan anuitas (cicilan pokok dan bunga) dilakukan sampai dengan tahun
21 2013 sesuai dengan tabel di atas.

22
23 **E. Utang Jangka Panjang Lainnya**

24 Utang jangka panjang lainnya adalah utang jangka panjang yang tidak termasuk pada
25 kelompok Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan, Utang Dalam Negeri Obligasi dan
26 Utang Luar Negeri, misalnya Utang Kemitraan. Utang Kemitraan merupakan utang
27 yang berkaitan dengan adanya kemitraan pemerintah dengan pihak ketiga dalam
28 bentuk Bangun, Serah, Kelola (BSK). BSK merupakan pemanfaatan aset pemerintah
29 oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan

1 bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya, kemudian menyerahkan aset yang
 2 dibangun tersebut kepada pemerintah untuk dikelola oleh mitra sesuai dengan tujuan
 3 pembangunan aset tersebut. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada
 4 pemerintah disertai dengan pembayaran kepada investor sekaligus atau secara bagi
 5 hasil. Utang Kemitraan dengan Pihak Ketiga timbul apabila pembayaran kepada
 6 investor dilakukan secara angsuran atau secara bagi hasil pada saat penyerahan aset
 7 kemitraan. Utang Kemitraan disajikan pada neraca sebesar dana yang dikeluarkan
 8 investor untuk membangun aset tersebut. Apabila pembayaran dilakukan dengan bagi
 9 hasil, utang kemitraan disajikan sebesar dana yang dikeluarkan investor setelah
 10 dikurangi dengan nilai bagi hasil yang dibayarkan.

11

12 **Pengakuan**

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

16

17 **Pengukuran**

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

20

21 **Penyajian dan Pengungkapan**

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

25

26 Ilustrasi jurnal untuk mencatat Utang Kemitraan dengan Pihak Ketiga:

27

28

29 -- untuk mencatat aset berupa gedung dan bangunan

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Gedung dan Bangunan	xxxxxxxx	
XXXX	Diinvestasikan pada Aset Tetap		xxxxxxxx

30

31 -- Untuk mencatat utang jangka panjang lainnya

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	xxxxxxxx	
XXXX	Utang Jangka Panjang Lainnya		xxxxxxxx

32

Contoh:

Pada tanggal 12 Pebruari 2005, dalam rangka peningkatan pelayanan kepada masyarakat, Pemerintah telah mengikat kerjasama BSK (bangun, serah, kelola) dengan PT Ranggataksaka untuk membangun Rumah Sakit dengan system bagi hasil. Untuk menyelesaikan pembangunan Rumah Sakit tersebut, investor telah mengeluarkan dana sebesar Rp5.000.000.000,00. sedangkan tanah yang diserahkan oleh Pemerintah untuk pembangunan Rumah Sakit tersebut adalah senilai Rp1.000.000.000,00. Pada tahun 2007, aset BSK tersebut telah selesai dibangun dan telah diserahkan kepada pemerintah.

Pada waktu aset tersebut diserahkan, maka dijurnal:

-- Untuk mencatat Gedung dan Bangunan dalam Neraca

Kode Akun	Uraian	Debet (Rp.000)	Kredit (Rp.000)
XXXX	Gedung dan Bangunan	5.000.000	
XXXX	Diinvestasikan pada Aset Tetap		5.000.000

-- Untuk mencatat Utang BSK dalam Neraca

Kode Akun	Uraian	Debet (Rp.000)	Kredit (Rp.000)
XXXX	Dana yang harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang	5.000.000	
XXXX	Utang Jangka Panjang Lainnya		5.000.000

BAB IV UTANG TRANSFER

A. PENGANTAR

Negara Kesatuan Republik Indonesia menyelenggarakan pemerintahan Negara dan pembangunan nasional untuk mencapai masyarakat adil, makmur, dan merata berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan, Negara Kesatuan Republik Indonesia dibagi atas daerah-daerah provinsi dan daerah provinsi terdiri atas daerah-daerah kabupaten dan kota. Untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan kepada masyarakat, tiap-tiap daerah tersebut mempunyai hak dan kewajiban mengatur dan mengurus sendiri urusan tertentu pemerintahannya.

Pasal 18A ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 mengamanatkan agar hubungan keuangan, pelayanan umum, serta pemanfaatan sumber daya alam dan sumber daya lainnya antara Pemerintah dan Pemerintah Daerah diatur dan dilaksanakan secara adil dan selaras berdasarkan Undang-Undang. Pembentukan Undang-Undang tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah dimaksudkan untuk mendukung pendanaan atas penyerahan urusan kepada Pemerintahan Daerah yang diatur dalam Undang-Undang tentang Pemerintahan Daerah. Pendanaan tersebut menganut prinsip *money follows function*, yang mengandung makna bahwa pendanaan mengikuti fungsi pemerintahan yang menjadi kewajiban dan tanggung jawab masing-masing tingkat pemerintahan. Perimbangan keuangan antara Pemerintah dan Pemerintahan Daerah mencakup pembagian keuangan antara Pemerintah dan Pemerintahan Daerah secara proporsional, demokratis, adil, dan transparan dengan memperhatikan potensi, kondisi, dan kebutuhan Daerah.

Dalam rangka penyelenggaraan otonomi daerah, penyerahan, pelimpahan, dan penugasan urusan pemerintahan kepada Daerah secara nyata dan bertanggung jawab harus diikuti dengan pengaturan, pembagian, dan pemanfaatan sumber daya nasional secara adil, termasuk perimbangan keuangan antara Pemerintah dan Pemerintahan Daerah. Sebagai daerah otonom, penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan tersebut dilakukan berdasarkan prinsip-prinsip transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas.

Dana Perimbangan merupakan pendanaan Daerah yang bersumber dari APBN yang terdiri atas Dana Bagi Hasil (DBH), Dana Alokasi Umum (DAU), dan Dana Alokasi Khusus (DAK). Dana Perimbangan selain dimaksudkan untuk membantu Daerah dalam mendanai kewenangannya, juga bertujuan untuk mengurangi ketimpangan sumber pendanaan pemerintahan antara Pemerintah Pusat dan Daerah serta untuk mengurangi kesenjangan pendanaan pemerintahan antar-Daerah. Ketiga komponen

1 Dana Perimbangan ini merupakan sistem transfer dana dari Pemerintah serta
2 merupakan satu kesatuan yang utuh.

3 Dana Perimbangan bertujuan untuk menciptakan keseimbangan keuangan antara
4 Pemerintah Pusat dan Daerah dan antara Pemerintahan Daerah. Pasal 1 Peraturan
5 Pemerintah RI Nomor 55 Tahun 2005 tentang Dana Perimbangan (PP 55/2005)
6 menyebutkan Dana Perimbangan adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN
7 yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka
8 pelaksanaan Desentralisasi. Pasal 2 PP 55/2005 menyebutkan Dana Perimbangan
9 terdiri atas Dana Bagi Hasil, Dana Alokasi Umum, dan Dana Alokasi Khusus. Dana
10 Perimbangan merupakan sumber pendanaan bagi daerah dalam pelaksanaan
11 desentralisasi, yang alokasinya tidak dapat dipisahkan satu dengan yang lain
12 mengingat tujuan masing-masing jenis penerimaan tersebut saling mengisi dan
13 melengkapi.

14 Pelaksanaan dan pertanggungjawaban Transfer ke Daerah diatur dalam Peraturan
15 Menteri Keuangan Nomor 04 tentang Pelaksanaan dan Pertanggungjawaban Anggaran
16 Transfer ke Daerah, yang telah direvisi dengan PMK No. 21/PMK.07/2009 tentang
17 Pelaksanaan dan Pertanggungjawaban Anggaran Transfer ke Daerah. PMK itu
18 menyebutkan bahwa Transfer ke Daerah adalah dana yang bersumber dari Anggaran
19 Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang dialokasikan kepada daerah dalam
20 rangka pelaksanaan desentralisasi yang terdiri dari Dana Perimbangan dan Dana
21 Otonomi Khusus dan Penyesuaian.

22
23 PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran Paragraf 8 mendefinisikan Transfer adalah
24 penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas
25 pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil. Dana perimbangan
26 yang dimaksud di sini adalah Dana Perimbangan menurut UU No 33 tahun 2004 yang
27 terdiri dari dana bagi hasil, dana alokasi umum, dan dana alokasi khusus. Sedangkan
28 yang dimaksud dengan dana bagi hasil pada paragraf 8 adalah dana bagi hasil dari
29 pemerintah propinsi kepada pemerintah kabupaten/kota dalam wilayahnya dan dari
30 pemerintah kabupaten ke desa dalam wilayahnya. Paragraf 40 menyebutkan Transfer
31 Keluar adalah pengeluaran uang dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti
32 pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh
33 pemerintah daerah.

34 Pada tahun 2008 pemerintah pusat telah melakukan perbaikan pelaksanaan
35 desentralisasi fiskal dalam rangka mendukung pelaksanaan otonomi daerah.
36 Perubahan pelaksanaan desentralisasi fiskal tersebut berupa perubahan dari pola lama
37 ke pola baru yang dimulai sejak Januari 2008 yaitu sebagai berikut:

- 38 • Perubahan nomenklatur Belanja ke Daerah menjadi Transfer ke Daerah dalam
39 struktur APBN 2008;
- 40 • Perpindahan kuasa pengguna anggaran (KPA) dari pemerintah daerah bertindak
41 selaku KPA menjadi Direktur Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPK);

- 1 • Dalam penyaluran terjadi perubahan kewenangan penerbitan Surat Perintah
2 Membayar oleh 467 pemerintah daerah propinsi/kabupaten/kota menjadi satu
3 pintu yaitu oleh DJPK; dan
- 4 • Penerbitan Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) oleh Kepala Kantor Pelayanan
5 Perbendaharaan Negara (KPPN) atas nama Menteri Keuangan di daerah menjadi
6 oleh Menteri Keuangan c.q Direktur Jenderal Perbendaharaan.

7
8 Aspek penting yang menjadi pertimbangan perubahan ini, yaitu:

- 9 1) aspek pengelola keuangan negara yang menempatkan Menteri Keuangan
10 sebagai PA dana Transfer ke Daerah yang selanjutnya dikuasakan kepada
11 Direktur Jenderal Perimbangan Keuangan selaku KPA;
- 12 2) aspek transfer dana yang memberikan pemahaman bahwa transfer berbeda
13 dengan belanja. Pengertian transfer hanya sebatas pada pemindahbukuan dana
14 dari Kas Negara ke Kas Daerah tanpa harus menunjukkan prestasi setara dengan
15 dana yang ditransfer;
- 16 3) aspek akuntabilitas pelaporan yang menjamin penyusunan Laporan Realisasi
17 Anggaran (LRA) transfer menjadi lebih efisien dan akuntabel dengan tersedianya
18 dokumen sumber untuk penyusunan laporan pada KPA selaku entitas pelaporan;
- 19 4) aspek legalitas yang menegaskan bahwa dengan cara transfer, maka ketentuan
20 dalam UU No 17 Tahun 2003 yang mengamanatkan bahwa pengelolaan
21 keuangan daerah oleh Presiden diserahkan kepada gubernur/bupati/walikota
22 selaku kepala pemerintahan daerah, dapat dilaksanakan; dan
- 23 5) aspek efisiensi pengelolaan keuangan yang menjamin efisiensi penggunaan
24 dokumen, tenaga, anggaran, dan waktu dalam melaksanakan transfer dana dari
25 Pemerintah ke daerah.

26
27 Perubahan nomenklatur tersebut membawa konsekuensi bahwa daerah tidak perlu
28 menyampaikan permintaan atau usulan untuk mendapatkan transfer dana karena
29 Pemerintah bersama DPR telah menetapkan jenis dan besaran transfer untuk setiap
30 propinsi/kabupaten/kota. Selanjutnya Direktur Jenderal Perimbangan Keuangan selaku
31 KPA melaksanakan transfer secara langsung dari Rekening Kas Negara/Bendahara
32 Umum Negara (BUN) di Bank Indonesia ke rekening Kas Umum Daerah yang pada
33 umumnya berada di Bank Pembangunan Daerah atau bank umum lainnya di daerah
34 melalui Surat Perintah Membayar oleh KPA dan SP2D oleh BUN.

35
36 Dampak dari pelaksanaan pola baru ini adalah: (a) mempercepat penyelesaian Perda
37 APBD; (b) mendorong pelaksanaan sistem *treasury single account* dengan
38 disalurkannya semua dana transfer melalui satu rekening bank yang ditunjuk daerah;
39 (c) mempercepat pelaksanaan kegiatan/pembangunan daerah dengan semakin cepat
40 tersedianya dana; (d) mengurangi sisa anggaran pada akhir tahun dengan
41 pelaksanaan kegiatan yang lebih awal; (e) mempercepat tersedianya data realisasi

1 transfer; (f) meningkatkan akuntabilitas penyusunan Laporan Keuangan Transfer ke
2 Daerah; dan (g) meningkatkan akurasi sistem informasi keuangan daerah (SIKD).

3
4 Sebagai salah satu komponen Laporan Keuangan Transfer ke Daerah, dalam Neraca
5 sudah semestinya muncul akun Utang Transfer. Hal ini sesuai dengan PSAP 01
6 Penyajian Laporan Keuangan Paragraf 8 yang menyebutkan bahwa, kewajiban adalah
7 utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran
8 keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Dalam PSAP yang sama disebutkan bahwa
9 **Utang Transfer** adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan
10 pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan peraturan perundang-
11 undangan.

12
13 Lebih lanjut Paragraf 5 dari PSAP 09 tentang Kewajiban mendefinisikan **Kewajiban**
14 adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya
15 mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. **Kewajiban diestimasi**
16 adalah kewajiban yang waktu dan jumlahnya belum pasti. Paragraf 6 menyebutkan
17 bahwa karakteristik utama kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban
18 sampai saat ini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber
19 daya ekonomi di masa yang akan datang. Sementara pada Paragraf 7 juga disebutkan:
20 Kewajiban pemerintah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja
21 pada pemerintah, kewajiban kepada masyarakat luas yaitu kewajiban tunjangan,
22 kompensasi, ganti rugi, kelebihan setoran pajak dari wajib pajak, **alokasi/relokasi**
23 **pendapatan ke entitas lainnya**, atau kewajiban dengan pemberi jasa lainnya. Dengan
24 demikian selayaknya Neraca pemerintah pusat mencantumkan Utang Transfer ke
25 Daerah.

26 Dalam kaitan dengan utang transfer, pengakuan dan pengukurannya mengikuti
27 pengaturan yang berkaitan dengan mekanisme transfer, dimana ada beberapa
28 persyaratan yang harus dipenuhi untuk setiap jenis transfer. Jenis transfer tersebut
29 selanjutnya akan menjadi jenis utang transfer yang mungkin timbul.

30
31 Tabel berikut merupakan jenis-jenis transfer dan dasar pelaksanaan transfernya:

32
33 Jenis dan Dasar Pelaksanaan Transfer

No.	Jenis Transfer	Dasar Pelaksanaan
1.	Dana Bagi Hasil	PMK 04/PMK.07/2008
2.	Dana Alokasi Umum	PMK 04/PMK.07/2008
3.	Dana Alokasi Khusus	PMK 04/PMK.07/2008
4.	Dana Otonomi Khusus	PMK 04/PMK.07/2008
5.	Transfer Lainnya	PMK 04/PMK.07/2008 Atau diatur lebih lanjut
6.	Bagi Hasil dari Provinsi	PP 65/2001

34

1 **B. PENGAKUAN**

2
3 **1. UTANG DANA BAGI HASIL**

4 Dana Bagi Hasil (DBH) adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang
5 dialokasikan kepada Daerah berdasarkan angka prosentase untuk mendanai
6 kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan Desentralisasi. DBH bersumber dari
7 Pajak dan Sumber Daya Alam. DBH Pajak adalah bagian daerah yang berasal dari
8 penerimaan Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan,
9 Pajak Penghasilan Pasal 25 dan Pasal 29 Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri,
10 dan Pajak Penghasilan Pasal 21. DBH Sumber Daya Alam adalah bagian daerah yang
11 berasal dari penerimaan sumber daya alam kehutanan, pertambangan umum,
12 perikanan, pertambangan minyak bumi, pertambangan gas bumi, dan pertambangan
13 panas bumi.

14 Dana Bagi Hasil (DBH) terdiri dari bagi hasil pajak dan bagi hasil sumber daya alam,
15 yang diberikan baik oleh Pemerintah Pusat kepada pemerintah daerah. DBH dapat
16 juga dialokasikan oleh pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten/kota. Sesuai
17 ketentuan peraturan perundang-undangan, DBH diperhitungkan dan ditransfer
18 berdasarkan realisasi penerimaan.

19 Utang Transfer DBH dapat terjadi karena:

- 20 • kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer;
- 21 • kekurangan transfer sebagai akibat realisasi penerimaan melebihi proyeksi
22 penerimaan; atau
- 23 • kekurangan transfer sebagai akibat daerah penghasil belum dapat
24 diidentifikasi/diketahui sampai dengan akhir tahun anggaran.

25 Utang Transfer DBH yang terjadi karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer
26 merupakan kewajiban jangka pendek yang harus diakui pada saat kesalahan tersebut
27 diketahui. Hal ini mengacu pada PSAP 10 Paragraf 10 yang menyatakan bahwa
28 terhadap setiap kesalahan harus dilakukan koreksi segera setelah diketahui. Terhadap
29 kesalahan tersebut, Pemerintah Pusat mengakui Utang Transfer ke pemda A dan
30 mengakui Piutang Transfer ke pemda B.

31 Utang Transfer DBH dapat juga terjadi karena sesuai dengan peraturan perundangan,
32 Dana Bagi Hasil dibagi ke Daerah berdasarkan angka prosentase tertentu dari realisasi
33 penerimaan, sehingga apabila realisasi penerimaan melebihi proyeksi penerimaan
34 yang digunakan sebagai acuan dalam penyusunan APBN, akan timbul Utang Transfer
35 DBH yaitu sebesar bagian dari realisasi penerimaan DBH yang sesuai dengan
36 peraturan perundang-undangan merupakan bagian dari hasil daerah dan belum
37 ditransfer oleh Pemerintah Pusat. Utang Transfer DBH seperti ini diakui pada saat
38 jumlah definitif diketahui setelah dilakukan rekonsiliasi penerimaan sampai dengan
39 bulan Desember. Hal ini mengacu pada PSAP 9 paragraf 18 yang menyatakan bahwa
40 perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur
41 dengan andal.

42 Utang Transfer DBH yang lain dapat terjadi karena kekurangan transfer sebagai akibat
43 daerah penghasil belum dapat diidentifikasi/diketahui sampai dengan akhir tahun

1 anggaran. Utang Transfer seperti ini terjadi karena sesuai dengan peraturan
2 perundangan, Dana Bagi Hasil tertentu dibagi ke Daerah **penghasil** berdasarkan
3 angka prosentase tertentu dari realisasi penerimaan, sehingga apabila Daerah
4 penghasil belum dapat diketahui maka Dana Bagi Hasil tersebut belum dapat ditransfer
5 sehingga akan timbul Utang Transfer.

6 Utang Transfer sebagaimana dimaksud di atas diakui pada saat penyusunan laporan
7 keuangan akhir tahun. Hal ini mengacu pada PSAP 09 Paragraf 25 yang menyatakan
8 bahwa untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui atas jumlah
9 terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan. Utang transfer tersebut pada
10 dasarnya termasuk kelompok **kewajiban diestimasi** berdasarkan pertimbangan bahwa
11 jumlah definitif dan pihak-pihak penerima baru dapat diketahui setelah lewat tahun
12 anggaran.

13 14 **2. UTANG DANA ALOKASI UMUM**

15 Dana Alokasi Umum, selanjutnya disebut DAU, adalah dana yang bersumber dari
16 pendapatan APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan
17 keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan
18 Desentralisasi. DAU dialokasikan untuk provinsi dan kabupaten/kota. DAU untuk suatu
19 daerah dialokasikan berdasarkan formula yang terdiri atas celah fiskal dan alokasi
20 dasar. Celah fiskal merupakan selisih antara kebutuhan fiskal dan kapasitas fiskal.
21 Kebutuhan fiskal diukur dengan menggunakan variabel jumlah penduduk, luas wilayah,
22 Indeks Kemahalan Konstruksi, Produk Domestik Regional Bruto per kapita, dan Indeks
23 Pembangunan Manusia. Kapasitas fiskal diukur berdasarkan Pendapatan Asli Daerah
24 dan DBH. Alokasi dasar dihitung berdasarkan jumlah gaji Pegawai Negeri Sipil Daerah.
25 UU nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat
26 dan Daerah menetapkan bahwa jumlah keseluruhan DAU sekurang-kurangnya 26 %
27 dari Pendapatan Dalam Negeri Neto yang ditetapkan dalam APBN. Selanjutnya
28 sebagai tindak lanjut dari rincian APBN, Peraturan Presiden tentang DAU Daerah
29 Provinsi, Kabupaten dan Kota, menetapkan besarnya rincian alokasi DAU untuk
30 masing-masing Provinsi/Kota/Kabupaten dalam satu tahun anggaran. Dalam
31 pelaksanaan pencairan alokasi DAU tersebut, setiap pemerintah daerah menerima
32 pembayaran 1/12 (satu per dua belas) setiap bulan dari total alokasi DAU pemerintah
33 daerah menurut Peraturan Presiden dimaksud.

34
35 Apabila pada akhir tahun anggaran masih ada jumlah yang belum ditransfer, yaitu
36 merupakan perbedaan antara total alokasi DAU menurut Peraturan Presiden dengan
37 realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran, maka jumlah perbedaan tersebut
38 dapat dicatat sebagai Utang Transfer DAU oleh Pemerintah Pusat apabila pemerintah
39 mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu. Kekurangan
40 Transfer DAU dapat terjadi karena penundaan penyaluran DAU atau karena kesalahan
41 tujuan dan/atau jumlah transfer.

42 Penyaluran DAU dapat ditunda sebagai akibat sanksi yang dikenakan terhadap daerah
43 penerima DAU. Penundaan penyaluran DAU tidak mengurangi hak daerah atas DAU

1 yang telah ditetapkan, sehingga terhadap jumlah DAU yang ditunda penyalurannya
2 tersebut diakui sebagai Utang Transfer DAU pada saat penyusunan laporan keuangan.
3 Kekurangan transfer DAU dapat terjadi karena kesalahan transfer DAU. Sebagai
4 contoh, untuk tahun anggaran 2008 Pemda A mendapat alokasi DAU Rp300 miliar dan
5 Pemda B mendapat alokasi DAU Rp400 miliar. Selama tahun anggaran 2008 terjadi
6 kesalahan transfer DAU kepada Pemda A telah ditransfer Rp330 miliar sementara
7 kepada Pemda B telah ditransfer Rp340 miliar. Dengan demikian, terjadi kekurangan
8 transfer DAU kepada Pemda B sebesar Rp60 miliar.

9 Utang Transfer DAU yang terjadi karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer
10 merupakan kewajiban jangka pendek yang harus diakui pada saat kesalahan tersebut
11 diketahui. Hal ini mengacu pada PSAP 10 Paragraf 10 yang menyatakan bahwa
12 terhadap setiap kesalahan harus dilakukan koreksi segera setelah diketahui. Terhadap
13 kesalahan tersebut, Pemerintah Pusat mengakui Utang Transfer ke pemda A dan
14 mengakui Piutang Transfer ke pemda B.

15 16 **3. UTANG DANA ALOKASI KHUSUS**

17 Dana Alokasi Khusus, selanjutnya disebut DAK, adalah dana yang bersumber dari
18 pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah tertentu dengan tujuan untuk
19 membantu mendanai kegiatan khusus yang merupakan urusan daerah dan sesuai
20 dengan prioritas nasional. Program yang menjadi prioritas nasional sebagaimana
21 dimuat dalam Rencana Kerja Pemerintah tahun anggaran bersangkutan. Menteri teknis
22 mengusulkan kegiatan khusus yang akan didanai dari DAK dan ditetapkan setelah
23 berkoordinasi dengan Menteri Dalam Negeri, Menteri Keuangan, dan Menteri Negara
24 Perencanaan Pembangunan Nasional, sesuai dengan Rencana Kerja Pemerintah.
25 Menteri teknis menyampaikan ketetapan tentang kegiatan khusus kepada Menteri
26 Keuangan.

27 Penghitungan alokasi DAK dilakukan melalui 2 (dua) tahapan, yaitu Penentuan daerah
28 tertentu yang menerima DAK dan Penentuan besaran alokasi DAK masing-masing
29 daerah. Penentuan Daerah Tertentu memenuhi kriteria umum, kriteria khusus, dan
30 kriteria teknis. Besaran alokasi DAK masing-masing daerah ditentukan dengan
31 perhitungan indeks berdasarkan kriteria umum, kriteria khusus, dan kriteria teknis.
32 Kriteria umum dirumuskan berdasarkan kemampuan keuangan daerah yang
33 dicerminkan dari penerimaan umum APBD setelah dikurangi belanja Pegawai Negeri
34 Sipil Daerah. Kriteria khusus dirumuskan berdasarkan peraturan perundang-undangan
35 yang mengatur penyelenggaraan otonomi khusus dan karakteristik daerah. Kriteria
36 teknis disusun berdasarkan indikator-indikator kegiatan khusus yang akan didanai dari
37 DAK dan dirumuskan melalui indeks teknis oleh menteri teknis terkait.

38 Apabila pada akhir tahun anggaran masih ada jumlah yang belum ditransfer, yaitu
39 merupakan perbedaan antara total alokasi DAK menurut peraturan perundang-
40 undangan dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran, maka jumlah
41 perbedaan tersebut dicatat sebagai Utang Transfer DAK oleh Pemerintah Pusat
42 apabila pemerintah mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.

1 Kekurangan Transfer DAK dapat terjadi karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah
2 transfer.

3 Utang Transfer DAK yang terjadi karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer
4 merupakan kewajiban jangka pendek yang harus diakui pada saat kesalahan tersebut
5 diketahui. Hal ini mengacu pada PSAP 10 Paragraf 10 yang menyatakan bahwa
6 terhadap setiap kesalahan harus dilakukan koreksi segera setelah diketahui. Terhadap
7 kesalahan tersebut, Pemerintah Pusat mengakui Utang Transfer ke pemda A dan
8 mengakui Piutang Transfer ke pemda B.

9 10 **4. UTANG DANA OTONOMI KHUSUS**

11 Dana Otonomi Khusus (Otsus) merupakan dana yang bersumber dari pendapatan
12 APBN yang dialokasikan kepada Provinsi NAD dan Papua sesuai dengan undang-
13 undang yang mengatur mengenai status otonomi khusus bagi provinsi tersebut. Dana
14 ini diberikan dengan tujuan untuk membantu mendanai program/kegiatan khusus yang
15 merupakan urusan daerah. Dana Otsus disalurkan secara bertahap.

16 Apabila pada akhir tahun anggaran masih ada jumlah yang belum ditransfer, yaitu
17 merupakan perbedaan antara total alokasi dana Otsus menurut peraturan perundang-
18 undangan dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran, maka jumlah
19 perbedaan tersebut dapat dicatat sebagai Utang Transfer Dana Otsus oleh Pemerintah
20 Pusat apabila pemerintah mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah
21 untuk itu. Kekurangan Transfer Dana Otsus dapat terjadi antara lain karena kesalahan
22 tujuan dan/atau jumlah transfer.

23 24 **5. UTANG TRANSFER LAINNYA**

25 Selain jenis-jenis transfer seperti tersebut di atas, setiap tahun pemerintah dapat
26 mengeluarkan kebijakan transfer lain sesuai dengan ketentuan perundang-undangan
27 yang berlaku yang dituangkan dalam APBN. Misalnya, pada Tahun Anggaran 2008,
28 Pemerintah menyalurkan Dana Tambahan Infrastruktur khusus untuk Provinsi Papua
29 dan Dana Penyesuaian. Penyaluran Dana Tambahan Infrastruktur dilaksanakan secara
30 bertahap sepanjang tahun. Terdapat dua kemungkinan cara penyaluran, yaitu pertama,
31 pencairannya bertahap dalam periode/bulan tertentu tanpa persyaratan, dan kedua,
32 pencairannya bertahap dengan persyaratan tertentu.

33 Dalam hal penyaluran tidak memerlukan persyaratan, apabila pada akhir tahun
34 anggaran masih ada jumlah yang belum ditransfer, yaitu merupakan perbedaan
35 antara total alokasi dana transfer lainnya menurut peraturan perundang-undangan
36 dengan realisasi pembayarannya dalam satu tahun anggaran, maka jumlah perbedaan
37 tersebut dapat dicatat sebagai Utang Transfer Lainnya oleh Pemerintah Pusat apabila
38 pemerintah mengakuinya serta menerbitkan suatu dokumen yang sah untuk itu.
39 Apabila dalam pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian
40 pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi,
41 tetapi belum dilaksanakan pembayarannya oleh Pemerintah Pusat.

6. UTANG BAGI HASIL DARI PROVINSI

Tatacara transfer Dana Bagi Hasil dari provinsi ke kabupaten/kota dilakukan berdasarkan realisasi penerimaan pendapatan yang akan dibagihasilkan. Secara umum pengakuan utang jenis ini sama dengan pengakuan Dana Bagi Hasil dari Pemerintah Pusat.

Utang Bagi Hasil dari provinsi dihitung berdasarkan hasil realisasi pajak dan hasil sumber daya alam yang menjadi bagian daerah yang belum dibayar. Nilai definitif jumlah yang menjadi bagian kabupaten/kota pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya tahun anggaran. Secara normal tidak terjadi utang apabila seluruh hak bagi hasil telah ditransfer. Apabila alokasi definitif telah ditetapkan dengan Surat Keputusan Gubernur Kepala Daerah, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayar sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dicatat sebagai kewajiban untuk mentransfer (utang) bagi pemda yang bersangkutan.

C. PENGUKURAN

Pengukuran Utang Transfer (DBH, DAU, DAK, Otsus dan lainnya) yang timbul dan diakui dilakukan sesuai dengan PSAP 09 paragraf 18 yaitu sebagai berikut:

- a. Utang Transfer karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer dinilai sebesar jumlah kekurangan transfer akibat kesalahan tersebut.
- b. Utang Transfer karena penundaan penyaluran dinilai sebesar jumlah kekurangan transfer akibat penundaan tersebut.
- c. Utang Transfer karena realisasi penerimaan ternyata melebihi proyeksi penerimaan yang digunakan sebagai acuan dalam menyusun APBN, maka Utang Transfer dinilai sebesar jumlah kekurangan transfer.
- d. Utang Transfer karena daerah penghasil belum dapat diidentifikasi/diketahui sampai dengan akhir tahun anggaran, maka Utang Transfer dinilai sebesar total dana bagi hasil yang belum ditransfer karena rincian daerah penerimanya belum dapat ditentukan.

D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

1. Akuntansi Utang

Pencatatan yang diperlukan untuk membukukan utang transfer adalah sebagaimana ilustrasi berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
XXX	Dana yang Harus Disediakan Untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	XXX	
XXX	Kewajiban Transfer DBH Diestimasi		XXX
XXX	Utang Transfer DAU		XXX
XXX	Utang Transfer DAK		XXX
XXX	Utang Transfer Dana Otsus		XXX
XXX	Utang Transfer Lainnya		XXX

1
2
3
4
5
6
7
8
9**2. Penyajian Neraca**

Berdasarkan PSAP 09 Paragraf 11 Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan. Utang Transfer termasuk kewajiban jangka pendek karena seharusnya dapat diselesaikan dalam waktu 12 (dua belas) bulan. Penyajian Utang Transfer di Neraca adalah sebagaimana ilustrasi berikut:

NERACA
PER 31 DESEMBER 20XX

ASET			KEWAJIBAN	
			Kewajiban Jangka Pendek	
			Kewajiban Transfer – DBH Diestimasi	xxx
			Utang Transfer – DAU	xxx
			Utang Transfer – DAK	xxx
			Utang Transfer – Otsus	xxx
			Utang Transfer – Lainnya	xxx
			EKUITAS DANA	
			Dana yang Harus Disediakan Untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	xxx

10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20**3. Pengungkapan CALK**

Setelah disajikan di neraca, informasi mengenai akun utang transfer harus diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:

- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran utang;
- b. Rincian jenis utang dan saldo menurut umur; dan
- c. Penjelasan atas penyelesaian utang.

21
22
23
24
25

Utang Transfer diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan beserta rincian masing-masing jenis Utang Transfer. Hal ini didasarkan pada paragraf 84 yang menyatakan bahwa Utang pemerintah harus diungkapkan secara rinci dalam bentuk daftar utang untuk memberikan informasi yang lebih baik kepada pemakainya.

26
27
28
29
30
31**4. CONTOH****Utang Transfer karena Kesalahan Transfer**

Pasal 6 PMK No. 21/PMK.07/2009 tentang Transfer ke Daerah menyebutkan bahwa Menteri Keuangan, selaku Pengguna Anggaran Transfer ke Daerah, mempunyai kewenangan atas pelaksanaan anggaran Transfer ke Daerah. Kewenangan tersebut meliputi:

- 1 a. menyusun DIPA Transfer ke Daerah;
 - 2 b. menerbitkan SPAT atas beban DIPA Transfer ke Daerah;
 - 3 c. menerbitkan SPP atas beban DIPA Transfer ke Daerah;
 - 4 d. menerbitkan SPM atas beban DIPA Transfer ke Daerah; dan
 - 5 e. menyusun laporan sebagai pertanggungjawaban.
- 6 Untuk melaksanakan kewenangan tersebut, Menteri Keuangan menunjuk Direktur
7 Jenderal Perimbangan Keuangan sebagai Kuasa Pengguna Anggaran Transfer ke
8 Daerah. Selanjutnya Direktur Jenderal Perimbangan Keuangan dapat melimpahkan
9 sebagian kewenangan tersebut kepada pejabat yang ditunjuk.

10

11 Sebagai Kuasa Pengguna Anggaran, Direktur Jenderal Perimbangan Keuangan
12 menerbitkan Surat Perintah Membayar sebagai bentuk perintah pemindahbukuan dari
13 Rekening Kas Umum Negara ke Rekening Kas Umum Daerah. Pada saat melakukan
14 pemindahbukuan dapat saja terjadi kekurangan transfer ke suatu pemerintah daerah
15 karena kesalahan tujuan transfer. Sebagai contoh, pada tahun anggaran 2008 Kota
16 Kediri mendapat alokasi DAK sebesar Rp10.000.000.000, dan Kabupaten Kediri
17 mendapat alokasi DAK sebesar Rp15.000.000.000. Selama tahun anggaran 2008 telah
18 terjadi kesalahan transfer yaitu Kota Kediri telah menerima transfer sebesar
19 Rp13.000.000.000 sementara Kabupaten Kediri telah menerima transfer sebesar
20 Rp12.000.000.000. Dengan demikian, pada akhir tahun anggaran 2008 terdapat
21 kekurangan transfer pemerintah pusat kepada Kabupaten Kediri sebesar
22 Rp3.000.000.000 dan terdapat kelebihan transfer pemerintah pusat kepada Kota Kediri
23 sebesar Rp3.000.000.000. Kekurangan transfer tersebut merupakan Utang Tranfer dari
24 Pemerintah Pusat kepada Kabupaten Kediri pada akhir tahun anggaran 2008.
25 Sementara kelebihan transfer tersebut merupakan Piutang Tranfer dari Pemerintah
26 Pusat kepada Kota Kediri pada akhir tahun anggaran 2008. Penyelesaian utang-
27 piutang transfer ini dapat dilakukan melalui mekanisme perhitungan atau mekanisme
28 pembayaran. Penyelesaian dengan mekanisme perhitungan atau mekanisme
29 pembayaran hanya mempengaruhi Laporan Realisasi Anggaran, sementara jurnal-
30 jurnal untuk Neraca tetap sama.

31 Jurnal di Pemerintah Pusat untuk mengakui utang transfer kepada Kabupaten Kediri
32 dan piutang transfer kepada Kota Kediri:

33

34

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
xxxx	Dana yang Harus Disediakan Untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	3.000.000.000	
xxxx	Utang Transfer - DAK		3.000.000.000
xxxx	Piutang Transfer - DAK	3.000.000.000	
xxxx	Ekuitas Dana Lancar (EDL) – Cadangan Piutang		3.000.000.000

1
2
3
4

Bagi Pemda Kota Kediri kelebihan transfer DAK sebesar Rp30.000.000 tersebut merupakan utang transfer sehingga perlu membuat jurnal sbb:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
xxxx	Dana yang Harus Disediakan Untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	3.000.000.000	
xxxx	Utang Transfer - DAK		3.000.000.000

5
6
7
8

Sementara itu, bagi Pemda Kabupaten Kediri kekurangan transfer DAK sebesar Rp3.000.000.000 tersebut merupakan piutang transfer sehingga perlu membuat jurnal sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
xxxx	Piutang Transfer - DAK	3.000.000.000	
xxxx	EDL – Cadangan Piutang		3.000.000.000

9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22

Utang Transfer karena Realisasi Penerimaan melebihi Proyeksi Penerimaan

Sebagai contoh, alokasi Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam Pertambangan Umum dari PNBP Iuran Eksplorasi dan Iuran Eksploitasi (*Royalty*). sesuai dengan ketentuan peraturan perundangan didasarkan pada realisasi PNBP untuk sektor terkait. DBH Pertambangan Umum dari PBNP Iuran Eksplorasi dan Iuran Eksploitasi (*Royalty*) sebesar 80% (delapan puluh persen) yang berasal dari wilayah kabupaten/kota dibagi dengan rincian:

- a. 16% (enam belas persen) untuk provinsi yang bersangkutan;
- b. 32% (tiga puluh dua persen) untuk kabupaten/kota penghasil; dan
- c. 32% (tiga puluh dua persen) untuk kabupaten/kota lainnya dalam provinsi yang bersangkutan, dibagikan dengan porsi yang sama besar untuk seluruh kabupaten/kota lainnya dalam provinsi yang bersangkutan.

1
2

(dalam ribuan rupiah)

Provinsi Banten	Perkiraan PNBPN dalam APBN dari luran Eksplorasi dan luran Eksploitasi (Royalty).	DBH Pertamban gan Umum dari PNBPN Royalty 80% Untuk Pemda	80% Alokasi untuk Pemda dibagi dengan rincian					Alokasi Per Pemda
			16% Untuk Provinsi	32 % Untuk Kab/Kota Penghasil	32% Untuk Kab/Kota Lainnya Dalam Provinsi Yang Bersangkutan			
1	2	3	4	5	6	7	8	9 (4+5+6+7+8)
Kab. Lebak	10.000.000	8.000.000		3.200.000	533.333,333	266.666,667	1.333.333,333	5.333.333,333
Kab. Pandeglang	5.000.000	4.000.000		1.600.000	533.333,333	266.666,667	1.333.333,333	3.733.333,333
Kab. Serang		-		-	533.333,333	266.666,667	1.333.333,333	2.133.333,333
Kab. Tangerang		-		-	533.333,333	266.666,667	1.333.333,333	2.133.333,333
Kota Cilegon	25.000.000	20.000.000		8.000.000	533.333,333	266.666,667	1.333.333,333	10.133.333,333
Kota Tangerang		-		-	533.333,333	266.666,667	1.333.333,333	2.133.333,333
Pemda Provinsi		-	6.400.000					6.400.000
Total	40.000.000	32.000.000						32.000.000

3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14

Pagu Alokasi dalam PMK ditetapkan sebesar Alokasi per Pemda sebagaimana ada dalam kolom 9 pada tabel di atas. Dana Bagi Hasil (DBH) Sumber Daya Alam dari sektor Pertambangan Umum dari Royalty telah ditransfer ke masing-masing pemerintah daerah sebesar sebagaimana ada dalam tabel di atas. Namun demikian dari hasil rekonsiliasi pada akhir tahun anggaran diketahui bahwa realisasi PNBPN Royalty adalah sebagaimana pada tabel di bawah ini. Sehingga masih terdapat kekurangan transfer dengan total sebesar Rp. 4.000.000.000 (Rp. 36.000.000.000 – Rp. 32.000.000.000) dan rincian per pemerintah daerah sebesar kolom 9 tabel di bawah ini dikurangi kolom 9 tabel di atas. Kekurangan transfer ini merupakan Utang Transfer ke Pemerintah Daerah.

1
2

(dalam ribuan rupiah)

Provinsi Banten	Realisasi PNBP dari luran Eksplorasi dan luran Eksploitasi (Royalty).	DBH Pertambahan Umum dari PNBP Royalty 80% Untuk Pemda	80% Alokasi untuk Pemda dibagi dengan rincian					Alokasi Final Per Pemda
			16% Untuk Provinsi	32 % Untuk Kab/Kota Penghasil	32% Untuk Kab/Kota Lainnya Dalam Provinsi Yang Bersangkutan			
1	2	3	4	5	6	7	8	9 (4+5+6+7+8)
Kab. Lebak	15.000.000	12.000.000		4.800.000	800.000	266.666,667	1.333.333,333	7.200.000
Kab. Pandeglang	5.000.000	4.000.000		1.600.000	800.000	266.666,667	1.333.333,333	4.000.000
Kab. Serang		-		-	800.000	266.666,667	1.333.333,333	2.400.000
Kab. Tangerang		-		-	800.000	266.666,667	1.333.333,333	2.400.000
Kota Cilegon	25.000.000	20.000.000		8.000.000	800.000	266.666,667	1.333.333,333	10.400.000
Kota Tangerang		-		-	800.000	266.666,667	1.333.333,333	2.400.000
Pemda Provinsi		-	7.200.000					7.200.000
Total	45.000.000	36.000.000						36.000.000

3 Jurnalnya adalah sebagai berikut:

4

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
Xxxx	Dana yang Harus Disediakan Untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	4.000.000.000	
Xxxx	Utang Dalam Negeri – Utang Transfer		4.000.000.000

5

6

7 **Utang Transfer karena daerah penghasil belum dapat diidentifikasi/diketahui**

8 Sebagai contoh adalah sebagai berikut. Sesuai dengan Berita Acara Rekonsiliasi
 9 PNBP SDA Kehutanan untuk periode 1(satu) tahun anggaran 2007 yang dilakukan
 10 antara Biro Keuangan Setjen Dephut dengan KPPN Jakarta IV DJPBN menyebutkan
 11 bahwa PNBP SDA Kehutanan sebesar Rp. 2.046.000.000.000,-. Mengacu kepada
 12 hasil rekonsiliasi tersebut, dapat dibedakan antara data penerimaan negara yang
 13 sudah dibagihasilkan dan yang belum dibagihasilkan pada TA. 2007, sebagaimana
 14 bagan di bawah ini :

15

SDA KEHUTANAN	REALISASI PNBP PERIODE 01 Jan s.d. 31 Des 2007	DBH TA.2007 (PP 55/2005)		REALISASIDBH TW.I d. IV TA.2007	DBH YG BELUM DISALURKAN
1	(2) Rp	PORSI DBH	(3) Rp	(4) Rp	(5)=(3) – (4) Rp
Dana Reboisasi	1.300.000.000.000	40%	520.000.000.000	378.000.000.000	142.000.000.000
Provisi Sumber Daya Hutan	670.000.000.000	80%	536.000.000.000	360.000.000.000	176.000.000.000
luran Izin Usaha Pemanfaatan Hutan	76.000.000.000	80%	60.800.000.000	46.800.000.000	14.000.000.000
JUMLAH	2.046.000.000.000	-	1.116.800.000.000	784.800.000.000	332.000.000.000

1
2
3
4
5
6
7
8

Dari total DBH SDA yang belum disalurkan pada tahun anggaran 2007, terdapat Rp. 255.300.000.000 yang sudah dapat diidentifikasi daerah penghasilnya, sementara sejumlah Rp. 76.700.000.000 belum dapat diidentifikasi daerah penghasilnya. Dengan demikian total Utang Transfer pemerintah pusat adalah sebesar Rp. 332.000.000.000 dengan rincian Rp. 255.300.000.000 sudah diketahui calon daerah penerimanya sementara sejumlah Rp. 76.700.000.000 belum diketahui calon daerah penerimanya.

SDA KEHUTANAN	DBH YG BELUM DISALURKAN	RENCANA PENYALURAN DBH DARI REKENING CADANGAN DBH SDA (DAERAH PENGHASIL DIIDENTIFIKASI)	SISA DBH TA.2007 YANG BELUM DISALURKAN (DAERAH PENGHASIL BELUM DIIDENTIFIKASI)
1	2	3	4
Dana Reboisasi	142.000.000.000	122.000.000.000	20.000.000.000
Provisi Sumber Daya Hutan	176.000.000.000	131.000.000.000	45.000.000.000
Iuran Izin Usaha Pemanfaatan Hutan	14.000.000.000	2.300.000.000	11.700.000.000
JUMLAH	332.000.000.000	255.300.000.000	76.700.000.000

9
10
11

Jurnalnya adalah sebagai berikut:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
Xxxx	Dana yang Harus Disediakan Untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek	332.000.000.000	
Xxxx	Kewajiban Transfer DBH Diestimasi		332.000.000.000

12
13

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42

BAB V

KEWAJIBAN PENSIUN (*PAST SERVICE LIABILITY*)

Definisi

Program pensiun PNS diselenggarakan berdasarkan UU Nomor 11 Tahun 1969 tentang Pensiun Pegawai dan Pensiun Janda/Duda Pegawai. Dana Pensiun dibentuk berdasarkan kontribusi pemerintah, sebagai pemberi kerja, dan PNS, sebagai peserta. Namun demikian, berdasarkan PP 25 tahun 1981 iutan untuk penyelenggaraan program pensiun dan program Tabungan Hari Tua (THT) hanya disetor oleh peserta masing-masing sebesar 4,75% dan 3,25% dari gaji pokok, sedangkan pemerintah sebagai pemberi kerja belum memenuhi kewajiban kontribusinya.

Sampai saat ini, untuk pensiun pegawai negeri pemerintah menganut sistem pembayaran secara *current cost financing* atau sering juga disebut dengan istilah *pay as you go*, yaitu pembayaran pensiun dipenuhi secara langsung oleh pemerintah melalui APBN pada saat pegawai memasuki masa pensiun dengan sistem *sharing* dengan PT Taspen (Persero).

Berhadapan dengan sistem di atas adalah system *fully funded* sebagaimana diatur dalam UU Nomor 11 Tahun 1992 tentang Dana Pensiun. Dalam sistem ini baik peserta maupun pemberi kerja membayar suatu kontribusi iuran kepada suatu Dana Pensiun, dan apabila seseorang pegawai memasuki masa pensiun, maka pembayaran pensiun pegawai yang bersangkutan dilakukan oleh Dana Pensiun tersebut.

Apabila sistem pembayaran pensiun *pay as you go* pegawai negeri sekarang ini dikembalikan ke gagasan dana pensiun *fully funded* sebagaimana yang semula dimaksud dalam UU Nomor 11 Tahun 1969, maka pemerintah harus memenuhi kewajiban kontribusi masa lalu yang belum dipenuhi, atau sering juga disebut dengan istilah *past service liability*, yang mengakibatkan terjadinya utang *past service liability* (PSL) pemerintah kepada dana pensiun pegawai negeri.

Pengakuan

Sesuai dengan maksud yang terkandung dalam UU No.11 Tahun 1969 pemerintah menjamin pemberian uang pensiun untuk para pensiunan pegawai negeri. Oleh karena itu, dalam hal pensiun para pensiunan pegawai negeri dibayar secara *pay as you go*, maka jumlah nilai tunai pensiun pegawai negeri yang sudah pensiun maupun yang masih aktif (PSL) harus diakui sebagai utang pemerintah kepada para pegawainya.

Dalam hal pemerintah bermaksud mengubah cara pembayaran pensiun dari *pay as you go* menjadi *fully funded*, maka nilai tunai pensiun pegawai negeri yang sudah pensiun maupun yang masih aktif (PSL) harus diakui oleh pemerintah sebagai utang kepada Dana Pensiun yang akan mengelola pensiun tersebut.

Pengukuran

Utang Pensiun dinilai sebesar kewajiban aktuarial yang dihitung oleh aktuaris dikurangi dengan kewajiban peserta. Kewajiban aktuarial adalah nilai sekarang (*present value*)

1 pembayaran manfaat pensiun yang akan dilakukan oleh pemerintah atau Dana
2 Pensiun kepada PNS dan TNI/POLRI yang masih bekerja dan yang sudah pensiun,
3 dihitung berdasarkan jasa yang telah diberikan.

4 **Penyajian dan Pengungkapan**

5 Apabila jumlah utang Pensiun dapat diukur dan ditetapkan secara andal, maka utang
6 tersebut disajikan pada Neraca sebagai kewajiban jangka panjang kepada pegawai,
7 apabila sistem pembayarannya *pay as you go*, atau kewajiban jangka panjang kepada
8 dana pensiun, apabila system pembayarannya *fully funded*. (Sebagai catatan,
9 berdasarkan pertimbangan tertentu pada saat ini Utang Pensiun hanya diungkapkan
10 dalam Catatan atas Laporan Keuangan).

11 Pengungkapan Utang Pensiun pada CaLK dapat meliputi besaran Utang Pensiun yang
12 dapat diestimasi, sumber perhitungan Utang Pensiun, metode penilaian dan asumsi
13 aktuarial yang digunakan aktuaris, nama aktuaris, dan tanggal laporan aktuaris yang
14 digunakan sebagai dasar pengakuan Utang Pensiun.

15

16

BAB VI KEWAJIBAN KONTINGENSI

Definisi

Kewajiban kontingensi adalah:

1. kewajiban potensial yang timbul dari peristiwa masa lalu, dan keberadaannya menjadi pasti dengan terjadi atau tidak terjadinya satu peristiwa atau lebih pada masa depan yang tidak sepenuhnya berada dalam kendali pemerintah; atau
2. kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu, tetapi tidak diakui karena:
 - (i) tidak terdapat kemungkinan besar (*not probable*) pemerintah mengeluarkan sumber daya yang mengandung manfaat ekonomis untuk menyelesaikan kewajibannya; atau
 - (ii) jumlah kewajiban tersebut tidak dapat diukur secara andal.

Pengakuan

Banyak peristiwa masa lalu yang dapat menimbulkan kewajiban kini. Walaupun demikian, dalam beberapa peristiwa yang jarang terjadi, misalnya dalam tuntutan hukum, dapat timbul perbedaan pendapat mengenai apakah peristiwa tertentu sudah terjadi atau apakah peristiwa tersebut menimbulkan kewajiban kini. Jika demikian halnya, pemerintah menentukan apakah kewajiban kini telah ada pada tanggal neraca dengan mempertimbangkan semua bukti yang tersedia, termasuk misalnya pendapat ahli. Bukti yang dipertimbangkan mencakup, antara lain, bukti tambahan yang diperoleh dari peristiwa setelah tanggal neraca. Atas dasar bukti tersebut, apabila besar kemungkinan bahwa kewajiban kini belum ada pada tanggal neraca, pemerintah mengungkapkan adanya kewajiban kontingensi. Pengungkapan tidak diperlukan jika kemungkinan arus keluar sumber daya kecil.

Kewajiban kontingensi dapat berkembang ke arah yang tidak diperkirakan semula. Oleh karena itu, kewajiban kontingensi harus terus-menerus dikaji ulang untuk menentukan apakah tingkat kemungkinan arus keluar sumber daya bertambah besar (*probable*). Apabila kemungkinan itu terjadi, maka pemerintah akan mengakui kewajiban diestimasi dalam laporan keuangan periode saat perubahan tingkat kemungkinan tersebut terjadi, kecuali nilainya tidak dapat diestimasi secara andal.

Pengukuran

Besaran kewajiban kontingensi tidak dapat diukur secara eksak. Untuk itu diperlukan pertimbangan profesional oleh pihak yang berkompeten.

Penyajian dan Pengungkapan

Kewajiban kontingensi tidak disajikan pada neraca pemerintah, namun demikian pemerintah harus mengungkapkan kewajiban kontingensi pada Catatan atas Laporan Keuangan untuk setiap jenis kewajiban kontingensi pada tanggal neraca.

1 Pengungkapan tersebut dapat meliputi:

- 2 1. karakteristik kewajiban kontingensi;
- 3 2. estimasi dari dampak finansial yang diukur;
- 4 3. indikasi tentang ketidakpastian yang terkait dengan jumlah atau waktu arus
- 5 keluar sumber daya;
- 6 4. kemungkinan penggantian oleh pihak ketiga.

8 **Ilustrasi**

10 1. Jaminan Pembangunan Pembangkit Tenaga Listrik yang Menggunakan Batubara.

11
12 Untuk percepatan pembangunan pembangkit tenaga listrik yang menggunakan batu
13 bara, pemerintah menugaskan PT PLN (Persero) untuk membangun 80 unit
14 pembangkit yang tersebar di pulau Jawa dan luar Jawa. Atas pelaksanaan proyek
15 tersebut PT PLN mengajukan dukungan pembiayaan pada sindikasi perbankan
16 nasional dan pemerintah bertindak sebagai penjamin tunggal. Jaminan pemerintah
17 diberikan dalam hal PT PLN tidak dapat memenuhi kewajibannya sebagai akibat
18 kebijakan pemerintah, antara lain kebijakan yang menghentikan atau menunda
19 pelaksanaan pembangunan proyek yang telah berjalan, yang mengakibatkan PLN
20 tidak mampu membayar kewajibannya.

21
22 Pada tanggal 31 Desember 2006 dan 31 Desember 2007 berdasarkan bukti yang
23 tersedia saat laporan keuangan pemerintah disusun, tidak terdapat kewajiban yang
24 timbul akibat dari peristiwa masa lalu. Dengan demikian, masalah jaminan
25 pemerintah atas pembangunan pembangkit batu bara tersebut diungkapkan dalam
26 CaLK sebagai kewajiban kontingensi.

27
28 Pada tanggal 31 Desember 2008 berdasarkan bukti yang tersedia, terdapat
29 kewajiban kini yang timbul sebagai akibat peristiwa masa lalu yang mengikat dan
30 terdapat kemungkinan besar pemerintah akan mengeluarkan sumber daya. Dengan
31 demikian, atas permasalahan ini pemerintah mengakui kewajiban diestimasi
32 sebesar estimasi terbaik atas jumlah yang dibutuhkan untuk menyelesaikan
33 kewajiban tersebut.

35 2. Jaminan Pembangunan Proyek Monorail Jakarta

36
37 Dalam rangka mengurangi tingkat kemacetan di ibu kota Jakarta, Pemda DKI
38 merencanakan membangun monorail. Pemda DKI meminta pemerintah pusat
39 sebagai penjamin dalam hal jumlah minimum penumpang monorail dimasa depan
40 tidak terpenuhi. Pemerintah pusat menyetujui usulan tersebut dengan menerbitkan
41 Perpres Nomor 103 Tahun 2006 tentang pemberian jaminan pemerintah untuk
42 pembangunan proyek monorail Jakarta. Jaminan diberikan sebesar 50% dari

1 *shortfall* atas batas penumpang minimum sebanyak 160.000 penumpang per hari
2 atau 50% dari nilai maksimum sebesar USD22,500,000 per tahun selama lima
3 tahun.
4 Pada tanggal 31 Desember 2006 Berdasarkan bukti yang tersedia saat laporan
5 keuangan pemerintah disusun, tidak terdapat kewajiban yang timbul akibat dari
6 peristiwa masa lalu. Dengan demikian, masalah jaminan pemerintah atas
7 pembangunan proyek monorail Jakarta tersebut diungkapkan sebagai kewajiban
8 kontingensi.
9
10
11

1
2
3
4
5 **BAB VII**
6 **RESTRUKTURISASI DAN PENGHAPUSAN UTANG**

7
8
9
10 **A. Restrukturisasi**

11 Definisi restrukturisasi utang berdasarkan PSAP 09 Akuntansi Kewajiban, adalah
12 kesepakatan antara kreditur dan debitur untuk memodifikasi syarat-syarat perjanjian
13 utang dengan atau tanpa pengurangan jumlah utang, dalam bentuk:

- 14 – Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan
15 utang baru; atau
16 – Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan
17 dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat berbentuk
18 perubahan jadwal pembayaran, penambahan masa tenggang, atau menjadwalkan
19 kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo dan/atau
20 tertunggak.

21 Dengan demikian, restrukturisasi utang dapat berupa pembayaran utang dengan syarat
22 yang lebih lunak atau lebih ringan dibandingkan dengan syarat pembayaran utang
23 sebelum dilakukannya proses restrukturisasi utang, karena adanya keringanan yang
24 diberikan kreditur kepada debitur. Keringanan semacam ini tidaklah diberikan kepada
25 debitur apabila debitur tersebut tidak dalam keadaan kesulitan keuangan. Keringanan
26 semacam ini dapat berasal dari perjanjian antara kreditur dengan debitur, atau dari
27 keputusan pengadilan, serta dari peraturan hukum.

28 Restrukturisasi utang dapat terjadi sebelum, pada, atau sesudah tanggal jatuh tempo
29 utang yang tercantum dalam perjanjian. Pengakuan, pengukuran, penyajian, dan
30 pengungkapan utang baru hasil restrukturisasi di neraca diatur dalam PSAP 9 Paragraf
31 67 dan 70, yaitu:

32 Paragraf 67

33 Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur harus
34 mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi
35 dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat
36 restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas
37 masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini
38 harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian
39 pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.

40 Paragraf 70

41 Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam
42 persyaratan baru utang, termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok
43 utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat
44 utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan

1 sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus
2 diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian
3 pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.

5 **Pengakuan**

7 Restrukturisasi diakui pada saat telah disahkannya perjanjian restrukturisasi antara
8 para pihak, yaitu kreditor dan debitor, dan berlaku terhitung mulai tanggal yang
9 ditetapkan dalam perjanjian.

11 **Pengukuran**

13 Besarnya utang baru sehubungan dengan restrukturisasi adalah sebesar nilai utang
14 lama ditambah dan/atau dikurangi dengan nilai absolut dari faktor penambah dan/atau
15 pengurang sebagaimana disebutkan dalam perjanjian restrukturisasi.

17 **Penyajian dan Pengungkapan**

19 Utang baru yang dihasilkan dari restrukturisasi disajikan di neraca dengan
20 klasifikasi/pos yang sama dengan utang jangka panjang lama yang digantikannya.
21 Restrukturisasi utang tidak dicatat dalam laporan arus kas.

23 Berkenaan dengan adanya restrukturisasi, perlu diungkapkan pada CALK a.l. informasi
24 berikut:

- 25 • Persyaratan kredit pada perjanjian utang lama yang direvisi;
- 26 • Persyaratan kredit baru pada perjanjian restrukturisasi, misalnya besaran
27 persentase bunga baru, besaran absolut pemotongan bunga terutang, besaran
28 absolut pemotongan pokok utang, lamanya pengunduran jangka waktu
29 pelunasan;
- 30 • Hal-hal penting yang menyebabkan terjadinya restrukturisasi utang;
- 31 • Hal lainnya yang dipandang perlu demi kewajaran pengungkapan sebagaimana
32 ditentukan dalam PSAP 9 paragraf 67, 70, dan 85 huruf (e).

34 **Contoh**

35 Pada tahun 2003 Pemda A meminjam dari Bank Pembangunan Daerah untuk proyek
36 pembangunan pasar sebesar Rp10 miliar, dengan perjanjian sebagai berikut:

- 37 a) Jangka waktu pelunasan 5 tahun mulai 31 Desember 2003 hingga 31 Desember
38 2007.
- 39 b) Tingkat bunga 5 % dari saldo utang.
- 40 c) Cicilan utang Rp2 miliar per tahun ditambah bunga terutang.
- 41 d) Skedul pembayaran cicilan adalah sebagai berikut:

Tanggal	Cicilan		Saldo Hutang
	Pokok	Bunga (5%/th)	
31/12/2003	2.000.000.000	500.000.000	8.000.000.000
31/12/2004	2.000.000.000	400.000.000	6.000.000.000
31/12/2205	2.000.000.000	300.000.000	4.000.000.000
31/12/2006	2.000.000.000	200.000.000	2.000.000.000
31/12/2007	2.000.000.000	100.000.000	-
Jumlah	10.000.000.000	1.500.000.000	

1
2
3
4
5
6

Hingga akhir tahun 2007 Pemda A baru sanggup melunasi cicilan pokok sebesar Rp2.000.000.000. Bunga terutang juga belum dibayar.

Jumlah tunggakan pokok dan bunga yang harus dibayar per 31 Desember 2007 adalah sebagai berikut:

Tanggal	Cicilan		Tunggakan Bunga	Saldo Utang
	Pokok	Bunga		
				10.000.000.000
31/12/2003	2.000.000.000	0	500.000.000	8.500.000.000
31/12/2004	0	0	425.000.000	8.925.000.000
31/12/2205	0	0	446.250.000	9.371.250.000
31/12/2006	0	0	468.562.500	9.839.812.500
31/12/2007	0	0	491.990.625	10.331.803.125
Jumlah	2.000.000.000		2.331.803.125	

7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28

Jadi, saldo utang Pemda A di neraca per 31 Desember 2007 adalah sebesar Rp10.331.803.125.

Atas permasalahan tersebut, pada tanggal 5 Januari 2008 Pemda A dan BPD mencapai kesepakatan untuk melakukan restrukturisasi Utang tersebut yang berlaku efektif tmt 1 Januari 2008.

Pengukuran dan Penyajian nilai utang baru di neraca berdasarkan pilihan jenis restrukturisasi adalah sebagai berikut:

a. **Pembiayaan Kembali**

Penggantian Utang Lama Termasuk Tunggakan dengan Utang Baru

Utang diganti dengan utang baru senilai sisa utang, dengan tingkat bunga tetap (5%/tahun) selama 5 tahun dengan cicilan pertama mulai 31 Desember 2008.

Jadwal dan jumlah pembayaran cicilan tersebut adalah:

Tanggal	Cicilan		Saldo Utang
	Pokok	Bunga	
5/01/2008			10.331.803.125
31/12/2008	2.331.803.125	516.590.156	8.000.000.000
31/12/2009	2.000.000.000	400.000.000	6.000.000.000
31/12/2010	2.000.000.000	300.000.000	4.000.000.000
31/12/2011	2.000.000.000	200.000.000	2.000.000.000
31/12/2012	2.000.000.000	100.000.000	-
Jumlah	10.331.803.125	1.516.590.156	

1
2 Berdasarkan PSAP 9 Paragraf 67 dan 70, dapat disimpulkan bahwa nilai tercatat
3 utang di neraca berubah apabila pembayaran kas masa depan (nilai utang baru
4 sesuai kesepakatan restrukturisasi) lebih kecil dari nilai tercatat sekarang. Nilai
5 utang baru di neraca adalah sebesar jumlah utang baru sesuai kesepakatan
6 restrukturisasi. Tetapi apabila jumlah utang baru sesuai kesepakatan
7 restrukturisasi sama atau lebih besar dari saldo utang saat ini, saldo utang di
8 neraca tidak berubah dan hanya diungkapkan di Catatan atas Laporan
9 keuangan.
10 Jadi, penyajian utang Pemda A berdasarkan jenis restrukturisasi ini adalah
11 sebagai berikut:

Saldo Utang per 31 Desember 2007	10.331.803.125
Nilai Utang baru	<u>10.331.803.125</u>
Perbedaan	0

13
14 Karena nilai utang baru sama dengan utang tercatat (Rp10.331.803.125) maka
15 saldo utang hasil restrukturisasi adalah tetap sebesar Rp10.331.803.125 (saldo
16 utang sebelum restrukturisasi), sehingga informasi restrukturisasi tersebut hanya
17 diungkapkan di CALK.

18
19 **b. Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang**

20 Mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada.

21 Misalnya Bank membebaskan bunga utang yang belum dibayar sebesar 60 %,
22 serta menurunkan tingkat bunga menjadi 3 % per tahun dengan jangka waktu
23 pembayaran 5 tahun.

24
25 Perhitungan Utang baru adalah sebagai berikut:

Utang pokok		8.000.000.000
Utang Bunga	2.331.803.125	
- Dibebaskan 60 %	<u>(1.399.081.875)</u>	
Bunga utang bersih		<u>932.721.250</u>
Jumlah Utang		8.932.721.250
Utang Tercatat		10.331.803.125
Pengurangan Utang		1.399.081.875

1 Jurnal untuk mencatat utang baru sesuai kesepakatan restrukturisasi tmt 1
2 januari 2008 adalah:

Kode Akun	Uraian	Debet	Kredit
Xxxx	Utang Dalam Negeri- Perbankan	1.399.081.875	
Xxxx	Dana yang harus Disediakan Unt. Pembayaran Utang DN - Perbankan		1.399.081.875

4 5 6 **B. Penghapusan Utang**

7
8 Menurut PSAP 9 penghapusan utang adalah pembatalan secara sukarela tagihan
9 oleh kreditur kepada debitur, baik sebagian maupun seluruhnya, jumlah utang
10 debitur dalam bentuk perjanjian formal diantara keduanya. Atas penghapusan utang
11 mungkin diselesaikan oleh debitur ke kreditur melalui penyerahan aset kas maupun
12 nonkas dengan nilai utang di bawah nilai tercatatnya.

13 Menurut PSAP 9 paragraf 75 jika penyelesaian satu utang yang nilai
14 penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya dilakukan dengan aset kas, maka
15 ketentuan pada restrukturisasi utang di pragraf 70 berlaku.

16 Jika penyelesaian suatu utang yang nilai penyelesaiannya di bawah nilai tercatatnya
17 dilakukan dengan aset nonkas maka entitas sebagai debitur harus melakukan
18 penilaian kembali atas aset nonkas dahulu ke nilai wajarnya dan kemudian
19 menerapkan ketentuan pada reskrusturisasi paragraf 70, serta mengungkapkan
20 pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban dan aset
21 nonkas yang berhubungan.

22 23 **Contoh:**

24 Salah satu contoh penghapusan sebagian utang adalah Program *Debt2Health*
25 antara Pemerintah Indonesia dengan Pemerintah Jerman senilai 25 juta Euro.
26 Program tersebut dimulai sejak tahun 2008, merupakan bentuk pengalihan utang
27 melalui program kesehatan. Indonesia akan mendapat penghapusan utang dari
28 Pemerintah Jerman sebesar dua kali lipat dari nilai program tersebut. Sesuai
29 mekanisme yang disepakati, Pemerintah Indonesia akan menyalurkan dana ke
30 Global Fund, sebuah lembaga Internasional yang bergerak dalam pemberantasan
31 penyakit AIDS, tuberculosis dan malaria. Global Fund kemudian menyampaikan
32 bukti pembayaran itu kepada Pemerintah Jerman.

33 Pembiayaan program *Debt2Health* itu akan dicicil selama lima tahun, dari tahun
34 2008 hingga tahun 2012. Pembayaran pertama sebesar 5 juta euro atau Rp73
35 miliar dilakukan pada tanggal 30 Mei 2008.

36 Berdasarkan contoh di atas, sesuai dengan kesepakatan, maka penghapusan utang
37 baru diakui di neraca pada saat pemerintah Indonesia menyerahkan pembayaran
38 ke Global Fund. Pembayaran pertama sebesar 5 juta euro atau Rp73 miliar

dilakukan pada tanggal 30 Mei 2008.

Nilai utang yang dihapuskan adalah 2 kali lipat dari pembayaran yang dilakukan.

Untuk pembayaran pertama tanggal 30 Mei 2008, maka jumlah utang yang dihapuskan adalah senilai 10 juta euro atau Rp 146 miliar.

Jurnal atas pembayaran dan penghapusan utang tersebut pada tanggal 30 Mei 2008 adalah:

- Pembayaran

Uraian	Debet	Kredit
Pengeluaran Pembiayaan*)	73.000.000.000	
Kas		73.000.000.000

- Penghapusan utang

Uraian	Debet	Kredit
Utang Luar Negeri	146.000.000.000	
Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Luar Negeri		146.000.000.000

*) 1. Pendebitan akun Pengeluaran Pembiayaan dilakukan karena anggaran untuk program ini diasumsikan memang disediakan pada mata anggaran pengeluaran pembiayaan.

2. Dalam hal program penghapusan sebagian utang bukan berupa pengeluaran pembiayaan, tetapi berupa persyaratan belanja tertentu, misalnya kreditor X akan menghapus sebagian utang Pemerintah Indonesian apabila Pemerintah membangun 1000 laboratorium pada Sekolah Menengah, maka akun yang didebit adalah pengeluaran untuk belanja dimaksud, misalnya belanja modal untuk pembangunan 1000 laboratorium yang dipersyaratkan dalam perjanjian penghapusan utang.



The logo for the Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) is located in the top left corner. It features the letters 'KSAP' in a bold, blue, sans-serif font, set against a dark blue background with a white grid pattern. To the left of the logo is a vertical red bar with a thin white line next to it.

KSAP

Buletin Teknis
**STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN**
Nomor 09

AKUNTANSI ASET TETAP



KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN



BULETIN TEKNIS

***STANDAR AKUNTANSI
PEMERINTAHAN***

**BULETIN TEKNIS 09 TENTANG AKUNTANSI
ASET TETAP**

**Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
Sekretariat :
Gedung Prijadi Praptosuhardjo III, Lantai 2
Jl. Budi Utomo No. 6 Jakarta 10710, Indonesia
Telepon/Faksimile : +62 21 3524551
<http://www.ksap.org>
e-mail : webmaster@ksap.org
ksap@yahoo.com**

KOMITE STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN (KSAP)

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyatakan bahwa:

1. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dapat dilengkapi dengan Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP);
2. Buletin Teknis disusun dan diterbitkan oleh KSAP;

Dengan ini KSAP menetapkan Buletin Teknis Nomor 09 tentang Akuntansi Aset Tetap.

Jakarta, Desember 2010

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

Binsar H. Simanjuntak Ketua

A.B. Triharta Wakil Ketua

Sonny Loho Sekretaris

Sugijanto Anggota

Hekinus Manao Anggota

Jan Hoesada Anggota

Yuniar Yanuar Anggota

Bambang Pamungkas Anggota

Dwi Martani Anggota

DAFTAR ISI

	Halaman
DAFTAR ISI	ii
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Tujuan	2
BAB II AKUNTANSI TANAH	3
A. Definisi Tanah	3
B. Pengakuan Tanah	3
C. Pengukuran Tanah/Penilaian Tanah	5
D. Penyajian dan Pengungkapan Tanah	6
E. Contoh Kasus	7
BAB III AKUNTANSI PERALATAN DAN MESIN	10
A. Definisi Peralatan dan Mesin	10
B. Pengakuan Peralatan dan Mesin	10
C. Pengukuran Peralatan dan Mesin	10
D. Penyajian dan Pengungkapan Peralatan dan Mesin	11
E. Contoh Kasus	11
BAB IV AKUNTANSI GEDUNG DAN BANGUNAN	13
A. Definisi Gedung dan Bangunan	13
B. Pengakuan Gedung dan Bangunan	13
C. Pengukuran Gedung dan Bangunan	15
D. Penyajian dan Pengungkapan Gedung dan Bangunan	16
E. Contoh Kasus	17
BAB V AKUNTANSI JALAN, IRIGASI DAN JARINGAN	20
A. Definisi Jalan, Irigasi, dan Jaringan	20
B. Pengakuan Jalan, Irigasi, dan Jaringan	20
C. Pengukuran Jalan, Irigasi, dan Jaringan	21
D. Penyajian dan Pengungkapan Jalan, Irigasi, dan Jaringan	22
E. Contoh Kasus	22
BAB VI AKUNTANSI ASET TETAP LAINNYA	24
A. Definisi Aset Tetap Lainnya	24
B. Pengakuan Aset Tetap Lainnya	24
C. Pengukuran Aset Tetap Lainnya	26
D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Lainnya	26
E. Contoh Kasus	27

BAB VII	AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan	29
	A. Definisi Konstruksi Dalam Pengerjaan	29
	B. Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan	31
	C. Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan	32
	D. Penyajian dan Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan	34
	E. Contoh Kasus	35
BAB VIII	PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN AWAL ASET TETAP	40
	A. Definisi Pengeluaran Setelah Perolehan Awal Aset Tetap	40
	B. Pengakuan Pengeluaran Setelah Perolehan Awal	40
	C. Pengukuran Pengeluaran Setelah Perolehan Awal	40
	D. Contoh Kasus	41
BAB IX	PERTUKARAN ASET TETAP	43
	A. Definisi Pertukaran Aset Tetap	43
	B. Pengakuan Aset Tetap Hasil Pertukaran	43
	C. Pengukuran Aset Tetap Hasil Pertukaran	44
	D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Hasil Pertukaran	44
	E. Contoh Kasus	44
BAB X	PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP	46
BAB XI	RENOVASI ASET TETAP	49
BAB XII	REKLASIFIKASI DAN KOREKSI ASET TETAP	54
	A. Reklasifikasi Aset Tetap	54
	B. Koreksi Aset Tetap	55
BAB XIII	ASET TETAP DI LUAR NEGERI	56
	A. Pendahuluan	56
	B. Pengakuan Aset Tetap di Luar Negeri	56
	C. Pengukuran Aset Tetap di Luar Negeri	57
	D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap di Luar Negeri	57
	E. Contoh Kasus	57
BAB XIV	HUBUNGAN ANTARA BELANJA DAN PEROLEHAN ASET TETAP	59
	A. Jenis Belanja	59
	B. Sumber Belanja	61
DAFTAR PUSTAKA		63

BAB I
PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Sejak ditetapkannya kewajiban penyusunan neraca sebagai bagian dari laporan keuangan pemerintah, pengakuan/pencatatan, pengukuran/penilaian, dan penyajian serta pengungkapan aset tetap menjadi fokus utama, karena aset tetap memiliki nilai yang sangat signifikan dan memiliki tingkat kompleksitas yang tinggi.

Akuntansi aset tetap telah diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 07 (PSAP 07) dari Lampiran PP 24 Tahun 2005, maupun PSAP 07 dari Lampiran II PP 71 Tahun 2010. PSAP 07 tersebut memberikan pedoman bagi pemerintah dalam melakukan pengakuan, pengukuran, dan penyajian serta pengungkapan aset tetap berdasarkan peristiwa (*events*) yang terjadi, seperti perolehan aset tetap pertama kali, pemeliharaan aset tetap, pertukaran aset tetap, perolehan aset dari hibah/donasi, dan penyusutan.

Aset tetap dalam PSAP 07 didefinisikan sebagai aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan untuk kepentingan umum. Lebih lanjut, dalam Paragraf 8, aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Aset tetap dibagi menjadi 5 klasifikasi, yaitu:

1. Tanah;
2. Peralatan dan Mesin;
3. Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
4. Aset Tetap Lainnya; dan
5. Konstruksi dalam Pengerjaan.

Namun demikian, pada saat penerapan PSAP 07 oleh pemerintah, dirasakan masih banyak kendala, antara lain:

1. Bagaimana menentukan komponen biaya penunjang yang dapat dikapitalisasi sebagai nilai aset tetap. Apakah honorarium panitia pelaksana kegiatan, honorarium panitia pengadaan, dan honorarium panitia pemeriksa, serta biaya lain yang sifatnya menunjang pelaksanaan pengadaan dan/atau pembangunan aset tetap, dapat dikapitalisasi.
2. Apakah aset tetap yang dikuasai secara fisik namun bukti kepemilikannya tidak ada dapat diakui sebagai aset tetap milik pemerintah, dan sebaliknya bagaimana dengan aset tetap yang memiliki bukti kepemilikan yang sah namun dikuasai oleh pihak lain (warga).
3. Bagaimana menentukan klasifikasi suatu aset tetap yang lokasinya melekat pada aset tetap lain. Misalnya *lift* dan gedung, pagar dan gedung, gedung dan pelataran parkir, gedung dan taman, taman dan pagar, gedung kantor dan bangunan ibadah, apakah pencatatan dan pengukurannya dipisahkan atau dijadikan satu klasifikasi.
4. Bagaimana menentukan nilai perolehan awal, apabila dalam perolehan aset tetap tersebut biaya penunjangnya tidak hanya untuk aset tetap yang bersangkutan.
5. Apabila terdapat perubahan dalam batasan nilai kapitalisasi aset tetap, apakah aset tetap yang berada di bawah batasan nilai kapitalisasi yang baru dapat dihapus dari aset tetap.
6. Bagaimana menentukan biaya pemeliharaan yang dapat dikapitalisasi dalam nilai aset tetap.

- 1 7. Bagaimana penyajian dan pengungkapan aset tetap yang pengadaan/
2 pembangunannya diperuntukkan bagi pihak lain.
- 3 8. Bagaimana penyajian dan pengungkapan aset tetap yang diperoleh secara *cost*
4 *sharing*.
- 5 9. Bagaimana pengakuan dan penyajian serta pengungkapan biaya pemeliharaan untuk
6 penggantian atas kerusakan yang diakibatkan dari suatu aset tetap milik pihak lain.
7 Contoh: Pemerintah Pusat mengeluarkan dana untuk pembuatan tanggul untuk
8 menanggulangi lumpur Lapindo di Sidoarjo.

9

10 Berdasarkan berbagai permasalahan tersebut di atas, maka diperlukan suatu
11 penjelasan lebih lanjut mengenai pengakuan, pengukuran, dan penyajian serta
12 pengungkapan aset tetap.

13

14

15 **B. Tujuan**

16 Buletin Teknis ini disusun dengan tujuan agar terdapat kesamaan pemahaman dan
17 persepsi tentang aset tetap pada lingkungan pemerintah dan juga sebagai pedoman dalam
18 mengakui, mengukur, dan menyajikan serta mengungkapkan aset tetap. Buletin Teknis ini
19 disusun berdasarkan urutan topik dalam PSAP 07, dengan harapan agar memudahkan
20 pembaca dalam mencari referensi sesuai topik dalam PSAP 07. Buletin Teknis ini
21 menjelaskan secara detail mengenai:

22

1. Pengakuan;

23

2. Pengukuran; dan

24

3. Penyajian dan Pengungkapan.

25

26 Untuk memberikan gambaran mengenai penerapan akuntansi aset tetap, Buletin
27 Teknis ini juga dilengkapi dengan contoh transaksi yang dilengkapi dengan ilustrasi jurnal.
28 Ilustrasi jurnal pada Pemerintah Pusat disesuaikan dengan ketentuan yang berlaku,
29 sedangkan untuk ilustrasi jurnal pada pemerintah daerah didasarkan pada praktek akuntansi
30 yang umum berlaku, karena sistem akuntansi pada satu pemerintah daerah dapat berbeda
dengan pemerintah daerah lainnya.

1 **BAB II**
2 **AKUNTANSI TANAH**

3
4 **A. Definisi Tanah**

5 Tanah yang termasuk dalam aset tetap dalam PSAP 07 Paragraf 07 adalah tanah yang
6 diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam
7 kondisi siap dipakai. Termasuk dalam klasifikasi tanah ini adalah tanah yang digunakan
8 untuk gedung, bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan.

9 Lebih lanjut, PSAP 07 menyediakan pembahasan tersendiri mengenai akuntansi tanah,
10 yaitu pada Paragraf 60 sampai dengan 63 yang mengatur mengenai kepemilikan tanah dan
11 pengakuan tanah di luar negeri.

12
13 **B. Pengakuan Tanah**

14 Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 16, Tanah dapat diakui sebagai aset tetap apabila
15 memenuhi 4 (empat) kriteria berikut: (1) mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas)
16 bulan, (2) biaya perolehan aset dapat diukur secara andal, (3) tidak dimaksudkan untuk
17 dijual, dan (4) diperoleh dengan maksud untuk digunakan. Berdasarkan hal tersebut, apabila
18 salah satu kriteria tidak terpenuhi maka tanah tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap
19 milik pemerintah.

20 Pengadaan tanah pemerintah yang sejak semula dimaksudkan untuk diserahkan
21 kepada pihak lain tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, melainkan disajikan sebagai
22 persediaan. Misalnya, apabila Kementerian Perumahan Rakyat mengadakan tanah yang di
23 atasnya akan dibangun rumah untuk rakyat miskin. Pada Neraca Kementerian Perumahan
24 Rakyat, tanah tersebut tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, namun disajikan sebagai
25 persediaan.

26 Lebih lanjut PSAP 07 Paragraf 20 mengatur bahwa pengakuan aset tetap akan sangat
27 andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat
28 penguasaannya berpindah. Begitu pula PSAP 05 paragraf 15 menyatakan bahwa
29 persediaan diakui pada saat diterima atau hak kepemilikannya dan atau penguasaannya
30 berpindah. Hak kepemilikan tanah didasarkan pada bukti kepemilikan tanah yang sah berupa
31 sertifikat, misalnya Sertifikat Hak Milik (SHM), Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), dan
32 Sertifikat Pengelolaan Lahan (SPL). Berdasarkan hal tersebut, untuk contoh kasus di atas,
33 Kementerian Perumahan Rakyat tetap mengakui/ mencatat tanah sebagai persediaan
34 sebelum berita acara penyerahan dan sertifikat tanah diserahkan kepada masing-masing
35 rakyat yang berhak.

36 Pada praktiknya, masih banyak tanah-tanah pemerintah yang dikuasai atau digunakan
37 oleh kantor-kantor pemerintah, namun belum disertifikatkan atas nama pemerintah. Atau
38 pada kasus lain, terdapat tanah milik pemerintah yang dikuasai atau digunakan oleh pihak
39 lain karena tidak terdapat bukti kepemilikan yang sah atas tanah tersebut. Terkait dengan
40 kasus-kasus kepemilikan tanah dan penyajiannya dalam laporan keuangan, Buletin Teknis
41 ini memberikan pedoman sebagai berikut:

- 42 1. Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau
43 digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan
44 sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai
45 dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 46 2. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak
47 lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada
48 neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan
49 Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.

- 1 3. Dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas pemerintah, namun dikuasai dan/atau
 2 digunakan oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan
 3 pada neraca entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan
 4 secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang
 5 menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara
 6 memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 7 4. Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
- 8 a. Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai
 9 dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan
 10 disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan
 11 secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 12 b. Dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah
 13 tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat
 14 dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan
 15 secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 16 c. Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau
 17 digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan
 18 sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara
 19 memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
- 20 d. Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau
 21 digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan
 22 sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, namun adanya sertifikat ganda
 23 harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

24

25 Tanah dapat diperoleh melalui pembelian, pertukaran aset, hibah/donasi, dan lainnya.
 26 Tanah yang diperoleh melalui pembelian dilakukan melalui pelaksanaan kegiatan (belanja),
 27 sehingga nilai perolehan tanah diakui berdasarkan nilai belanja yang telah dikeluarkan. Pada
 28 umumnya, pembelian tanah dianggarkan dalam belanja modal, sehingga pengakuan aset
 29 tetap tanah didahului dengan pengakuan belanja modal yang akan mengurangi Kas Umum
 30 Negara/Daerah. Jurnal pengakuan belanja modal tersebut adalah:

31

32 **Pemerintah Pusat:**

33

Satuan Kerja Kementerian Negara/Lembaga (K/L)

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Tanah	XXX	
	Piutang dari Kas Umum Negara		XXX
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan tanah)</i>		

34

1 **Bendahara Umum Negara (BUN)**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Tanah Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan tanah)</i>	XXX	XXX

2

3 **Pemerintah Daerah:**

4 **Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Tanah Rekening Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (RK-PPKD) <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal tanah)</i>	XXX	XXX

5

6 **Bendahara Umum Daerah (BUD)**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK-SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi pengeluaran kas untuk belanja modal tanah)</i>	XXX	XXX

7

8 Atas belanja modal tersebut, K/L/SKPD mengakui tanah yang harus disajikan di neraca
9 melalui jurnal korolari. Jurnal korolari untuk pengakuan perolehan tanah adalah sebagai
10 berikut:

11

12 **K/L/SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tanah Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan Tanah)</i>	XXX	XXX

13

14 BUN/BUD tidak melakukan jurnal korolari, karena aset tanah diakui di neraca K/L/SKPD.

1 **Tanah wakaf**

2 Tanah yang digunakan/dipakai oleh instansi pemerintah yang berstatus tanah wakaf tidak
3 disajikan dan dilaporkan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, melainkan cukup
4 diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

5

6 **C. Pengukuran/Penilaian Tanah**

7 PSAP 07 Paragraf 22 menyatakan bahwa aset tetap dinilai dengan biaya perolehan.
8 Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan,
9 maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.

10 Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 31, tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan.
11 Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang
12 dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak seperti biaya pengurusan sertifikat, biaya
13 pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah
14 tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang akan dimusnahkan yang
15 terletak pada tanah yang dibeli tersebut. Apabila perolehan tanah pemerintah dilakukan oleh
16 panitia pengadaan, maka termasuk dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia
17 pengadaan/pembebasan tanah, belanja barang dan belanja perjalanan dinas dalam rangka
18 perolehan tanah tersebut.

19 PSAP 07 Paragraf 61 lebih jauh menjelaskan bahwa tidak seperti institusi
20 nonpemerintah, pemerintah tidak dibatasi satu periode tertentu untuk kepemilikan dan/atau
21 penguasaan tanah yang dapat berbentuk hak pakai, hak pengelolaan, dan hak atas tanah
22 lainnya yang dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Oleh karena
23 itu, setelah perolehan awal tanah, pemerintah tidak memerlukan biaya untuk
24 mempertahankan hak atas tanah tersebut. Tanah memenuhi definisi aset tetap dan harus
25 diperlakukan sesuai dengan prinsip-prinsip yang ada pada PSAP 07.

26 Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status
27 tanah girik menjadi SHM, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

28 Kepemilikan pemerintah atas tanah di luar negeri mungkin dibatasi oleh waktu sesuai
29 hukum serta perundang-undangan yang berlaku di negara bersangkutan, sehingga
30 kepemilikannya bersifat tidak permanen. Dalam hal demikian, biaya yang timbul atas
31 perolehan hak (semacam hak guna/pakai atau hak pengelolaan) tersebut perlu
32 disusutkan/diamortisasi.

33 Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan
34 pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

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

38 Aset tetap tanah disajikan dalam neraca sesuai dengan biaya perolehan atau sebesar
39 nilai wajar pada saat tanah tersebut diperoleh. Berdasarkan Paragraf 57, aset tetap tanah
40 tidak disusutkan.

41

42 **D. Penyajian dan Pengungkapan Tanah**

43 Tanah disajikan di neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau
44 nilai wajar pada saat aset Tanah diperoleh.

45 Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

46 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk nilai tercatat (*carrying amount*) Tanah.

- 1 b. Kebijakan akuntansi sebagai dasar kapitalisasi tanah, yang dalam hal tanah tidak ada
2 nilai satuan minimum kapitalisasi tanah.
- 3 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Tanah pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
- 4 • Penambahan (pembelian, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);
- 5 • Perolehan yang berasal dari pembelian direkonsiliasi dengan total belanja modal
6 untuk tanah;
- 7 • Pengurangan (penjualan, penghapusan, reklasifikasi).

8

9 E. Contoh Kasus

10 1. Perolehan tanah melalui pembelian tunai (pembebasan lahan)

11 Pada tanggal 15 Juni 2009, SKPD XX pada Pemda Kabupaten XY melakukan
12 pembelian sebidang tanah dari seorang warga yang akan dipergunakan untuk
13 bangunan kantor. Dalam perolehan tanah tersebut terdapat pengeluaran untuk nilai
14 tanah Rp1,2 miliar, pajak Rp72 juta, biaya notaris dan balik nama Rp30 juta,
15 honorarium panitia pengadaan sebesar Rp6 juta rupiah dan panitia pemeriksa barang
16 sebesar Rp5 juta rupiah. Pengeluaran tersebut dianggarkan dalam belanja modal.
17 Pembelian tersebut dilakukan secara tunai.

18 Biaya perolehan tanah adalah sebesar:

Biaya perolehan	Jumlah (Rp)
Harga beli tanah	1.200.000.000
Biaya notaris dan balik nama	30.000.000
Pajak	72.000.000
Honorarium Panitia Pengadaan	6.000.000
Honorarium Panitia Pemeriksa	5.000.000
Jumlah	1.313.000.000

19

20 Jurnal yang dibuat oleh SKPD XX untuk pengakuan belanja modal adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK-PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan tanah)</i>	1.313.000.000	1.313.000.000

21

22 Jurnal korolari untuk mengakui tanah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tanah Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan tanah)</i>	1.313.000.000	1.313.000.000

23

1 Jurnal yang dibuat oleh BUD adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi pengeluaran kas untuk belanja modal tanah)</i>	1.313.000.000	1.313.000.000

2

3

4

2. Perolehan Tanah melalui Hibah/Donasi

5

6

7

8

9

Perolehan tanah melalui hibah/donasi tidak melibatkan pengeluaran uang secara riil dalam bentuk belanja, namun demikian mengacu pada paragraf 62 PSAP 2 pencatatan belanja harus dilakukan dengan cara menaksir nilai barang tersebut dan pada saat bersamaan juga diakui pendapatannya. Selain itu, penambahan aset tetap karena hibah/donasi juga disajikan pada neraca.

10

Contoh:

11

12

13

14

15

Pemda Kabupaten XY menerima hibah aset tanah dari warga yang diperuntukkan bagi gedung sekolah dasar. Berdasarkan berita acara serah terima dan berita acara hibah, SKPD yang menerima tanah tersebut adalah SKPD YX. Tanah tersebut diketahui merupakan tanah warisan keluarga dan nilai wajar untuk tanah tersebut pada tanggal penyerahan adalah Rp500.000.000.

16

17

18

19

20

Berdasarkan Kebijakan akuntansi yang ditetapkan oleh Pemda bersangkutan aset hibah tersebut hanya boleh diterima oleh Bupati selaku pimpinan tertinggi entitas pelaporan. Selanjutnya, bupati akan menyerahkan penguasaan dan pengelolaan aset dimaksud kepada satker SKPD YX yang secara struktural diberi tugas dan kewenangan untuk mengelola aset dimaksud.

21

22

23

Dengan demikian, transaksi penerimaan hibah dimaksud akan dicatat dalam Jurnal SKPKD, selaku pusat pembukuan entitas pelaporan, dan SKPD YX, selaku entitas akuntansi, sebagai diilustrasikan berikut ini:

24

25

Pada saat aset tetap hibah diterima oleh Bupati, maka SKPKD akan membuat jurnal:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK-PPKD Pendapatan hibah <i>(Untuk mencatat penerimaan pendapatan karena adanya aset hibah)</i>	500.000.000	500.000.000

26

27

28

Selanjutnya, sehubungan dengan penyerahan pengelolaan aset hibah oleh Bupati kepada kepada satker, maka SKPKD akan mencatat dengan jurnal sebagai berikut:

29

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal-Tanah RK-PPKD <i>(Untuk mencatat penyerahan pengelolaan aset hibah kepada SKPD YX)</i>	500.000.000	500.000.000

1
2
3
4

SKPD YX yang menerima penyerahan pengelolaan tanah hibah dari Bupati akan mencatat aset dimaksud dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tanah Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat penerimaan tanah hibah dari SKPKD)</i>	500.000.000	500.000.000

5

BAB III

AKUNTANSI PERALATAN DAN MESIN

A. Definisi Peralatan dan Mesin

Peralatan dan mesin berdasarkan PSAP 07 Paragraf 11 mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

Peralatan dan mesin memiliki variasi terbanyak dalam kelompok aset tetap. Peralatan dan mesin ini dapat berupa alat-alat berat, alat kantor, alat angkutan, alat kedokteran, alat komunikasi, dan lain sebagainya.

B. Pengakuan Peralatan dan Mesin

Berdasarkan PSAP 07 Paragraf 10 suatu barang berwujud dapat diakui sebagai aset tetap apabila mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehan aset dapat diukur secara andal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas, dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

Peralatan dan mesin yang diperoleh dan yang dimaksudkan akan diserahkan kepada pihak lain, tidak dapat dikelompokkan dalam aset tetap Peralatan dan Mesin, tapi dikelompokkan kepada aset persediaan. Misalkan Pemda Kabupaten AA melalui Dinas Pendidikan mengadakan perlengkapan sekolah yang terdiri dari komputer sebanyak 100 unit. Sumber pendanaan adalah APBD yang berasal dari Dana Alokasi Khusus (DAK). Berdasarkan ketentuan penggunaan DAK pelaksanaan kegiatan tersebut ditujukan untuk sekolah yang dikelola oleh yayasan. Berdasarkan hal tersebut, komputer tersebut tidak dapat diakui sebagai aset tetap peralatan dan mesin karena ditujukan untuk sekolah yang dikelola oleh yayasan. Komputer tersebut disajikan dalam kelompok persediaan.

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

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

Perolehan melalui pembelian dan pembangunan dilakukan melalui mekanisme pelaksanaan kegiatan dan pengeluaran belanja modal. Sehingga terdapat 2 (dua) jurnal, yaitu jurnal untuk mencatat transaksi belanja dan jurnal korolari untuk mencatat pengakuan aset tetap peralatan dan mesin.

Jurnal untuk mencatat transaksi belanja modal

Pemerintah Pusat:

K/L

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Peralatan dan Mesin Piutang dari Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

1 **BUN**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Peralatan dan Mesin Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

2

3 **Pemerintah Daerah:**4 **SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Peralatan dan Mesin RK-PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal Peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

5

6 **BUD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK-SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi pengeluaran kas untuk belanja modal Peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

7

8 Atas belanja modal tersebut, K/L/SKPD akan mengakui Peralatan dan Mesin yang
9 harus disajikan di neraca melalui jurnal korolari. Jurnal korolari untuk pengakuan perolehan
10 Peralatan dan Mesin adalah sebagai berikut:

11

12 **K/L/SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Peralatan dan Mesin Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin)</i>	XXX	XXX

13

14 **C. Pengukuran Peralatan dan Mesin**

15 Berdasarkan PSAP 07 tersebut, peralatan dan mesin dinilai dengan biaya perolehan
16 atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh. Biaya perolehan peralatan dan
17 mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh
18 peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga
19 pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk
20 memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

1 Pengukuran Peralatan dan Mesin harus memperhatikan kebijakan pemerintah
2 mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Kebijakan nilai satuan
3 minimum ini dapat berbeda-beda pada pemerintah daerah, sesuai dengan karakteristik
4 daerah masing-masing. Untuk Pemerintah Pusat, ketentuan mengenai nilai satuan minimum
5 mengacu kepada Keputusan Menteri Keuangan Nomor 01/KMK.12/2001 tentang Pedoman
6 Kapitalisasi Barang Milik/Kekayaan Negara dalam Sistem Akuntansi Pemerintah, dimana
7 nilai satuan minimum perolehan peralatan dan mesin adalah Rp300.000. Dengan demikian
8 jika biaya perolehan peralatan dan mesin kurang dari Rp300.000, maka peralatan dan mesin
9 tersebut tidak dapat diakui dan disajikan sebagai aset tetap.

10 PSAP 07 Paragraf 53 menyatakan bahwa, aset tetap disajikan berdasarkan biaya
11 perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Metode penyusutan
12 dijabarkan secara tersendiri dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi Penyusutan.

14 D. Penyajian dan Pengungkapan Peralatan dan Mesin

15 Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya
16 perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan.

17 Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

- 18 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*)
19 Peralatan dan Mesin.
- 20 b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Peralatan dan Mesin.
- 21 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Peralatan dan Mesin pada awal dan akhir periode yang
22 menunjukkan:
 - 23 ▪ Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan
24 penilaian);
 - 25 • Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total
26 belanja modal untuk Peralatan dan Mesin;
 - 27 ▪ Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
- 28 d. Informasi penyusutan Peralatan dan Mesin yang meliputi: nilai penyusutan, metode
29 penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta
30 nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

32 E. Contoh Kasus

33 Pada tanggal 20 Juni 2009, SKPD YY pada Pemda Propinsi YZ melakukan pembelian
34 komputer sebanyak 10 unit. Nilai komputer tersebut adalah Rp70 juta, dan selain itu
35 terdapat biaya instalasi sebesar Rp1,1 juta. Selain itu dalam komponen belanja modal
36 terdapat honorarium panitia pelaksana kegiatan sebesar Rp2,4 juta, dan biaya perjalanan
37 dinas sebesar Rp500 ribu. Pembelian tersebut dilakukan secara tunai.

38 Biaya perolehan komputer adalah sebesar:

Biaya perolehan	Jumlah (Rp)
Harga beli komputer	70.000.000
Biaya Instalasi	1.100.000
Honorarium Panitia Pelaksana	2.400.000
Biaya Perjalanan Dinas	500.000
JUMLAH	74.000.000

1 Jurnal yang dibuat oleh SKPD YY untuk pengakuan belanja modal adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Peralatan dan Mesin RK-PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Peralatan dan Mesin)</i>	74.000.000	74.000.000

2

3 Jurnal korolari untuk mengakui Peralatan dan Mesin:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Peralatan dan Mesin Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan Peralatan dan Mesin)</i>	74.000.000	74.000.000

4

5 Jurnal yang dibuat oleh BUD adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi pengeluaran kas untuk belanja modal peralatan dan Mesin)</i>	74.000.000	74.000.000

1 **BAB IV**
2 **AKUNTANSI GEDUNG DAN BANGUNAN**

3
4
5 **A. Definisi Gedung dan Bangunan**

6 PSAP 07 Paragraf 10 menyatakan bahwa “Gedung dan bangunan mencakup seluruh
7 gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan
8 operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.” Termasuk dalam kelompok Gedung
9 dan Bangunan adalah gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah,
10 bangunan menara, monumen/bangunan bersejarah, gudang, gedung museum, dan rambu-
11 rambu.

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

15 Gedung bertingkat pada dasarnya terdiri dari komponen bangunan fisik, komponen
16 penunjang utama yang berupa *mechanical engineering* (lift, instalasi listrik beserta generator,
17 dan sarana pendingin Air Conditioning), dan komponen penunjang lain yang a.l. berupa
18 saluran air dan telpon. Masing-masing komponen mempunyai masa manfaat yang berbeda,
19 sehingga umur penyusutannya berbeda, serta memerlukan pola pemeliharaan yang berbeda
20 pula. Perbedaan masa manfaat dan pola pemeliharaan menyebabkan diperlukannya sub-
21 akun pencatatan yang berbeda untuk masing-masing komponen gedung bertingkat,
22 misalnya menjadi sebagai berikut:

23 Gedung:

- 24 • Bangunan Fisik
25 • Taman, Jalan, dan Tempat Parkir, Pagar
26 • Instalasi AC
27 • Instalasi Listrik dan Generator
28 • Lift
29 • Penyediaan Air, Saluran Air Bersih, dan Air Limbah
30 • Saluran Telepon

31 Disarankan agar akuntansi pengakuan gedung bertingkat diperinci sedemikian rupa,
32 sehingga setidaknya terdapat perincian per masing-masing komponen bangunan yang
33 mempunyai umur masa manfaat yang sama. Data untuk perincian tersebut dapat diperoleh
34 pada dokumen penawaran yang menjadi dasar kontrak konstruksi pekerjaan borongan
35 bangunan.

36
37 **B. Pengakuan Gedung dan Bangunan**

38 PSAP 07 Paragraf 10 menyatakan bahwa:

39 ***Untuk dapat diakui sebagai aset tetap, suatu aset harus berwujud dan memenuhi***
40 ***kriteria:***

- 41 ***(a). Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;***
42 ***(b). Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;***
43 ***(c). Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas; dan***
44 ***(d). Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.***
45

1 Dengan demikian, untuk dapat diakui sebagai Gedung dan Bangunan, maka gedung
2 dan bangunan harus berwujud dan mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas)
3 bulan, biaya perolehannya dapat diukur secara handal, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam
4 kondisi normal entitas dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan.

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

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

11 Gedung dan Bangunan diakui pada saat gedung dan bangunan telah diterima atau
12 diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah
13 siap dipakai. PSAP 07 Paragraf 20 menyatakan bahwa:

14 ***Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau***
15 ***diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.***

16
17 Saat pengakuan Gedung dan Bangunan akan lebih dapat diandalkan apabila terdapat
18 bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum,
19 misalnya akte jual beli atau Berita Acara Serah Terima. Apabila perolehan Gedung dan
20 Bangunan belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu
21 proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian gedung kantor yang masih harus
22 diselesaikan proses jual beli (akta) dan bukti kepemilikannya di instansi berwenang, maka
23 Gedung dan Bangunan tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan
24 atas Gedung dan Bangunan tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran
25 dan penguasaan atas bangunan.

26 Perolehan Gedung dan Bangunan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau tukar
27 menukar, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai
28 dan angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun
29 sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.

30 Perolehan melalui pembelian dan pembangunan didahului dengan pengakuan belanja
31 modal yang akan mengurangi Kas Umum Negara/Daerah. Dokumen sumber untuk merekam
32 pembayaran ini adalah Surat Perintah Membayar dan Surat Perintah Pencairan Dana
33 Langsung (SP2D LS). Jurnal pengakuan belanja modal tersebut adalah:

34
35 **Pemerintah Pusat:**

36 **K/L**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	XXX	
	Piutang dari Kas Umum Negara		XXX
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung dan bangunan)</i>		

1 **BUN**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung dan bangunan)</i>	XXX	XXX

2

3 **Pemerintah Daerah:**4 **SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung dan bangunan)</i>	XXX	XXX

5

6 **BUD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung dan bangunan)</i>	XXX	XXX

7

8 Atas belanja modal tersebut, K/L/SKPD akan mengakui Gedung dan Bangunan yang
 9 harus disajikan di neraca. Untuk memunculkan Gedung dan Bangunan di neraca dapat
 10 dilakukan dengan cara membuat jurnal pendamping (korolari). Jurnal korolari ini hanya
 11 dilakukan oleh K/L/SKPD bukan BUN/BUD. Jurnal korolari untuk pengakuan perolehan
 12 Gedung dan Bangunan adalah sebagai berikut:

13

14 **K/L/SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Gedung dan Bangunan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan gedung dan bangunan)</i>	XXX	XXX

15

16 **C. Pengukuran Gedung dan Bangunan**

17 PSAP 07 Paragraf 22 menyatakan bahwa:

18 ***Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan***
 19 ***menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap***
 20 ***didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.***

1 Berdasarkan PSAP tersebut, maka gedung dan bangunan dinilai dengan biaya perolehan.
2 Biaya perolehan gedung dan bangunan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk
3 memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga
4 pembelian atau biaya konstruksi, termasuk biaya pengurusan IMB, notaris, dan pajak.
5 Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya perolehan tidak
6 memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat
7 perolehan.

8 Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dibangun dengan cara swakelola
9 meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk
10 biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan
11 semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut
12 seperti pengurusan IMB, notaris, dan pajak. Sementara itu, Gedung dan Bangunan yang
13 dibangun melalui kontrak konstruksi, biaya perolehan meliputi nilai kontrak, biaya
14 perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, dan pajak. Gedung dan
15 Bangunan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat
16 perolehan.

17 Pengukuran Gedung dan Bangunan harus memperhatikan kebijakan pemerintah
18 mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Untuk Pemerintah Pusat,
19 kebijakannya sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 01/KMK.12/2001 tentang
20 Pedoman Kapitalisasi Barang Milik/Kekayaan Negara dalam Sistem Akuntansi Pemerintah,
21 yang mengatur bahwa nilai satuan minimum perolehan gedung dan bangunan adalah
22 Rp10.000.000. Artinya, jika nilai perolehan gedung dan bangunan kurang dari Rp10.000.000,
23 maka gedung dan bangunan tersebut tidak dapat diakui dan disajikan sebagai aset tetap,
24 namun tetap diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan dan dalam Laporan BMN.

25 Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 53, aset tetap disajikan berdasarkan biaya
26 perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Metode penyusutan atas
27 gedung dan bangunan diatur dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi Penyusutan.

28

29 **D. Penyajian dan Pengungkapan Gedung dan Bangunan**

30 Gedung dan Bangunan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar nilai
31 biaya perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan.

32 Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

- 33 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Gedung dan Bangunan.
- 34 b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Gedung dan Bangunan.
- 35 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Gedung dan Bangunan pada awal dan akhir periode yang
36 menunjukkan:
 - 37 – Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan
38 penilaian);
 - 39 – Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total
40 belanja modal untuk gedung dan bangunan;
 - 41 – Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
- 42 d. Informasi penyusutan Gedung dan Bangunan yang meliputi: nilai penyusutan, metode
43 penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta
44 nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

45

46

1 **E. Contoh Kasus**

2 **1. Perolehan Gedung dan Bangunan melalui Pembelian Tunai**

3 Pada tanggal 20 April 2009, Satker ABC melakukan pembelian sebuah kompleks
4 gedung perkantoran dengan rincian: harga beli tanah Rp8 miliar, dan harga beli
5 gedung kantor Rp12 miliar, biaya notaris dan balik nama Rp60 juta, dan pajak Rp2
6 miliar. Pembelian tersebut dilakukan secara tunai melalui SPM/SP2D LS.

7 Biaya perolehan gedung perkantoran, termasuk nilai tanahnya adalah sebesar:

Harga perolehan	Jumlah (Rp)
Harga beli tanah	8.000.000.000
Harga beli gedung	12.000.000.000
Biaya Notaris dan balik nama	60.000.000
Pajak	2.000.000.000
Total	22.060.000.000

8

9 Untuk mengalokasikan biaya notaris, balik nama, dan pajak dapat dilakukan dengan
10 rata-rata tertimbang, sehingga nilai masing-masing tanah serta gedung dan
11 bangunan adalah:

12 Tanah = Rp8 miliar + (Rp2.060.000.000 X 8/20) = Rp8.824.000.000

13 Bangunan = Rp12 miliar + (Rp2.060.000.000 X 12/20) = Rp13.236.000.000

14

15 Jurnal yang dibuat oleh Satker ABC adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Piutang dari Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung perkantoran termasuk tanah)</i>	22.060.000.000	22.060.000.000

16

17 Jurnal korolari untuk mengakui tanah dan gedung dan bangunan

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tanah Gedung dan Bangunan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan tanah dan gedung perkantoran)</i>	8.824.000.000 13.236.000.000	22.060.000.000

18

19 Jurnal yang dibuat oleh BUN adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung perkantoran termasuk tanah)</i>	22.060.000.000	22.060.000.000

2. Perolehan Gedung dan Bangunan melalui Pembelian Angsuran

Pembelian Gedung dan Bangunan secara mengangsur pada umumnya berjangka waktu lebih dari satu tahun. Perolehan dengan cara demikian akan menimbulkan utang. Pada tingkat pemerintah pusat, pembelian gedung dan bangunan secara mengangsur harus melalui persetujuan Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara.

Perlakuan pembelian Gedung dan Bangunan secara mengangsur mengacu pada Buletin Teknis Nomor 08 tentang Akuntansi Utang.

Contoh:

SKPD A Pemda Kabupaten B melakukan perjanjian pembelian gedung perkantoran dengan total nilai sebesar Rp6.500.000.000. Pembelian tersebut dilakukan secara mengangsur setiap 3 bulanan selama 2 tahun dengan uang muka sebesar Rp2.500.000.000. Gedung tersebut dapat langsung dipakai. Pada kasus ini penyerahan kepemilikan (*transfer of title*) dapat dilakukan pada saat perjanjian jual beli ditandatangani atau pada saat pembayaran terakhir. Terhadap kasus ini, pengakuan gedung dan bangunan dan sekaligus utang, dilakukan pada saat penandatanganan perjanjian yang disertai dengan penyerahan hak pemakaian dan pembayaran uang muka, karena gedung tersebut langsung dapat dipakai untuk operasional perkantoran.

Jurnal yang dibuat oleh SKPD A pada saat penyerahan hak pemakaian adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Gedung dan Bangunan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan tanah dan gedung dan bangunan)</i>	6.500.000.000	6.500.000.000

Jurnal yang dibuat oleh SKPD A pada saat pembayaran uang muka:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung perkantoran)</i>	2.500.000.000	2.500.000.000

Jurnal pengakuan utang:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Dana yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Panjang Utang Jangka Panjang Lainnya <i>(Untuk mencatat utang atas pembelian gedung perkantoran)</i>	4.000.000.000	4.000.000.000

1 **BUD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD	2.500.000.000	
	Kas Umum Daerah		2.500.000.000
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan gedung perkantoran)</i>		

2 **3. Perolehan Gedung dan Bangunan dengan membangun sendiri (swakelola)**

3 Pada tahun 2008, Satker ABC membangun sendiri sebuah gedung perkantoran
4 dengan rincian biaya:

Harga perolehan	Jumlah (Rp)
Biaya tenaga kerja	1.000.000.000
Biaya bahan baku	10.000.000.000
Biaya perencanaan dan pengawasan	100.000.000
Biaya konsultan	60.000.000
Biaya perlengkapan	250.000.000
Biaya tenaga listrik	50.000.000
Biaya pengurusan IMB	5.000.000
Total	11.465.000.000

5
6 Berdasarkan data di atas, nilai perolehan Gedung dan Bangunan yang disajikan di
7 neraca adalah sebesar Rp11.465.000.000.

8 Pengakuan belanja modal dilakukan pada saat penerbitan SPM/SP2D atas
9 pengeluaran pembangunan tersebut. Apabila proses pembangunan gedung tersebut
10 melampaui periode pelaporan (pertengahan dan akhir tahun), maka pada tanggal
11 pelaporan, seluruh biaya pembangunan gedung tersebut dikapitalisasi sebagai
12 "Konstruksi Dalam Pengerjaan".

13
14 **4. Perolehan Gedung dan Bangunan melalui kontrak konstruksi**

15 Pembayaran atas pembangunan gedung melalui kontrak konstruksi pada umumnya
16 dilakukan per termin. Apabila proses pembangunan gedung tersebut melampaui
17 periode pelaporan (pertengahan dan akhir tahun), maka biaya yang telah dikeluarkan
18 dikapitalisasi sebagai "Konstruksi Dalam Pengerjaan".
19

BAB V

AKUNTANSI JALAN, IRIGASI DAN JARINGAN

A. Definisi Jalan, Irigasi, dan Jaringan

PSAP 07 Paragraf 12 menyatakan bahwa: "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." Jalan, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan pemerintah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon.

Jalan, irigasi, dan jaringan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

B. Pengakuan Jalan, Irigasi, dan Jaringan

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

Jalan, irigasi, dan jaringan diakui pada saat jalan, irigasi, dan jaringan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai.

Perolehan jalan, irigasi, dan jaringan pada umumnya dengan pembangunan baik membangun sendiri (swakelola) maupun melalui kontrak konstruksi.

Perolehan melalui pembangunan didahului dengan pengakuan belanja modal yang akan mengurangi Kas Umum Negara/Daerah. Dokumen sumber untuk merekam pembayaran ini adalah Surat Perintah Membayar dan Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D LS). Jurnal pengakuan belanja modal tersebut adalah:

Pemerintah Pusat:

K/L

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	XXX	
	Piutang dari Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan jalan, irigasi, dan jaringan)</i>		XXX

BUN

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	XXX	
	Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan jalan, irigasi, dan jaringan)</i>		XXX

1 **Pemerintah Daerah:**

2 **SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan jalan, irigasi, dan jaringan)</i>	XXX	XXX

3

4 **BUD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan jalan, irigasi, dan jaringan)</i>	XXX	XXX

5

6 Atas belanja modal tersebut, K/L/SKPD akan mengakui jalan, irigasi, dan jaringan yang
7 harus disajikan di neraca. Untuk memunculkan jalan, irigasi, dan jaringan di neraca dapat
8 dilakukan dengan cara membuat jurnal pendamping (korolari). Jurnal korolari ini hanya
9 dilakukan oleh K/L/SKPD bukan BUN/BUD. Jurnal korolari untuk pengakuan perolehan jalan,
10 irigasi, dan jaringan adalah sebagai berikut:

11

12 **K/L/SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Jalan, Irigasi, dan Jaringan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan jalan, irigasi, dan jaringan)</i>	XXX	XXX

13

14

15 **C. Pengukuran Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

16 Jalan, irigasi, dan jaringan dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan jalan,
17 irigasi, dan jaringan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi,
18 dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan
19 biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.

20 Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak
21 meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya
22 pengosongan, pajak, kontrak konstruksi, dan pembongkaran. Biaya perolehan untuk jalan,
23 Irigasi dan Jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak
24 langsung, yang terdiri dari meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya
25 perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan, pajak dan
26 pembongkaran. Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat
27 sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

1 Untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan, tidak ada kebijakan Pemerintah mengenai nilai
2 satuan minimum kapitalisasi, sehingga berapa pun nilai perolehan Jalan, Irigasi, dan
3 Jaringan dikapitalisasi.

4 Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 53, aset tetap disajikan berdasarkan biaya
5 perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Metode penyusutan atas
6 jalan, irigasi, dan jaringan diatur dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi
7 Penyusutan.

8

9 **D. Penyajian dan Pengungkapan Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

10 Jalan, Irigasi, dan Jaringan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar
11 biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.

12 Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

- 13 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
- 14 b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Jalan, Irigasi, dan
15 Jaringan, yang dalam hal ini tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi.
- 16 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan pada awal dan akhir periode yang
17 menunjukkan:
- 18 – Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan
19 penilaian);
 - 20 Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total
21 belanja modal untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan.
 - 22 – Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
- 23 d. Informasi penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan yang meliputi: nilai penyusutan,
24 metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang
25 digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir
26 periode.

27

28 **E. Contoh Kasus**

29 Pada tanggal 20 Maret 2009, Kementerian Pekerjaan Umum (PU) membangun jalan
30 sepanjang 100 km. Pembangunan jalan dilakukan oleh kontraktor dengan total nilai kontrak
31 sebesar Rp500 miliar. Biaya tersebut belum termasuk biaya pembebasan tanah yang akan
32 dibangun jalan tersebut sebesar Rp100 miliar. Pembangunan jalan dibutuhkan waktu 8
33 bulan.

34 Jurnal yang dibuat oleh Kementerian PU:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	600 miliar	
	Piutang dari Kas Umum Negara		600 miliar
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal pembebasan tanah dan pembangunan jalan)</i>		

1 Jurnal korolari untuk mengakui jalan:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Tanah Jalan, Irigasi, dan Jaringan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat pembebasan tanah dan pembangunan jalan)</i>	100 miliar 500 miliar	600 miliar

2
3 Pembayaran kepada kontraktor pada umumnya dibagi menjadi beberapa termin.
4 Pengakuan belanja modal dan jurnal korolarnya diakui setiap dilakukan pembayaran.
5 Jika pembangunan jalan membutuhkan waktu lebih dari 1 tahun anggaran atau
6 melampaui periode pelaporan, maka biaya yang telah dikeluarkan diakui sebagai
7 “Konstruksi Dalam Pengerjaan”.

8
9 Jurnal yang dibuat oleh BUN:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal pembebasan tanah dan pembangunan jalan)</i>	600 miliar	600 miliar

10

BAB VI

AKUNTANSI ASET TETAP LAINNYA

A. Definisi Aset Tetap Lainnya

PSAP 07 Paragraf 13 menyatakan bahwa “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.”

Aset Tetap Lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok Tanah; Peralatan dan Mesin; Gedung dan Bangunan; Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai. Aset yang termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olah raga, hewan, ikan, dan tanaman. Termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah Aset Tetap-Renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya, dan biaya partisi suatu ruangan kantor yang bukan miliknya.

B. Pengakuan Aset Tetap Lainnya

Aset Tetap Lainnya diakui pada saat Aset Tetap Lainnya telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai. Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik, ketentuan telah diatur dalam Buletin Teknis Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah sebagai berikut:

- 1) 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. Aset Tetap-Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya.
- 2) Apabila manfaat ekonomik renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi butir 1 di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Belanja Operasional tahun berjalan.
- 3) Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut cukup material, dan memenuhi syarat butir 1 dan 2 di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Belanja Operasional.

Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap-Renovasi, pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi. Pengakuan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian didahului dengan pengakuan belanja modal yang akan mengurangi Kas Umum Negara/Daerah. Dokumen sumber untuk merekam pembayaran ini adalah Surat Perintah Membayar dan Surat Perintah Pencairan Dana Langsung (SP2D LS). Jurnal pengakuan belanja modal tersebut adalah:

1 **Pemerintah Pusat:**

2 **K/L**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Piutang dari Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Aset Tetap Lainnya)</i>	XXX	XXX

3 **BUN**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Aset Tetap Lainnya)</i>	XXX	XXX

4 **Pemerintah Daerah:**

5 **SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK PPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Aset Tetap Lainnya)</i>	XXX	XXX

6 **BUD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	RK SKPD Kas Umum Daerah <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal perolehan Aset Tetap Lainnya)</i>	XXX	XXX

7
8 Atas belanja modal tersebut, K/L/SKPD akan mengakui Aset Tetap Lainnya yang harus
9 disajikan di neraca. Untuk memunculkan Aset Tetap Lainnya di neraca dapat dilakukan
10 dengan cara membuat jurnal pendamping (korolari). Jurnal korolari ini hanya dilakukan oleh
11 K/L/SKPD bukan BUN/BUD. Jurnal korolari untuk pengakuan perolehan Aset Tetap Lainnya
12 adalah sebagai berikut:

13 **K/L/SKPD**

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap Lainnya Diinvestasikan dalam Aset Tetap	XXX	XXX

1 C. Pengukuran Aset Tetap Lainnya

2 Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan
3 untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.

4 Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan Aset Tetap
5 Lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi pengeluaran nilai kontrak, biaya
6 perencanaan dan pengawasan, pajak, serta biaya perizinan.

7 Biaya perolehan Aset Tetap Lainnya yang diadakan melalui swakelola, misalnya untuk
8 Aset Tetap Renovasi, meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya
9 bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya
10 perizinan, pajak, dan jasa konsultan.

11 Pengukuran Aset Tetap Lainnya harus memperhatikan kebijakan pemerintah tentang
12 ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Sebagai contoh, pada pemerintah
13 Pusat kebijakan nilai satuan minimum kapitalisasi adalah: Aset Tetap Lainnya berupa koleksi
14 perpustakaan/buku dan barang bercorak kesenian/kebudayaan tidak ada nilai satuan
15 minimum sehingga berapa pun nilai perolehannya dikapitalisasi.

16 Aset Tetap Lainnya yang dikapitalisasi dibukukan dan dilaporkan di dalam Neraca dan
17 Laporan BMN/D. Aset Tetap Lainnya yang tidak dikapitalisasi tidak dapat diakui dan
18 disajikan sebagai aset tetap, namun tetap diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan
19 Keuangan dan dalam Laporan BMN/D.

20 Sesuai dengan PSAP 07 Paragraf 53, aset tetap disajikan berdasarkan biaya
21 perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Metode penyusutan atas
22 Aset Tetap Lainnya diatur dalam Buletin Teknis Nomor 05 tentang Akuntansi Penyusutan.
23 Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan
24 secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat aset tetap lainnya tersebut
25 sudah tidak dapat digunakan atau mati. Untuk penyusutan atas Aset Tetap-Renovasi
26 dilakukan sesuai dengan umur ekonomik mana yang lebih pendek (*which ever is shorter*)
27 antara masa manfaat aset dengan masa pinjaman/sewa.

28 29 D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Lainnya

30 Aset Tetap Lainnya disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya
31 perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan.

32 Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:

- 33 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya;
- 34 b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya;
- 35 c. Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode yang
36 menunjukkan:
- 37 – Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan
38 penilaian);
 - 39 Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total
40 belanja modal untuk Aset Tetap Lainnya.
 - 41 – Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
- 42 d. Informasi penyusutan Aset Tetap Lainnya yang meliputi: nilai penyusutan, metode
43 penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta
44 nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

1 E. Contoh Kasus

2 1. Kementerian A telah menempati gedung kantor yang dipinjam dari Kementerian B sejak
3 tahun 2006. Nilai Tanah dan Gedung kantor tersebut masing-masing Rp20 miliar dan
4 Rp50 miliar. Pada tahun 2009, Kementerian A melakukan renovasi atas gedung kantor
5 tersebut dengan total nilai sebesar Rp15 miliar. Renovasi tersebut mengakibatkan
6 bertambahnya masa manfaat gedung kantor.

7 Karena renovasi tersebut meningkatkan masa manfaat gedung kantor, maka biaya
8 renovasi tersebut diklasifikasikan sebagai Belanja Modal, sehingga jurnal yang dibuat
9 oleh Kementerian A adalah:

10 Kementerian A

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	15 miliar	
	Piutang dari Kas Umum Negara		15 miliar
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal renovasi gedung kantor)</i>		

11

12 Pada saat yang bersamaan BUN mencatat jurnal:

13 BUN

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	15 miliar	
	Kas Umum Negara		15 miliar
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal renovasi gedung kantor)</i>		

14

15 Atas belanja modal tersebut, Kementerian A akan mengakui Aset Tetap Lainnya yang
16 harus disajikan di neraca sebagai Aset Tetap-Renovasi. Untuk memunculkan Aset Tetap-
17 Renovasi di neraca dilakukan dengan cara membuat jurnal pendamping (korolari). Jurnal
18 korolari ini hanya dilakukan oleh Kementerian A bukan BUN. Jurnal korolari untuk
19 pengakuan perolehan Aset Tetap-Renovasi adalah sebagai berikut:

20

21 Kementerian A

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap Lainnya- Aset Tetap-renovasi	15 miliar	
	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		15 miliar
	<i>(Untuk mencatat perolehan Aset Tetap-Renovasi)</i>		

22

23 Jika renovasi gedung kantor tersebut melampaui periode pelaporan, maka biaya atas
24 renovasi yang belum selesai diakui sebagai "Konstruksi Dalam Pengerjaan".

25 Kapitalisasi renovasi gedung kantor sebesar Rp15 miliar akan menambah nilai gedung
26 kantor semula, sehingga total nilainya menjadi Rp65 miliar. Apabila sampai dengan akhir

1 tahun, biaya renovasi gedung kantor belum/tidak dihibahkan oleh Kementerian A kepada
2 Kementerian B:

3 • Kementerian A menyajikan Aset Tetap-Renovasi pada kelompok Aset Tetap di
4 neraca Kementerian A sebesar Rp15 miliar

5 • Kementerian B menyajikan gedung kantor sebesar nilai awalnya yaitu Rp50
6 miliar.

7 Apabila aset renovasi gedung kantor oleh Kementerian A diserahkan kepada
8 Kementerian B:

9 • Kementerian A tidak menyajikan Aset Tetap-Renovasi di neraca.

10 • Kementerian B menyajikan gedung kantor sebesar Rp65 miliar pada akun
11 Gedung dan Bangunan.

12

BAB VII

AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan

A. Definisi Konstruksi Dalam Pengerjaan

Sesuai dengan PSAP 08 Paragraf 5, Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP) adalah aset-aset yang sedang dalam proses pembangunan. Konstruksi Dalam Pengerjaan mencakup tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya, yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu periode waktu tertentu dan belum selesai. Standar ini wajib diterapkan oleh entitas yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan operasional pemerintahan dan/atau pelayanan masyarakat, dalam jangka waktu tertentu, baik yang dilaksanakan secara swakelola maupun oleh pihak ketiga.

Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi. Perolehan aset dengan swakelola atau dikontrakkan pada dasarnya sama. Nilai yang dicatat sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan adalah sebesar jumlah yang dibayarkan atas perolehan aset. Biaya-biaya pembelian bahan dan juga gaji-gaji yang dibayarkan dalam kasus pelaksanaan pekerjaan secara swakelola pada dasarnya sama dengan nilai yang dibayarkan kepada kontraktor atas penyelesaian bagian pekerjaan tertentu. Keduanya merupakan pengeluaran pemerintahan untuk mendapatkan aset.

Dalam pelaksanaan konstruksi aset tetap secara swakelola adakalanya terdapat sisa material setelah aset tetap dimaksud selesai dibangun. Sisa material yang masih dapat digunakan disajikan dalam neraca dan dicatat sebagai persediaan. Namun demikian, pencatatan sebagai Persediaan dilakukan hanya apabila nilai aset yang tersisa material.

Contoh:

Untuk merenovasi gedung kantor yang dilakukan secara swakelola, setelah pembangunan selesai diketahui pembelian material bangunan seperti pasir, batu bata dan semen berlebih dengan nilai mencapai Rp100 juta. Atas sisa material bangunan tersebut akan dicatat oleh satker A sebagai berikut:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Persediaan	100.000.000	
	Cadangan Persediaan <i>(Untuk mencatat perolehan persediaan sisa konstruksi)</i>		100.000.000

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

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

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

10 Dalam PSAP 08, kontrak konstruksi dapat meliputi:

- 11 a. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan
12 konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
- 13 b. kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
- 14 c. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan
15 konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*; dan
- 16 d. kontrak untuk membongkar/menghancurkan atau merestorasi aset dan restorasi
17 lingkungan setelah penghancuran aset.

18
19 Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak
20 konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, perlu menerapkan pernyataan ini pada suatu
21 komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu
22 kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak
23 konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi. Apabila suatu kontrak konstruksi mencakup
24 sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi
25 yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:

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

31
32 Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas
33 permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat
34 dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu
35 kontrak konstruksi terpisah jika:

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

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

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

1 B. Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan

2 Berdasarkan PSAP 08 Paragraf 13, suatu benda berwujud harus diakui sebagai KDP
3 jika:

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

8
9 Apabila dalam konstruksi aset tetap pembangunan fisik proyek belum dilaksanakan,
10 namun biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek telah
11 dikeluarkan, maka biaya-biaya tersebut harus diakui sebagai KDP aset yang bersangkutan.

12
13 Jurnal untuk mencatat KDP adalah:

14

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Konstruksi Dalam Pengerjaan – <Jenis Aset Tetap> Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	XXX	XXX

15

16 Penyelesaian Konstruksi Dalam Pengerjaan

17 Sesuai dengan paragraf 15 PSAP 08, suatu KDP akan dipindahkan ke pos aset tetap
18 yang bersangkutan jika konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan dan konstruksi
19 tersebut telah dapat memberikan manfaat/jasa sesuai tujuan perolehan. Dokumen sumber
20 untuk pengakuan penyelesaian suatu KDP adalah Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan
21 (BAPP). Dengan demikian, apabila atas suatu KDP telah diterbitkan BAPP, berarti
22 pembangunan tersebut telah selesai. Selanjutnya, aset tetap definitif sudah dapat diakui
23 dengan cara memindahkan KDP tersebut ke akun aset tetap yang bersangkutan.

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

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

29 Dalam kasus-kasus spesifik dapat terjadi variasi dalam pencatatan. Terkait dengan
30 variasi penyelesaian KDP, Buletin Teknis ini memberikan pedoman sebagai berikut:

- 31 1. Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah
32 diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka
33 aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap Definitifnya.
- 34 2. Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan
35 sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh Satker/SKPD,
36 maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
- 37 3. Apabila aset telah selesai dibangun, yang didukung dengan bukti yang sah
38 (walaupun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum diperoleh) namun aset tetap
39 tersebut sudah dimanfaatkan oleh Satker/SKPD, maka aset tersebut masih dicatat
40 sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.
- 41 4. Apabila sebagian dari asset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah
42 digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui
43 sebagai KDP.

- 1 5. Apabila suatu asset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalam
2 pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*)
3 asset tersebut hilang, maka penanggung jawab asset tersebut membuat pernyataan
4 hilang karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut
5 Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan.
- 6 6. Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai
7 KDP.

8

9 **Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan**

10 Dalam beberapa kasus, suatu KDP dapat saja dihentikan pembangunannya oleh
11 karena ketidakterediaan dana, kondisi politik, ataupun kejadian-kejadian lainnya.
12 Penghentian KDP dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen.
13 Apabila suatu KDP dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka KDP
14 tersebut tetap dicantumkan ke dalam neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai
15 di dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Namun, apabila pembangunan KDP diniatkan
16 untuk dihentikan pembangunannya secara permanen karena diperkirakan tidak akan
17 memberikan manfaat ekonomik di masa depan, ataupun oleh sebab lain yang dapat
18 dipertanggungjawabkan, maka KDP tersebut harus dieliminasi dari neraca dan kejadian ini
19 diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

20

21 **C. Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan**

22 Berdasarkan PSAP Nomor 7 paragraf 17, KDP dicatat dengan biaya perolehan.
23 Pengukuran biaya perolehan dipengaruhi oleh metode yang digunakan dalam proses
24 konstruksi aset tetap tersebut, yaitu secara swakelola atau secara kontrak konstruksi.

25

26 **1. Pengukuran Konstruksi Secara Swakelola**

27 Apabila konstruksi asset tetap tersebut dilakukan dengan swakelola, maka biaya-biaya
28 yang dapat diperhitungkan sebagai biaya perolehan adalah seluruh biaya langsung dan
29 tidak langsung yang dikeluarkan sampai KDP tersebut siap untuk digunakan, meliputi
30 biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan
31 pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang
32 ada di atas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan.

33 Biaya konstruksi secara swakelola diukur berdasarkan jumlah uang yang telah
34 dibayarkan dan tidak memperhitungkan jumlah uang yang masih diperlukan untuk
35 menyelesaikan pekerjaan.

36 Bahan dan upah langsung sehubungan dengan kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

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

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

- 46 a. asuransi, misalnya asuransi kebakaran;

1 b. biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan
2 dengan konstruksi tertentu; dan

3 c. biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang
4 bersangkutan seperti biaya inspeksi.

5 Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan
6 rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai
7 karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang dianjurkan adalah metode rata-rata
8 tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

9

10 **2. Pengukuran Konstruksi Secara Kontrak Konstruksi**

11 Apabila konstruksi dikerjakan oleh kontraktor melalui suatu kontrak konstruksi, maka
12 komponen nilai perolehan KDP tersebut berdasarkan PSAP 08 Paragraf 21 meliputi: (1)
13 termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat
14 penyelesaian pekerjaan; (2) kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor
15 sehubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal
16 pelaporan; dan (3) pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan
17 dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.

18 Kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor namun demikian,
19 penanggungjawab utama tetap kontraktor utama dan pemerintah selaku pemberi kerja
20 hanya berhubungan dengan kontraktor utama. Pembayaran yang dilakukan oleh
21 kontraktor utama kepada subkontraktor tidak berpengaruh pada pemerintah.

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

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

29

30 **3. Konstruksi Dibiayai dari Pinjaman**

31 Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa
32 konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat
33 diidentifikasi dan ditetapkan secara andal. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga
34 dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk
35 membiayai konstruksi. Misalnya biaya bunga yang harus dibayar sehubungan dengan
36 pinjaman yang ditarik untuk membiayai konstruksi tersebut sebesar Rp5.000.000, maka
37 biaya tersebut akan menambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan. Jumlah biaya
38 pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan
39 pada periode yang bersangkutan. Apabila bunga pinjaman yang harus dibayar pada
40 tahun 20x1 sebesar Rp2.000.000, maka yang dapat dikapitalisasi pada tahun 20x1
41 hanya sebesar Rp2.000.000, meskipun total bunga pinjaman tersebut selama masa
42 pinjaman 5 tahun adalah sebesar Rp10.000.000.

43 Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam
44 suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke
45 masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran
46 biaya konstruksi. Misalnya telah dilakukan penarikan pinjaman sebesar Rp700.000.000
47 untuk membiayai pembelian aset A sebesar Rp200.000.000, aset B sebesar
48 Rp400.000.000, dan aset C sebesar Rp100.000.000. Bunga pinjaman yang telah

1 dibayarkan atas pinjaman tersebut adalah sebesar Rp14.000.000. Maka biaya bunga
2 yang akan dialokasikan kepada masing-masing aset tersebut adalah sebagai berikut:

- 3
4 - Aset A : $2/7 \times \text{Rp } 14.000.000 = \text{Rp } 4.000.000$
5 - Aset B : $4/7 \times \text{Rp } 14.000.000 = \text{Rp } 8.000.000$
6 - Aset C : $1/7 \times \text{Rp } 14.000.000 = \underline{\text{Rp } 2.000.000}$
7 Total biaya bunga Rp14.000.000

8
9 Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara yang tidak disebabkan
10 oleh hal-hal yang bersifat *force majeure*, maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama
11 masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi. Pemberhentian
12 sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi
13 *force majeure* atau adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang
14 karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan
15 dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian
16 sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force*
17 *majeur*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada
18 periode yang bersangkutan. Dengan demikian, biaya bunga tersebut tidak ditambahkan
19 sebagai nilai aset.

20 Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing
21 dapat diidentifikasi. Dalam hal ini termasuk juga konstruksi aset tambahan atas
22 permintaan pemerintah, yang mana aset tersebut berbeda secara signifikan dalam
23 rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula dan
24 harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.
25 Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka
26 biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi
27 atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Untuk bagian pekerjaan yang telah diselesaikan
28 tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman.

29 Apabila entitas menerapkan kebijakan akuntansi untuk tidak mengkapitalisasi biaya
30 pinjaman dalam masa konstruksi, misalnya karena kesulitan mengidentifikasi
31 pinjaman pada masing-masing kontrak konstruksi, maka kebijakan tersebut harus
32 diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

33 34 **D. Penyajian dan Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan**

35 KDP disajikan sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan, selain itu
36 dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula informasi mengenai:

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

43 Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi. Retensi adalah
44 prosentase dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan
45 pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak. Jumlah
46 retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Demikian juga halnya dengan
47 sumber dana yang digunakan untuk membiayai aset tersebut perlu diungkap. Pencantuman
48 sumber dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai
49 tanggal tertentu.

1 E. Contoh Kasus

3 1. Pengakuan Peninggian Tanggul Lumpur Sidoarjo

5 Satker Badan Penanggulangan Lumpur Sidoarjo (BPLS) membangun tanggul untuk
6 mengatasi dampak semburan lumpur Lapindo. Diperkirakan fenomena semburan
7 Lumpur akan berlangsung selama 20 tahun. Akibat fenomena semburan Lumpur
8 tersebut terjadi deformasi geologi, yaitu amblesnya (*subsidence*) permukaan tanah
9 pada beberapa areal. Dampak dari peristiwa tersebut (*subsidence*) adalah amblesnya
10 beberapa bagian tanggul sehingga perlu peninggian kembali tanggul untuk
11 memenuhi elevansi/ketinggian tertentu. Amblesnya tanggul seringkali terjadi pada
12 masa pelaksanaan proyek peninggian tanggul, sehingga diperlukan akuntansi yang
13 tepat atas transaksi peninggian tersebut.

14 Atas kegiatan peninggian tanggul dapat dijelaskan secara akuntansi sebagai berikut:

- 15 a. Kegiatan yang dilakukan adalah peninggian tanggul dan bukan pembangunan
16 tanggul awal. Penggunaan istilah peninggian tanggul mengindikasikan telah
17 adanya aset tanggul awal yang telah dibangun sebelumnya. Dengan demikian,
18 pengeluaran peninggian tanggul lebih tepat jika diklasifikasikan sebagai
19 pengeluaran setelah perolehan asset.
- 20 b. Adanya fenomena deformasi geologi yang diperkirakan akan terjadi dalam jangka
21 panjang (20 tahun) menimbulkan adanya risiko ketidakpastian perolehan manfaat
22 ekonomi di masa yang akan datang dari peninggian tanggul tersebut.

23 Sehubungan dengan hal tersebut, dengan mengacu pada PSAP 08 Paragraf 13 yang
24 menyebutkan:

25 ***Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi Dalam Pengerjaan***
26 ***jika:***

27 ***(a) besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang***
28 ***berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;***

29 ***(b) biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan***

30 ***(c) aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.***

31 maka peninggian tanggul **tidak** dapat diakui sebagai KDP. Pengeluaran tersebut
32 lebih tepat jika diklasifikasikan sebagai belanja operasional karena potensi ekonomis
33 masa depan dari peninggian tanggul tidak dapat ditentukan dengan andal.

35 2. Pengakuan Biaya Perencanaan

36 Dalam DIPA tahun 20X1, Satuan Kerja A menganggarkan membangun gedung
37 dalam kurun waktu 2 tahun dengan rincian biaya sebagai berikut:

38	- biaya perencanaan	Rp 30.000.000
39	- biaya konstruksi	Rp2.000.000.000
40	- biaya pengawasan	<u>Rp 20.000.000</u>
41	Total biaya	Rp2.050.000.000

42
43 Sampai dengan tanggal pelaporan (31 Desember 20X1), Satuan Kerja A baru
44 merealisasikan Belanja Modal Gedung dan Bangunan (MA 533111) untuk membayar
45 biaya konsultan/perencanaan sebesar Rp30.000.000.

46 Realisasi biaya perencanaan tersebut telah dapat disajikan di dalam Neraca satuan
47 kerja A sebagai KDP dengan jurnal yang dibuat adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
31/12/20X1	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	30.000.000	30.000.000

3. Pembangunan Gedung Secara Swakelola

Pada tahun 20X1, SKPD B berencana membangun gedung secara swakelola. Anggaran yang tersedia sejumlah Rp500.000.000. Pada tanggal 31 Desember 20X1 pembangunan fisik gedung telah mencapai 90%, dan biaya yang telah dibayarkan sejumlah Rp450.000.000,00. Jurnal yang harus dibuat adalah:

Jurnal Realisasi Belanja

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
.../... /20X1	Belanja Modal RK PPKD	450.000.000	450.000.000

Jurnal pengakuan KDP

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
.../.../20X1	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	450.000.000	450.000.000

4. Pembangunan Gedung dengan Kontrak Konstruksi

Pada tahun 20X1, Satker A pada Kementerian B berencana membangun sebuah gedung dengan kontrak konstruksi. Pada tanggal 1 September 20X1 Satker A menandatangani kontrak konstruksi dengan nilai Kontrak Rp5.000.000.000 dan jangka waktu 15 bulan dengan masa pemeliharaan 3 bulan.

Ketentuan pembayaran menurut kontrak adalah sebagai berikut:

Uang Muka : 20% dari Nilai Kontrak, dibayarkan setelah kontrak ditandatangani
 Termin I : 50% dari nilai kontrak setelah pekerjaan fisik mencapai 60%
 Termin II : 95% dari nilai kontrak setelah pekerjaan fisik mencapai 100%
 Retensi : 5% dari nilai kontrak setelah selesai masa pemeliharaan disertai dengan Berita Acara Serah Terima terakhir.

Sedangkan realisasi pembayaran adalah sebagai berikut:

Uang Muka : Rp1.000.000.000, tanggal 15 September 20X1
 Termin I (Fisik 60%) : Rp1.500.000.000, tanggal 5 April 20X2
 Termin II (Fisik 100%): Rp2.250.000.000, tanggal 1 November 20X2 dan telah dibuat Berita Acara Serah Terima Pekerjaan pada tanggal tersebut.

Berdasarkan kontrak, retensi sebesar 5% akan dibayarkan setelah masa pemeliharaan selesai yaitu tanggal 1 Februari 20X3.

1 Untuk uang Retensi Jaminan Pemeliharaan sebagaimana telah disebutkan dalam
 2 Bultek 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah yang mengacu
 3 kepada Keppres 80/2003, secara administratif dapat ditangani dengan 2 cara berikut:

- 4 – Pembayaran dilakukan sebesar 95% (sembilan puluh lima persen) dari nilai
 5 kontrak, sedangkan yang 5% (lima persen) merupakan retensi selama masa
 6 pemeliharaan.
- 7 – Pembayaran dilakukan sebesar 100% (seratus persen) dari nilai kontrak dan
 8 penyedia barang/jasa harus menyerahkan jaminan bank sebesar 5 % (lima
 9 persen) dari nilai kontrak yang diterbitkan oleh Bank Umum atau oleh perusahaan
 10 asuransi yang mempunyai program asuransi kerugian (*surety bond*) dan
 11 direasuransikan sesuai dengan ketentuan Menteri Keuangan.

12 Sebagaimana dinyatakan dalam Buletin Teknis Nomor 04 nilai retensi dengan cara
 13 pertama diakui sebagai utang retensi. Apabila pada akhir tahun anggaran masih
 14 dalam masa retensi maka pengeluaran 5% harus disediakan dananya pada tahun
 15 anggaran berikutnya. Sedangkan cara kedua, adanya jaminan bank harus
 16 diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

17 **Jurnal Untuk Mencatat Transaksi tersebut adalah:**

18 a. Pembayaran uang muka kerja tanggal 15 September 20X1

- 19 – Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
15/09/20X1	Belanja Modal Piutang dari KUN	1.000.000.000	1.000.000.000

- 20 – Pengakuan KDP di Neraca:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
15/09/20X2	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	1.000.000.000	1.000.000.000

21 b. Pembayaran termin I pada tanggal 5 April 20X2 (Penyelesaian pekerjaan fisik
 22 60%)

- 23 – Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Belanja Modal Piutang dari KUN	1.500.000.000	1.500.000.000

- 24 – Pengakuan KDP di Neraca:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	1.500.000.000	1.500.000.000

1 c. Pembayaran termin II pada tanggal 1 November 20X2 (Penyelesaian pekerjaan
2 fisik 100%, dan telah dibuat Berita Acara Serah Terima Pekerjaan Pertama)
3 dengan menahan retensi 5%.

4 – Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Belanja Modal Piutang dari KUN	2.250.000.000	2.250.000.000

5 – Pengakuan KDP di Neraca atas pembayaran termin II:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	2.250.000.000	2.250.000.000

6 – Pengakuan KDP atas pekerjaan yang sudah diselesaikan tetapi belum
7 dibayar retensi (5%):

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	250.000.000	250.000.000

8

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Dana Yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek Utang Retensi/Belanja Yang Masih Harus Dibayar	250.000.000	250.000.000

9 d. Berita acara serah terima kedua dan pembayaran retensi 5% pada satker:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/2/ 20X3	Belanja Modal Piutang dari KUN Utang Retensi/Belanja Yang Masih Harus Dibayar Dana Yang Harus Disediakan untuk Pembayaran Utang Jangka Pendek Aset Tetap gedung dan Bangunan Konstruksi Dalam Pengerjaan	250.000.000 250.000.000 5.000.000.000	250.000.000 250.000.000 5.000.000.000

1 Pada saat bersamaan BUN mencatat:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/11/20X2	Belanja Modal Kas Umum Negara	250.000.000	250.000.000

2

3 **5. Penghentian Pembangunan Gedung**

4 Sesuai dengan contoh kasus nomor 2, ternyata Pemerintah pada bulan Februari
5 20X2 mengambil keputusan untuk tidak melanjutkan proyek tersebut, dan pada
6 tanggal 1 Mei 20X2 telah terbit Surat Keputusan Penghapusan.

7 Jurnal yang harus dibuat adalah:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
1/05/20X2	Diinvestasikan dalam Aset Tetap Konstruksi Dalam Pengerjaan- Gedung dan Bangunan	30.000.000	30.000.000

8

BAB VIII

PENGELUARAN SETELAH PEROLEHAN AWAL ASET TETAP

A. Definisi Pengeluaran Setelah Perolehan Awal Aset Tetap

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

Pembedaan antara capital atau revenue expenditure selain dari menambah manfaat atau tidak juga dapat dilihat dari besarnya jumlah pengeluaran. Sebuah pembelian inventaris berupa jam dinding seharga Rp20.000,00 misalnya harus dicatat sebagai pengeluaran untuk aset tetap karena jam dinding tersebut dapat digunakan lebih dari satu tahun. Akan tetapi karena nilainya yang kecil tidak mungkin mencatat dan memperlakukan biaya tersebut seperti biaya perolehan aset yang besar. Untuk itu pemerintah harus menentukan batasan pengeluaran untuk memperoleh aset yang dapat dimanfaatkan lebih dari satu tahun yang dapat diklasifikasi sebagai aset tetap. Batasan ini disebut juga dengan *capitalization threshold* (nilai satuan minimum kapitalisasi aset). SAP tidak menentukan besarnya *capitalization threshold* ini tetapi memberikan kebebasan kepada masing-masing entitas untuk menentukan sendiri.

B. Pengakuan Pengeluaran Setelah Perolehan Awal

Pengeluaran setelah perolehan awal dapat diakui sebagai pengeluaran modal (*capital expenditure*) atau sebagai pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*).

Kapitalisasi setelah perolehan awal aset tetap dilakukan terhadap biaya-biaya lain yang dikeluarkan setelah pengadaan awal yang dapat memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja.

Sebaliknya, pengeluaran-pengeluaran yang tidak memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar tidak memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja diperlakukan sebagai biaya (*expense*).

C. Pengukuran Pengeluaran Setelah Perolehan Awal

Pengeluaran-pengeluaran yang dikapitalisasi diukur sebesar jumlah biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomik di masa yang akan datang dalam bentuk peningkatan kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan kinerja aset yang bersangkutan. Pengeluaran yang dikapitalisasi dapat berupa pengembangan dan penggantian utama. Pengembangan disini maksudnya adalah peningkatan aset tetap karena meningkatnya manfaat aset tetap tersebut. Biaya pengembangan ini akan menambah harga perolehan aset tetap yang bersangkutan. Sedangkan penggantian utama adalah memperbaharui bagian aset tetap, dimana biaya penggantian utama ini akan dikapitalisasi dengan cara mengurangi nilai bagian yang diganti dari harga aset tetap yang semula dan menambahkan biaya penggantian.

1 Dalam proses kapitalisasi biaya pada aset tetap diterapkan kebijakan mengenai Nilai
 2 Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap (*capitalization threshold*) yang mengatur batas
 3 minimum pengeluaran yang dapat ditambahkan ke dalam nilai tercatat aset tetap. Aset tetap
 4 yang nilai perolehannya di bawah Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap tidak
 5 disajikan dalam neraca (*on face*), melainkan diungkapkan pada Catatan atas Laporan
 6 Keuangan dan dicatat pada Laporan BMN/Laporan Barang Milik Daerah.

7 Pengeluaran setelah perolehan awal atas aset tetap yang oleh karena bentuknya, atau lokasi
 8 penggunaannya memiliki risiko penurunan nilai dan/atau kuantitas yang mengakibatkan
 9 ketidakpastian perolehan potensi ekonomik di masa depan, seperti tanggul lumpur lapindo,
 10 tanggul pemecah gelombang, tanggul penahan lahar di lereng gunung Merapi tidak
 11 dikapitalisasi, melainkan diperlakukan sebagai biaya pemeliharaan biasa (*expense*).

12

13 D. Contoh Kasus

14 Pada tahun 2009, Kementerian S melakukan pemeliharaan gedung dan bangunan
 15 sebagai berikut:

- 16 • Tanggal 10 Agustus 2009 dilakukan kegiatan pemasangan keramik yang semula
 17 hanya berupa lantai tanah sejumlah Rp600.000.000 dengan pembebanan pada
 18 akun belanja modal gedung dan bangunan.
- 19 • Tanggal 10 September 2009 dilakukan pengecatan taman gedung sejumlah
 20 Rp300.000.000 dengan pembebanan pada akun belanja pemeliharaan.

21 Atas transaksi tersebut biaya pemeliharaan yang dapat dikapitalisasi hanyalah biaya
 22 pemasangan keramik. Biaya pengecatan taman diakui sebagai beban tahun berjalan dan
 23 tidak perlu dikapitalisasi karena merupakan kegiatan pemeliharaan rutin yang tidak
 24 menunjukkan adanya suatu peningkatan mutu/kualitas/kapasitas atas aset yang
 25 bersangkutan.

26 Jurnal yang dibuat oleh Kementerian S adalah sebagai berikut.

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10/8/2009	Belanja modal – Gedung dan Bangunan Piutang dari KUN <i>(mencatat biaya pemasangan keramik gedung dan bangunan)</i>	600.000.000	600.000.000
	Gedung dan Bangunan Diinvestasikan dalam Aset Tetap <i>(jurnal korolari mencatat kapitalisasi biaya pemeliharaan)</i>	600.000.000	600.000.000
10/9/2009	Belanja pemeliharaan Piutang dari KUN <i>(mencatat biaya pengecatan taman)</i>	300.000.000	300.000.000

1 Pencatatan di BUN:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
10/8/2009	Belanja Modal Kas Umum Negara <i>(mencatat pemasangan keramik)</i>	600.000.000	600.000.000
10/9/2009	Belanja pemeliharaan Kas Umum Negara <i>(mencatat biaya pengecatan taman)</i>	300.000.000	300.000.000

2

1 **BAB IX**
2 **PERTUKARAN ASET TETAP**

3
4
5 **A. Definisi Pertukaran Aset Tetap**

6 Dalam rangka memenuhi kebutuhan terhadap aset tetap tertentu biasanya pemerintah
7 melakukan pembelian/pengadaan. Namun, karena alasan tidak tersedianya dana dan untuk
8 efisiensi, pemerintah dapat memperoleh suatu aset tetap melalui mekanisme pertukaran
9 (ruislag/tukar guling).

10 Pertukaran atau tukar menukar adalah pengalihan aset tetap dari suatu entitas kepada
11 entitas lain mengacu pada ketentuan PP Nomor 6 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Barang
12 Milik Negara/Daerah (BMN/D). Untuk tingkat Pemerintah Pusat, peraturan pelaksanaan
13 pengelolaan BMN diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor
14 96/PMK.06/2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Penggunaan, Pemanfaatan,
15 Penghapusan, dan Pemindahtanganan BMN. Sedangkan untuk pemerintah daerah,
16 pengelolaan BMD diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri)
17 Nomor 17 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pelaksanaan Pengelolaan Barang Milik
18 Daerah. Berdasarkan ketentuan tersebut, pertukaran aset tetap dapat dilakukan antara
19 Pemerintah Pusat dengan pemerintah daerah, atau antar pemerintah daerah, atau antara
20 pemerintah dengan pihak lain, dengan menerima penggantian dalam bentuk barang,
21 sekurang-kurangnya dengan nilai yang seimbang.

22 Ada beberapa alasan yang menyebabkan pemerintah perlu melakukan pertukaran,
23 yaitu:

- 24 - Adanya aset tetap berupa tanah dan/atau bangunan yang lokasinya tidak sesuai dengan
25 tata ruang/tata kota;
26 - Adanya aset tetap yang tidak dimanfaatkan secara optimal;
27 - Upaya penyatuan aset tetap yang lokasinya terpecah;
28 - Pelaksanaan rencana strategis pemerintah;
29 - Adanya aset tetap selain tanah dan/atau bangunan yang sudah usang; dan
30 - Tidak tersedia dananya dalam APBN untuk pengadaan baru.

31
32 PSAP 07 Paragraf 43 menyatakan bahwa ***suatu aset tetap dapat diperoleh melalui***
33 ***pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya.***
34 Akan tetapi, sesuai dengan PMK Nomor 96/PMK.06/2007 tentang, Tata Cara Pelaksanaan,
35 Penggunaan, Pemanfaatan, Penghapusan, dan Pemindahtanganan BMN, penggantian
36 utama atas tukar-menukar aset tetap berupa tanah, atau tanah dan bangunan, adalah tanah,
37 atau tanah dan bangunan juga.

38
39 **B. Pengakuan Aset Tetap Hasil Pertukaran**

40 Suatu aset tetap hasil pertukaran dapat diakui apabila kepemilikan atas aset telah
41 berpindah dan nilai perolehan aset hasil pertukaran tersebut dapat diukur dengan andal.
42 Pertukaran aset tetap dituangkan dalam Berita Acara Serah Terima (BAST). Berdasarkan
43 BAST tersebut, pengguna barang menerbitkan Surat Keputusan (SK) Penghapusan
44 terhadap aset yang diserahkan. Berdasarkan BAST dan SK Penghapusan,
45 pengelola/pengguna barang mengeliminasi aset tersebut dari neraca maupun dari daftar
46 barang dan membukukan aset tetap pengganti.

1 C. Pengukuran Aset Tetap Hasil Pertukaran

2 Dalam PSAP 07 Paragraf 43 dinyatakan bahwa **biaya dari pos semacam itu**
3 **(pertukaran aset) diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh yaitu ekuivalen**
4 **atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau**
5 **setara kas yang ditransfer/diserahkan.**

6 Terhadap aset tetap yang diperoleh melalui pertukaran dengan aset tetap yang
7 serupa, yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa, maka aset
8 yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) aset yang dilepas.
9 Apabila nilai wajar aset tetap yang diperoleh lebih rendah daripada nilai wajar aset tetap
10 yang dilepas, maka nilai buku aset yang dilepas harus diturunkan menjadi sebesar nilai buku
11 aset yang diterima dan tidak ada keuntungan atau pun kerugian yang diakui dari transaksi
12 tersebut. Kondisi ini memberikan bukti adanya suatu penurunan nilai (*impairment*) dari aset
13 tetap yang dilepas.

14 Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini
15 mengindikasikan bahwa aset tetap yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.
16 Dalam hal aset tetap yang dipertukarkan nilainya lebih tinggi daripada aset tetap pengganti,
17 maka terdapat dua ketentuan yang berlaku:

- 18 • Di dalam PMK Nomor 96/PMK.06/2007 dinyatakan bahwa mitra wajib menyetorkan uang
19 ke rekening kas umum negara sejumlah selisih nilai lebih antara barang yang dilepas
20 dengan barang pengganti paling lambat sebelum pelaksanaan serah terima barang.
21 Setoran ini dicatat sebagai pendapatan oleh pemerintah dan dilaporkan di dalam Laporan
22 Realisasi Anggaran dan Laporan Arus Kas.
- 23 • Di dalam Permendagri Nomor 17 Tahun 2007 disebutkan bahwa apabila di dalam tukar
24 menukar antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah dan antara pemerintah
25 daerah terdapat selisih lebih, maka selisih lebih dimaksud dapat dihibahkan dan
26 dituangkan di dalam Berita Acara Hibah. Kejadian ini harus diungkapkan di dalam
27 Catatan atas Laporan Keuangan.

28 Dalam hal nilai aset tetap pengganti lebih tinggi daripada nilai aset tetap yang dilepas,
29 Permenkeu Nomor 96/PMK.06/2007 maupun Permendagri Nomor 17 Tahun 2007 belum
30 mengatur secara jelas. Dalam hal ini untuk pengukuran secara akuntansi berlaku ketentuan
31 paragraf 43 dan 44 PSAP 07.

33 D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap Hasil Pertukaran

34 Dalam hal terjadi pertukaran aset tetap, maka harus diungkapkan:

- 35 a. Pihak yang melakukan pertukaran aset tetap;
- 36 b. Jenis aset tetap yang diserahkan dan nilainya;
- 37 c. Jenis aset tetap yang diterima beserta nilainya; dan
- 38 d. Jumlah hibah selisih lebih dari pertukaran aset tetap.

40 F. Contoh Kasus

41 Sebuah pengembang ingin me-*ruislag* tanah yang di atasnya telah dibangun jalan milik
42 Pemerintah Kota (Pemkot) T karena tanah tersebut masuk ke dalam rencana
43 pengembangan perumahan. Pihak pengembang menawarkan tanah lapang miliknya
44 yang masih dalam kawasan mereka sebagai pengganti tanah milik Pemkot T tersebut.
45 Nilai tanah milik Pemkot T adalah Rp10.000.000.000 dan nilai jalan adalah
46 Rp5.000.000.000. Nilai tanah lapang yang ditawarkan sebagai pengganti adalah
47 Rp20.000.000.000.

1 Atas transaksi pertukaran aset tetap di atas, perlu diikuti Paragraf 44 PSAP Nomor 7
2 yang berbunyi:

3 "... Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas
4 aset yang dilepas."

5 Jurnal untuk mencatat pertukaran aset tersebut adalah sebagai berikut:

6 - Pengakuan Tanah yang diterima:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
../.../...	Tanah Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	15.000.000.000	15.000.000.000

7 - Penghapusan Tanah dan Jalan yang diserahkan:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
../.../...	Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	15.000.000.000	
	Tanah		10.000.000.000
	Jalan, Irigasi, dan Jaringan		5.000.000.000

8

BAB X

PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP

Aset Tetap diperoleh dengan maksud untuk digunakan dalam mendukung kegiatan operasional pemerintah atau untuk dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Namun demikian, pada saatnya suatu aset tetap harus dihentikan dari penggunaannya. Beberapa keadaan dan alasan penghentian aset tetap antara lain adalah penjualan aset tetap, pertukaran dengan aset tetap lainnya, atau berakhirnya masa manfaat aset tetap sehingga perlu diganti dengan aset tetap yang baru. Secara umum, penghentian aset tetap dilakukan pada saat dilepaskan atau aset tetap tersebut tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.

Pelepasan aset tetap dilingkungan pemerintah lazim disebut sebagai pemindahtanganan. Sesuai dengan PMK Nomor 96/PMK.08/2007 tentang pengelolaan BMN, pemerintah dapat melakukan pemindahtanganan BMN yang di dalamnya termasuk aset tetap dengan cara:

1. dijual;
2. dipertukarkan;
3. dihibahkan; atau
4. dijadikan penyertaan modal negara/daerah.

Apabila suatu aset tetap tidak dapat digunakan karena aus, ketinggalan jaman, tidak sesuai dengan kebutuhan organisasi yang makin berkembang, rusak berat, tidak sesuai dengan rencana umum tata ruang (RUTR) atau masa kegunaannya telah berakhir, maka aset tetap tersebut hakekatnya tidak lagi memiliki manfaat ekonomi masa depan, sehingga penggunaannya harus dihentikan. Selanjutnya, terhadap aset tersebut secara akuntansi dapat dilepaskan, namun harus melalui proses yang dalam terminologi PMK Nomor 96/PMK.08/2007 tentang pengelolaan BMN disebut penghapusan.

PSAP 07 paragraf 76 dan 77 menyatakan bahwa:

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

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

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.

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 dana. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran.

1 **Contoh:**

2 Sebuah mobil yang dibeli pada tanggal 1 Maret 2006 dengan harga Rp180 juta terkena
3 bencana alam gempa bumi pada tahun 2009 dan dijual kembali pada tanggal 1 Nopember
4 2009 dengan harga Rp30 juta. Sebelumnya mobil ditaksir akan dapat digunakan selama 5
5 tahun tanpa nilai residu. Pemerintah melakukan penyusutan terhadap aset tetapnya
6 menurut umur setiap unit aset tetap secara individual atas dasar metode garis lurus,
7 dengan menggunakan tahun kalender sebagai tahun bukannya.

8 Perhitungan penjualan mobil tersebut adalah sebagai berikut:

9	Harga jual mobil		Rp30.000.000
10	Nilai buku mobil :		
11	Harga perolehan	Rp180.000.000	
12	Akumulasi penyusutan:		
13	2006 = 9 bulan	Rp 27.000.000	
14	2007 = 12 bulan	Rp 36.000.000	
15	2008 = 12 bulan	Rp 36.000.000	
16	2009 = 10 bulan	<u>Rp 30.000.000</u>	
17	Jumlah akumulasi penyusutan	<u>Rp129.000.000</u>	
18	Nilai buku mobil		<u>51.000.000</u>
19	Rugi penjualan mobil		(21.000.000)

20 Jurnal yang dibuat untuk mengeliminasi akun mobil adalah sebagai berikut:

- 21 • Untuk mencatat pengurangan mobil akibat penjualan:

22	Akumulasi Penyusutan	129.000.000	
23	Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	51.000.000	
24	Peralatan dan Mesin		180.000.000

- 25 • Untuk mencatat penerimaan kas dari penjualan mobil:

26	Kas	30.000.000	
27	Pendapatan.....		30.000.000

28

29 Dalam hal pemerintah belum menerapkan penyusutan atas aset tetap, maka akun aset
30 tetap dan ekuitas dana akan dieliminasi dari pembukuan sebesar nilai bukannya. Dari
31 contoh di atas, jurnal yang dibuat untuk mengeliminasi akun mobil adalah sebagai berikut:

- 32 • Untuk mencatat pengurangan mobil akibat penjualan:

33	Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	180.000.000	
34	Peralatan dan Mesin		180.000.000

- 35 • Untuk mencatat penerimaan kas akibat penjualan mobil:

36	Kas	30.000.000	
37	Pendapatan.....		30.000.000

38

39 Apabila penghentian suatu aset tetap akibat dari proses pemindahtanganan berupa
40 hibah atau penyertaan modal negara/daerah, maka akun aset tetap dan ekuitas dana akan
41 dikurangkan dari pembukuan sebesar nilai buku dan tidak menimbulkan pendapatan. Dari
42 contoh di atas, apabila mobil tersebut dihibahkan atau dijadikan penyertaan modal
43 negara/daerah maka jurnal untuk mengeliminasi akun mobil adalah sebagai berikut:

1	• Apabila diterapkan penyusutan:		
2	Akumulasi Penyusutan	129.000.000	
3	Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	51.000.000	
4	Peralatan dan Mesin		180.000.000
5	• Apabila tidak diterapkan penyusutan:		
6	Diinvestasikan Dalam Aset Tetap	180.000.000	
7	Peralatan dan Mesin		180.000.000

8 Pencatatan sebagaimana di atas dilakukan setelah terbitnya surat keputusan
9 penghapusan oleh K/L untuk aset tetap yang telah habis masa manfaat/tidak ada lagi
10 manfaat dari penggunaannya. Untuk aset tetap yang dihibahkan, dieliminasi dari neraca
11 pada saat telah dikeluarkan berita acara serah terima hibah oleh K/L sebagai tindak lanjut
12 persetujuan hibah pengelola barang. Aset tetap yang dipindahtangankan melalui mekanisme
13 Penyertaan Modal Negara (PMN), dikeluarkan dari pembukuan pada saat Peraturan
14 Pemerintah (PP) PMN diterbitkan. Sedangkan aset tetap yang dilepaskan melalui penjualan
15 dikeluarkan dari pembukuan pada saat diterbitkan risalah lelang.

16 Apabila suatu aset tetap dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif, maka
17 aset tetap tersebut direklasifikasi dalam kelompok aset lainnya.

18 Apabila suatu aset tetap dilepaskan atau dihentikan secara permanen setelah
19 mendapatkan persetujuan penghapusan, maka aset tetap tersebut dieliminasi dari neraca.

20 Aset tetap yang dihentikan secara permanen oleh pimpinan entitas sebelum
21 mendapat persetujuan penghapusan direklasifikasi dalam kelompok aset lainnya.

22 Aset tetap dalam proses pemindahtanganan dan telah diterbitkan surat persetujuan
23 dari pengelola barang maka aset tersebut tidak digunakan dalam kegiatan operasional
24 pemerintah, dengan kata lain tidak aktif, sehingga tidak memenuhi kriteria dan tidak dapat
25 dikelompokkan lagi sebagai aset tetap. Hal ini sesuai dengan pernyataan Paragraf 78 PSAP
26 07 menyatakan bahwa:

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

30 Pada saat dokumen sumber untuk mengeliminasi aset tetap tersebut dari neraca
31 telah diperoleh, maka aset tetap yang telah direklasifikasi menjadi aset lainnya tersebut
32 dikeluarkan dari neraca.

33

BAB XI
RENOVASI ASET TETAP

Suatu satuan kerja (pada K/L atau SKPD) dapat melakukan perbaikan/renovasi aset tetap yang dimiliki dan/atau dikuasainya. Renovasi dapat dilakukan terhadap semua barang milik dalam kelompok aset tetap, namun demikian renovasi terhadap akun tanah dan akun aset tetap lainnya jarang ditemukan. Apabila aset tetap yang dimiliki dan/atau dikuasai suatu K/L atau SKPD direnovasi dan memenuhi kriteria kapitalisasi aset tetap, maka renovasi tersebut umumnya dicatat dengan menambah nilai perolehan aset tetap yang bersangkutan. Hal ini sesuai dengan paragraf 50 PSAP 07, yaitu:

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

Namun demikian, dalam hal aset tetap yang direnovasi tersebut memenuhi kriteria kapitalisasi dan bukan milik suatu satker atau SKPD, maka renovasi tersebut dicatat sebagai aset tetap lainnya. Biaya yang dikeluarkan untuk melakukan renovasi umumnya adalah belanja modal aset terkait. Biaya perawatan sehari-hari untuk mempertahankan suatu aset tetap dalam kondisi normalnya, termasuk di dalamnya pengeluaran untuk suku cadang, merupakan pengeluaran yang substansinya adalah kegiatan pemeliharaan dan tidak dikapitalisasi meskipun nilainya signifikan (lihat Buletin Teknis No. 04).

Berdasarkan obyeknya, renovasi aset tetap di lingkungan satuan kerja K/L atau SKPD dapat dibedakan menjadi 3 (tiga) jenis, yaitu:

1. Renovasi aset tetap milik sendiri;
2. Renovasi aset tetap bukan milik-dalam lingkup entitas pelaporan; dan
3. Renovasi aset tetap bukan milik-diluar lingkup entitas pelaporan.

Penjelasan terhadap ketiga jenis renovasi tersebut diuraikan di bawah ini.

1. Renovasi Aset Tetap Milik Sendiri

Renovasi aset tetap milik sendiri merupakan perbaikan aset tetap di lingkungan satuan kerja pada K/L atau SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi. Renovasi semacam ini akan dicatat sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan renovasi tersebut belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun belum diserahterimakan, maka akan dicatat sebagai KDP.

Contoh:

1. Satker A memiliki gedung 2 lantai, yang digunakan untuk kantor. Karena pengembangan organisasi dan jumlah pegawai, lantai 2 yang semula berupa aula direnovasi menjadi ruang kerja dengan biaya APBN TA 2009 senilai Rp1 miliar. Pada tanggal 20 Oktober 2009 telah dilakukan penyerahan pekerjaan yang ditandai dengan BAST. Jurnal korolari untuk membukukan transaksi tersebut adalah sebagai berikut:

Tanggal 20 Oktober 2009:

Gedung dan Bangunan	1.000.000.000
Diinvestasikan dalam Aset Tetap	1.000.000.000

1 2. Satker A memiliki gedung 2 lantai, yang digunakan untuk kantor. Karena
2 pengembangan organisasi dan jumlah pegawai, lantai 2 yang semula berupa aula
3 direnovasi menjadi ruang kerja dengan biaya APBN TA 2009 senilai Rp1 miliar.
4 Apabila sampai dengan 31 Desember renovasi tersebut masih belum selesai atau
5 belum diserahterimakan, transaksi tersebut di jurnal sebagai berikut:

6 Tanggal 31 Desember 2009:

7	Konstruksi Dalam Pengerjaan	1.000.000.000
8	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	1.000.000.000

9

10 2. Renovasi Aset Tetap Bukan Milik-Dalam Lingkup Entitas Pelaporan

11 Renovasi aset tetap dalam lingkup ini mencakup perbaikan aset tetap bukan milik
12 suatu satuan kerja atau SKPD yang memenuhi syarat kapitalisasi namun masih dalam
13 satu entitas pelaporan. Lingkup renovasi jenis ini meliputi:

- 14 1. Renovasi aset tetap milik satuan kerja lain dalam satu K/L;
- 15 2. Renovasi aset tetap milik satuan kerja K/L lain;
- 16 3. Renovasi aset tetap milik UPTD lain dalam satu SKPD; dan
- 17 4. Renovasi aset tetap milik SKPD lain.

18 Renovasi semacam ini, pada satuan kerja yang melakukan renovasi tidak dicatat
19 sebagai penambah nilai perolehan aset tetap terkait karena kepemilikan aset tetap
20 tersebut ada pada pihak lain. Renovasi tersebut apabila telah selesai dilakukan sebelum
21 tanggal pelaporan akan dibukukan sebagai aset tetap lainnya-aset renovasi dan disajikan
22 di neraca sebagai kelompok aset tetap. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan
23 renovasi tersebut belum selesai dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun
24 belum diserahterimakan, maka akan dicatat sebagai konstruksi dalam pengerjaan.

25 Pada akhir tahun anggaran, aset renovasi ini seyogyanya diserahkan pada pemilik.
26 Mekanisme penyerahannya mengikuti peraturan yang berlaku. Jika dokumen sumber
27 penyerahan tersebut (sebagaimana dijelaskan pada bab terdahulu) telah diterbitkan maka
28 aset tetap renovasi tersebut dieliminasi dari neraca dan satuan kerja K/L atau SKPD
29 pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap terkait. Namun apabila
30 sampai dengan akhir periode pelaporan aset renovasi ini belum juga diserahkan, maka
31 K/L atau SKPD yang melakukan renovasi terhadap aset tersebut tetap akan mencatat
32 sebagai Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi.

33 **Contoh:**

- 34 1. Ditjen Kekayaan Negara meminjam gedung Ditjen Pajak Kementerian Keuangan
35 untuk kantor layanan daerah di Kabupaten Purwokerto. Untuk menunjang layanan dan
36 kelancaran tugas, gedung tersebut direnovasi dengan menambahkan loket layanan,
37 memperluas ruang tunggu, menambahkan ruang rapat dan mushola dengan total
38 biaya Rp2 miliar. Pada tanggal 20 Oktober 2009 telah dilakukan penyerahan
39 pekerjaan yang ditandai dengan BAST. Menjelang akhir tahun, administrasi aset
40 renovasi tersebut diserahkan kepada pemiliknya (Ditjen Pajak).

41 Untuk membukukan transaksi tersebut di jurnal sebagai berikut:

42 Ditjen Kekayaan Negara:

43 Tanggal 20 Oktober 2009

44	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	2.000.000.000
45	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	2.000.000.000

46

1	Tanggal 31 Desember 2009:		
2	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	2.000.000.000	
3	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi		2.000.000.000
4			
5	Ditjen Pajak:		
6	Tanggal 31 Desember 2009:		
7	Gedung dan Bangunan	2.000.000.000	
8	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2.000.000.000
9			
10	Kementerian Keuangan:		
11	Tanggal 31 Desember 2009:		
12	Gedung dan Bangunan	2.000.000.000	
13	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2000.000.000
14			
15	2. Ditjen Kekayaan Negara meminjam gedung Ditjen Pajak Kementerian Keuangan		
16	untuk kantor layanan daerah di Kabupaten Purwokerto. Untuk menunjang layanan dan		
17	kelancaran tugas, gedung tersebut direnovasi dengan menambahkan loket layanan,		
18	memperluas ruang tunggu, menambahkan ruang rapat dan mushola dengan total		
19	biaya Rp2 miliar. Sampai dengan 31 Desember renovasi tersebut masih dalam proses		
20	penyelesaian atau belum diserahterimakan dari kontraktor, transaksi tersebut dijurnal		
21	sebagai berikut:		
22	Ditjen Kekayaan Negara:		
23	Tanggal 31 Desember 2009:		
24	Konstruksi Dalam Pengerjaan	2.000.000.000	
25	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2.000.000.000
26			
27	Kementerian Keuangan:		
28	Tanggal 31 Desember 2009:		
29	Konstruksi Dalam Pengerjaan	2.000.000.000	
30	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2.000.000.000
31			
32	3. Ditjen Kekayaan Negara meminjam gedung Ditjen Pajak Kementerian Keuangan		
33	untuk kantor layanan daerah di Kabupaten Purwokerto. Untuk menunjang layanan dan		
34	kelancaran tugas, gedung tersebut direnovasi dengan menambahkan loket layanan,		
35	memperluas ruang tunggu, menambahkan ruang rapat dan mushola dengan total		
36	biaya Rp2 miliar. Pada tanggal 20 Oktober 2009 telah dilakukan penyerahan		
37	pekerjaan dari kontraktor yang ditandai dengan BAST. Sampai dengan akhir tahun,		
38	administrasi aset renovasi tersebut belum diserahkan kepada pemiliknya. Untuk		
39	membukukan transaksi tersebut dijurnal sebagai berikut:		

1	Ditjen Kekayaan Negara:		
2	Tanggal 20 Oktober 2009:		
3	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	2.000.000.000	
4	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2.000.000.000
5	Kementerian Keuangan:		
6	Tanggal 31 Desember 2009:		
7	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	2.000.000.000	
8	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		2.000.000.000

10 3. Renovasi Aset Tetap Bukan Milik-Diluar Entitas Pelaporan

11 Renovasi aset tetap dalam lingkup ini mencakup perbaikan aset tetap bukan milik
12 suatu satuan kerja K/L atau SKPD, di luar entitas pelaporan yang memenuhi syarat
13 kapitalisasi. Lingkup renovasi jenis ini meliputi:

- 14 1. Renovasi aset tetap milik pemerintah lainnya; dan
- 15 2. Renovasi aset tetap milik pihak lain, selain pemerintah (swasta, BUMN/D, yayasan,
16 dan lain-lain).

17 Renovasi semacam ini, pengakuan dan pelaporannya serupa dengan renovasi aset
18 bukan milik-dalam lingkup entitas pelaporan sebagaimana butir 2 di atas, yaitu bahwa pada
19 satuan kerja yang melakukan renovasi tidak dicatat sebagai penambah nilai perolehan
20 aset tetap terkait karena kepemilikan aset tetap tersebut ada pada pihak lain. Apabila
21 renovasi aset tersebut telah selesai dilakukan sebelum tanggal pelaporan akan dibukukan
22 sebagai aset tetap lainnya-aset renovasi dan disajikan di neraca sebagai kelompok aset
23 tetap. Apabila sampai dengan tanggal pelaporan renovasi tersebut belum selesai
24 dikerjakan, atau sudah selesai pengerjaannya namun belum diserahkan, maka
25 akan dicatat sebagai KDP.

26 Pada akhir masa perjanjian pinjam pakai atau sewa, aset renovasi ini seyogyanya
27 diserahkan pada pemilik. Mekanisme penyerahannya mengikuti peraturan yang berlaku.
28 Jika dokumen sumber penyerahan tersebut (sebagaimana dijelaskan pada bab terdahulu)
29 telah diterbitkan maka aset tetap renovasi tersebut dieliminasi dari neraca dan satuan
30 kerja K/L atau SKPD pemilik akan mencatat dan menambahkannya sebagai aset tetap
31 terkait.

32 **Contoh:**

- 33 1. Balai Diklat Keluarga Berencana, BKKBN meminjam gedung 2 (dua) lantai milik
34 Pemda Banyumas dengan pola pinjam pakai selama 2 (dua) tahun. Gedung tersebut
35 dimaksudkan sebagai sarana pendidikan dan pelatihan keluarga berencana wilayah
36 DIY dan Jawa Tengah. Untuk kepentingan diklat tersebut, Balai Diklat merenovasi
37 lantai 2 gedung yang sebelumnya berupa aula menjadi ruang kelas. Lantai 1 gedung
38 tersebut juga direnovasi menjadi ruang widyaiswara dan ruang kantor Balai. Biaya
39 yang dibutuhkan untuk merenovasi aset tersebut berasal dari DIPA Balai Diklat
40 sebesar Rp10 miliar. Pada tanggal 20 Oktober 2007 telah dilakukan penyerahan
41 pekerjaan dari kontraktor yang ditandai dengan BAST. Untuk membukukan transaksi
42 tersebut di jurnal sebagai berikut:

43
44
45

1	Balai Diklat BKKBN:		
2	Tanggal 20 Oktober 2007		
3	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	10.000.000.000	
4	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		10.000.000.000
5			
6	BKKBN:		
7	Tanggal 31 Desember 2007:		
8	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi	10.000.000.000	
9	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		10.000.000.000
10			
11	2. Pada akhir masa pinjam pakai, aset renovasi tersebut diserahkan kepada Pemda		
12	Banyumas dengan mekanisme hibah dan telah diterbitkan BAST hibah dari BKKBN		
13	kepada Pemda Banyumas pada tanggal 3 Nopember 2009. Untuk membukukan		
14	transaksi tersebut di jurnal sebagai berikut:		
15			
16	Balai Diklat BKKBN:		
17	Tanggal 3 Nopember 2009:		
18	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	10.000.000.000	
19	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi		10.000.000.000
20			
21	BKKBN:		
22	Tanggal 3 Nopember 2009:		
23	Diinvestasikan dalam Aset Tetap	10.000.000.000	
24	Aset Tetap Lainnya-Aset Renovasi		10.000.000.000
25			
26	Pemda Banyumas:		
27	Tanggal 3 Nopember 2009		
28	Gedung dan Bangunan	10.000.000.000	
29	Diinvestasikan dalam Aset Tetap		10.000.000.000
30			

BAB XII
REKLASIFIKASI DAN KOREKSI ASET TETAP

A. Reklasifikasi Aset Tetap

Suatu aset tetap yang dihentikan atau dihapuskan, sebagaimana dijelaskan pada BAB X 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. Paragraf 78 PSAP 07 mengatur bahwa aset dengan kondisi demikian harus dipindahkan dari aset tetap ke aset lainnya.

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

Pemindahan kelompok aset tetap ke aset lainnya dalam akuntansi disebut sebagai reklasifikasi aset. Berdasarkan Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), reklasifikasi didefinisikan sebagai pemecahan suatu transaksi dan dimasukkannya ke dalam berbagai klasifikasi sekunder, biasanya disertai dengan pemindahannya ke berbagai akun sekunder.

Reklasifikasi aset tetap ke aset lainnya dapat dilakukan sepanjang waktu, tidak tergantung periode laporan.

Contoh:

Sebuah mobil yang dibeli pada tanggal 1 Maret 2006 dengan harga Rp200 juta rusak berat terkena bencana alam gempa bumi pada bulan Agustus tahun 2009 dan pada tanggal 5 September diusulkan untuk dihapuskan. Pada tanggal 10 Oktober 2009 persetujuan penghapusan mobil tersebut telah diterbitkan oleh Kementerian Keuangan. Pemerintah tidak melakukan penyusutan terhadap aset tetapnya.

Tanggal 5 September 2009: reklasifikasi mobil ke aset lainnya

- Pengurangan aset tetap:

Diinvestasikan dalam Aset Tetap	Rp200.000.000	
Peralatan dan Mesin		Rp200.000.000

- Penambahan aset lainnya:

Aset lain-lain	Rp200.000.000	
Diinvestasikan dalam Aset lainnya		Rp200.000.000

Apabila pada tanggal 11 Nopember 2009 surat keputusan penghapusan K/L terbit, maka mobil yang semula direklasifikasi menjadi aset lainnya, pada tanggal tersebut dieliminasi dari neraca dengan jurnal sebagai berikut:

Tanggal 11 Nopember 2009:

Diinvestasikan dalam Aset Lainnya	200.000.000	
Aset lain-Lain		200.000.000

1 Apabila sampai dengan 31 Desember surat keputusan penghapusan K/L belum terbit,
2 maka pada tanggal 31 Desember tidak dilakukan penjurnalan.

3

4 **B. Koreksi Aset Tetap**

5 Paragraf 4 PSAP 10 menyatakan bahwa:

6 ***Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam***
7 ***laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.***

8 Koreksi meliputi koreksi sistemik dan koreksi non sistemik. Dari sisi transaksi, koreksi
9 mencakup transaksi pendapatan, belanja, penerimaan, pengeluaran dan koreksi akun
10 neraca. Dari periodenya, koreksi dapat dibedakan menjadi koreksi untuk tahun berjalan,
11 koreksi periode lalu pada saat laporan keuangan periode terkait belum diterbitkan, dan
12 koreksi periode lalu pada saat laporan keuangan periode terkait telah diterbitkan. Termasuk
13 dalam lingkup koreksi adalah temuan pemeriksaan yang diharuskan untuk dikoreksi.

14 Koreksi dilakukan oleh satker bersangkutan dan dilaporkan secara berjenjang,
15 sampai dengan kantor pusat K/L atau pemerintah daerah. Kadangkala untuk mengejar waktu
16 penyampaian laporan keuangan, koreksi dilakukan secara sentralistik di kantor pusat K/L
17 atau pemerintah daerah, baru kemudian didistribusikan pada entitas akuntansi di bawahnya
18 untuk melakukan penyesuaian.

19 Koreksi aset tetap dilakukan dengan menambah atau mengurangi akun aset tetap
20 yang bersangkutan. Koreksi aset tetap dapat dilakukan kapan saja, tidak tergantung pada
21 periode pelaporan dan waktu penyusunan laporan. Pada umumnya koreksi aset tetap
22 dilakukan pada saat ditemukan kesalahan.

BAB XIII

ASET TETAP DI LUAR NEGERI

A. Pendahuluan

Kebijakan umum pemerintah menegaskan bahwa penyelenggaraan hubungan luar negeri dan pelaksanaan politik luar negeri merupakan salah satu komponen utama dalam memperjuangkan NKRI. Interaksi yang diciptakan Indonesia dengan negara-negara tetangga dan negara-negara sahabat harus bersifat kondusif agar tetap dapat memajukan sikap saling pengertian dan menghormati di antara masyarakat bangsa-bangsa.

Seluruh kegiatan dalam hubungan antarbangsa dan antarnegara pada hakikatnya antara lain dilakukan oleh Kementerian Luar Negeri melalui hubungan diplomasi yang pada intinya merupakan usaha memelihara hubungan antarnegara. Diplomasi secara formal dilakukan baik oleh korps perwakilan diplomatik maupun oleh korps perwakilan konsuler. Pembukaan hubungan diplomatik juga merupakan suatu upaya konkrit untuk mempererat hubungan dan kerjasama dengan negara-negara lain yang pada akhirnya diharapkan dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat di kedua negara. Untuk tujuan tersebut, Pemerintah Indonesia saat ini telah memiliki sebanyak 191 perwakilan yang terdiri dari Kedutaan Besar, Perutusan Tetap untuk PBB di New York dan Jenewa, dan Konsulat Jenderal serta Konsul kehormatan.

Untuk melaksanakan kegiatan di luar negeri tersebut tentunya diperlukan sarana dan prasarana yang memadai, antara lain wisma, kantor perwakilan, kendaraan, serta aset tetap lainnya. Sebagian wisma atau kantor tersebut sudah dimiliki sendiri/menjadi aset negara RI, dan sebagian lainnya masih menyewa.

B. Pengakuan Aset Tetap di Luar Negeri

Pada prinsipnya pengakuan Aset Tetap diluar negeri sama dengan pengakuan aset tetap di didalam negeri seperti yang diatur dalam PSAP 07 Paragraf 16, kecuali untuk Tanah diatur lebih khusus dalam Paragraf 62 dan 63.

Paragraf 62:

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

Paragraf 63:

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

Mengingat harga gedung dan bangunan di luar negeri sangat mahal, sedangkan anggaran negara sangat terbatas, tidak semua gedung dan bangunan dapat dibeli secara tunai, sebagian besar dilakukan dengan angsuran. Angsuran tersebut umumnya dalam

1 jangka panjang, seperti pembelian di Helsinki dalam waktu 12 tahun, Guangzhou 15 tahun,
2 atau Lima 12 tahun.

3 Apabila pembelian aset tetap dilakukan secara angsuran, maka aset tetap diakui ketika
4 aset tetap yang dibeli telah diserahkan kepada pembeli dan perjanjian utang ditandatangani
5 oleh pihak penjual yang sekaligus bertindak selaku kreditur dan pembeli yang juga menjadi
6 debitur.

7
8

9 **C. Pengukuran Aset Tetap di Luar Negeri**

10 Pengukuran Aset Tetap Luar Negeri pada prinsipnya juga mengacu pada PSAP 07
11 Paragraf 22 dan 23, yaitu dengan nilai perolehan atau apabila penilaian aset tetap dengan
12 menggunakan biaya perolehan tidak dimungkinkan, maka nilai aset tetap didasarkan pada
13 nilai wajar pada saat perolehan. Selain itu, karena pembelian aset tetap di luar negeri
14 umumnya menggunakan mata uang asing, maka berlaku juga ketentuan di PSAP 02
15 Paragraf 6 yang menyatakan bahwa transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan
16 dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut
17 kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

18

19 **D. Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap di Luar Negeri**

20 Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan adalah:

- 21 a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat, termasuk juga nilai
22 mata uang asing dan kurs pada saat perolehan.
- 23 b. Jenis dan lokasi aset tetap di luar negeri.
- 24 c. Jika pembelian dilakukan dengan angsuran, maka harus diungkapkan juga uraian
25 mengenai nilai rincian utang pembelian aset secara angsuran tersebut.

26
27

28 **E. Contoh Kasus**

29 Kementerian Luar Negeri membeli gedung untuk kantor Kedutaan Besar di Jerman
30 pada tanggal 2 Januari 2009 senilai €10.000.000. Uang muka sebesar €1.000.000
31 dianggarkan untuk dibayar dengan DIPA tahun anggaran 2009. Sisanya ditetapkan dalam
32 kontrak utang yang harus dibayar secara angsuran setiap akhir tahun sebesar €500.000
33 dengan tingkat bunga 5%.

34 Transaksi di atas dapat diikhtisarkan sebagai berikut:

35 Tanggal 2 Januari 2009:

36	Harga perolehan	€10.000.000
37	Uang muka	<u>1.000.000</u>
38	Utang pembelian cicilan	€9.000.000

39

40 Misalnya kurs pada saat itu adalah €1 = Rp15.000, nilai gedung yang diakui dan utang
41 adalah:

42	Harga perolehan	Rp150.000.000.000
43	Uang muka	<u>(15.000.000.000)</u>
44	Utang pembelian cicilan	Rp135.000.000.000

1 Jurnal untuk mencatat transaksi pembelian gedung kantor secara angsuran tersebut di atas
2 adalah sebagai berikut:

3 Untuk mencatat pembelian gedung kantor secara cicilan:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Aset Tetap Diinvestasikan dalam Aset Tetap	150.000.000.000	150.000.000.000

4 Untuk mencatat pembayaran uang muka/cicilan pertama:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal Piutang dari KUN	15.000.000.000	15.000.000.000

5 Untuk mencatat sisa utang cicilan:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Dana yang harus disediakan untuk pembayaran Utang Jangka Panjang Utang Pembelian Cicilan	135.000.000.000	135.000.000.000

6 Catatan: dalam hal pencatatan sisa utang dalam mata uang asing perlu diungkapkan dalam
7 CaLK bahwa utang pembelian tanah di atas secara legal adalah dalam mata uang euro yang
8 dalam contoh di atas sebesar €9.000.000.

BAB XIV

HUBUNGAN ANTARA BELANJA DAN PEROLEHAN ASET TETAP

A. Jenis Belanja

Pada Tahun 2006, Komite Standar Akuntansi Pemerintahan menerbitkan Buletin Teknis 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah. Tujuan penerbitan Buletin Belanja tersebut adalah untuk menyikapi adanya ketidaksesuaian dalam penganggaran dan pelaporan keuangan pemerintahan, antara lain pengeluaran untuk pembelian aset tetap dianggarkan dalam Belanja Barang, pengeluaran untuk pemeliharaan rutin dianggarkan dalam Belanja Modal, atau bantuan untuk masyarakat dianggarkan dalam Belanja Modal. Melalui penerbitan Buletin Teknis 04, diharapkan adanya kesesuaian penyusunan anggaran, pelaksanaan anggaran, dan pelaporan. Berdasarkan Buletin Teknis 04 tersebut, diharapkan agar perolehan aset tetap yang akan digunakan dalam kegiatan pemerintahan dianggarkan dalam Belanja Modal.

Suatu belanja dapat dikategorikan sebagai Belanja Modal jika:

- pengeluaran tersebut mengakibatkan adanya perolehan aset tetap atau aset lainnya yang menambah aset pemerintah;
- pengeluaran tersebut melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang telah ditetapkan oleh pemerintah; dan
- perolehan aset tetap tersebut diniatkan bukan untuk dijual atau diserahkan ke masyarakat atau pihak lainnya.

Ilustrasi:

Satker A di Kementerian Sosial pada tahun 2010, merencanakan akan memberi bantuan mesin jahit kepada korban gempa di Padang Sumatera Barat. Rencana pemberian bantuan tersebut, walaupun berbentuk aset tetap, tetapi dianggarkan di APBN sebagai belanja bantuan sosial, bukan belanja modal.

Realisasi pemberian bantuan tersebut dicatat di LRA sebagai belanja bantuan sosial, dan tidak disajikan di neraca sebagai aset tetap. Apabila pada akhir periode pelaporan (semesteran atau tahunan), masih ada mesin jahit yang belum disalurkan ke masyarakat, maka mesin jahit yang belum disalurkan tersebut disajikan di neraca sebagai persediaan.

Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut pada Pemerintah Pusat adalah sebagai berikut:

– Realisasi Belanja

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Bantuan Sosial	XXX	
	Piutang dari Kas Umum Negara <i>(Untuk mencatat realisasi belanja bantuan sosial)</i>		XXX

– Pengakuan Persediaan

Apabila berdasarkan inventarisasi fisik pada pada akhir tahun masih ada mesin jahit yang belum diserahkan ke masyarakat:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Persediaan Cadangan Persediaan *) (Untuk mencatat mesin jahit yang belum disalurkan ke masyarakat)	XXX	XXX

1 *) Akun Cadangan Persediaan merupakan bagian dari Ekuitas Dana Lancar.

2 Walaupun sesuai Buletin Teknis Nomor 4 diharapkan antara penganggaran dan
3 pelaporan keuangan selalu terdapat kesesuaian akun anggaran, namun dalam praktek dapat
4 terjadi ketidak sesuaian akun anggaran dengan akun pelaporan keuangan. Dalam hal ini,
5 sesuai dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan, pada prinsipnya pencatatan
6 akuntansi menganut prinsip substansi mengungguli bentuk (*substance over form*). Contoh
7 dapat dilihat pada ilustrasi di bawah ini:

8 1. Pada tahun 2008 terbentuk Lembaga Kebijakan Pengadaan Pemerintah, seluruh biaya
9 operasional lembaga tersebut untuk sementara dianggarkan di Belanja Lain-lain.
10 Realisasi Belanja Lain-lain tersebut, sebagian berupa pembelian Peralatan dan Mesin
11 (aset tetap) untuk mendukung kegiatan lembaga tersebut. Walaupun tidak dianggarkan
12 pada Belanja Modal, Aset Tetap yang dibiayai dari Belanja Lain-lain tersebut harus
13 disajikan di Neraca.

14 Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut pada Pemerintah Pusat adalah sebagai berikut:

15 – Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Lain-lain Piutang dari Kas Umum Negara (Untuk mencatat realisasi belanja lain-lain)	XXX	XXX

16 – Pengakuan Peralatan dan Mesin

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Peralatan dan Mesin Diinvestasikan dalam Aset Tetap (Untuk mencatat peralatan dan Mesin)	XXX	XXX

17
18 2. Salah satu kegiatan Kementerian Pekerjaan Umum adalah pemeliharaan rutin saluran
19 irigasi. Kegiatan tersebut antara lain memperbaiki dinding saluran yang runtuh atau
20 melakukan pengerukan apabila terjadi pendangkalan pada tempat tertentu. Kementerian
21 Pekerjaan Umum menganggarkan kegiatan tersebut dalam belanja modal.

22 Karena kegiatan tersebut hanya untuk mempertahankan kondisi saluran, walaupun
23 kegiatan tersebut dianggarkan dalam belanja modal, pengeluaran tersebut tidak
24 dikapitalisasi (menambah) nilai saluran di neraca. Pengeluaran untuk kegiatan tersebut
25 selain disajikan di LRA juga harus diungkapkan di Catatan atas Laporan Keuangan.
26 Untuk tahun berikutnya, kegiatan tersebut agar dianggarkan dalam Belanja
27 Pemeliharaan dan bukan Belanja Modal.

28 Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut pada Pemerintah Pusat adalah sebagai berikut:

1 – Realisasi Belanja

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal	XXX	
	Piutang dari Kas Umum Negara		XXX
	<i>(Untuk mencatat ralisasi belanja modal yang tidak menambah aset tetap karena substansinya adalah pemeliharaan)</i>		

2

3 – Pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK):

4 Pengungkapan transaksi di atas dalam CaLK adalah sebagai berikut:

5 "Telah direalisasikan belanja modal sebesar RpXXX, yang pada dasarnya tidak
6 menambah nilai aset tetap berupa Saluran Irigasi di Neraca, karena pengeluaran
7 belanja tersebut merupakan biaya pemeliharaan dalam rangka mempertahankan
8 kondisi saluran irigasi".

9

10 **B. Sumber Belanja**

11 Dalam praktik hubungan antar pemerintahan, dapat terjadi perolehan suatu aset tetap
12 dibiayai oleh 2 (dua) sumber yang berbeda, misalnya pembangunan sekolah dibiayai oleh
13 APBN dan APBD. Apabila terjadi hal tersebut, pihak mana yang mencatat di neraca? dan
14 berapa nilai yang dicatat?

15 Pencatatan aset tetap di neraca tergantung pada niat pihak-pihak yang membiayai
16 kegiatan tersebut. Apabila pemerintah pusat berniat menyerahkan sekolah tersebut kepada
17 pemerintah daerah, maka pemerintah pusat tidak mencatat aset tetap tersebut di neraca,
18 dan tidak menganggarkan dalam belanja modal. Aset tetap atau gedung sekolah tersebut
19 dicatat di neraca pemerintah daerah. Nilai yang dicatat adalah sebesar nilai yang dikeluarkan
20 oleh pemerintah daerah (APBD), ditambah dengan nilai APBN apabila sudah ada serah
21 terima antara pemerintah pusat kepada pemerintah daerah.

22 **Ilustrasi:**

23 Pemda X membangun gedung sekolah dengan nilai Rp2 miliar, pembangunan gedung
24 tersebut didanai dari APBD sebesar Rp1,5 miliar dan APBN sebesar Rp500 juta, Pemda
25 X menganggarkan dalam belanja modal, sedangkan Pemerintah Pusat menganggarkan
26 dalam belanja barang.

27 Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut pada Pemerintah Pusat adalah sebagai berikut:

28 – Realisasi Belanja:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Barang	500.000.000	
	Piutang dari Kas Umum Negara		500.000.000
	<i>(Untuk mencatat realisasi belanja barang)</i>		

29

30 Sedangkan Jurnal pada pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

1 – Realisasi Belanja

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Belanja Modal RK SKPKD <i>(Untuk mencatat realisasi belanja modal)</i>	1.500.000.000	1.500.000.000

2 – Pengakuan Gedung dan Bangunan dari APBD

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Gedung dan Bangunan Diinventasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan aset tetap)</i>	1.500.000.000	1.500.000.000

3 – Penambahan nilai gedung dari APBN sebagai kontribusi pemerintah pusat atas
4 pembangunan gedung sekolah, setelah diadakan Berita Acara Serah Terima:

Tanggal	Uraian	Debet	Kredit
	Gedung dan Bangunan Diinventasikan dalam Aset Tetap <i>(Untuk mencatat perolehan gedung sekolah yang berasal dari Pemerintah Pusat)</i>	500.000.000	500.000.000

5



Study on
THE EXISTING CENTRAL AND
LOCAL GOVERNMENT BUDGETING
AND ACCOUNTING PRACTICES

Prepared by:
IRMANSYAH

The Committee of Government Accounting Standard Development
14 May 2003

TABLE OF CONTENTS

ACRONYMS.....	III
INTRODUCTION	1
BUDGETING.....	2
CENTRAL GOVERNMENT	2
<i>Process</i>	2
<i>Structure</i>	3
LOCAL GOVERNMENT	4
<i>Process</i>	4
<i>Structure</i>	6
ACCOUNTING AND REPORTING.....	7
CENTRAL GOVERNMENT	7
<i>Units Performing the Accounting and Reporting</i>	7
<i>Accounting System</i>	8
LOCAL GOVERNMENT	10
<i>Units Performing the Accounting and Reporting</i>	10
<i>Accounting System</i>	10
ASSET MANAGEMENT	12
CENTRAL GOVERNMENT	12
LOCAL GOVERNMENT	12
DRAFT OF STATE TREASURY LAW	13
CONCLUSION AND RECOMMENDATION.....	14
CONCLUSION	14
RECOMMENDATION	15
APPENDICES.....	16
APPENDIX 1 – THE CONTENT AND STRUCTURE OF STATE BUDGET.....	16
APPENDIX 2 - THE CONTENT AND STRUCTURE OF LOCAL GOVERNMENT BUDGET	17

ACRONYMS

APBN	The State Budget (Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara).
BAF	Fiscal Analysis Agency (Badan Analisa Fiskal)
BAKUN	State Financial Accounting Agency (Badan Akuntansi Keuangan Negara)
BAPPENAS	National Development Planning Agency (Badan Perencanaan Pembangunan Nasional).
DJA	Directorat General of Budget (Direktorat Jenderal Anggaran)
KAR	Regional Accounting Office (Kantor Akuntansi Regional)
KASIPA	Budget Verification Office (Kantor Verifikasi Anggaran)
Kepmendagri 29	Minister of Home Affairs Decree No. 29 Year 2002 (Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 Tahun 2002)
KPKN	Cash and Treasury Office (Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara)
Law No 17	Law No. 17 Year 2003 dated 5 April 2003, State Finance.
MAKUDA	Financial and Administration Manual for Local Government (Manual Administrasi Keuangan Daerah)
MOF	Ministry of Finance.
MOHA	Ministry of Home Affairs
PAD	Local Government Original Revenue (Pendapatan Asli Daerah)
PERDA	Local Government Regulation (Peraturan Daerah)
SAAT	Fixed Asset Accounting System (Sistem Akuntansi Aktiva Tetap)
SAI	Line Ministry Accounting System (Sistem Akuntansi Instansi)
SAP	Central Accounting System (Sistem Akuntansi Pusat)
SAPP	Central Government Accounting System (Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat)
SEKDA	Secretary of Local Government (Sekretaris Daerah)

STUDY ON

THE EXISTING CENTRAL AND LOCAL GOVERNMENT BUDGETING AND ACCOUNTING PRACTICES

INTRODUCTION

This report is prepared to document the result of study on the existing central and local government budgeting and accounting practices and policies as a part of a Technical Assistance for Central and Regional Government Accounting Standard Committee, hereinafter referred to as the Committee. This report will be as a basis for following steps in providing technical assistance and support to the Committee.

The study is aimed at identifying the existing condition that might have influences to the development of government accounting standards. It is started by identifying the existing regulation applied for both central and local government of Indonesia. The study also includes the recent and old regulation, namely Law No 17 year 2003 dated 5 April 2003 and MAKUDA, respectively.

The study also identified practices for both central and local government and its evaluation that has been done by another study such as Report on ADB TA 3764 INO Component 3: Accounting and Financial Reporting System of the Government of Indonesia (GOI), March 2003.

At the end of the report, a conclusion is made and some recommendation will be specified including points to be considered in developing government accounting standard in Indonesia.

BUDGETING

CENTRAL GOVERNMENT

PROCESS

Prior to Law No 17, the budget management system is based on the *Indische Comptabiliteitswet* (a.k.a. ICW) of 1925. This adapted Dutch law have been revised with some minor amendments and preserved during Soekarno and Suharto administrations. This law emphasizes on limited information regarding cash and debt management¹. This law is still applied for budget 2003. The budget process is prepared by the following phases,

Budget Preparation

The budget process is commenced by an assessment of macro fiscal indicators undertaken by the BAF under MOF and by the preparation of annual strategic plan coordinated by BAPPENAS. Afterward, MOF and BAPPENAS issue budget circular requesting spending proposal from line ministries for routine and development budget.

Line Ministries, then, submit their routine budget proposals to the DJA and the development budget proposal to the DJA and BAPPENAS. All budget proposals are then discussed and a final result will be proposed by the President to the Parliament for approval.

Budget Enactment

Before giving an approval to the state budget, Parliament will give deliberations to the budget. After several sessions in Budget Commission of the Parliament, annual budget is enacted into law. This law includes the budget appropriation document that is the result of the Parliament reviews of the budget proposed.

Based on the budget appropriation, line ministry prepares the budget allotment and submits routine budget to the DJA and development budget to DJA as well as BAPPENAS for approval. When it has been approved, the allotment will be the documentation for budget implementation.

Law No. 17 revises the above processes as follows,

- (1) On the middle of May in the current fiscal year, government submits the report of macroeconomic framework and fiscal policy for the following fiscal year.
- (2) Based on the macroeconomic framework and fiscal policy approved, the Government and Parliament discuss General Policy and the budget priority as a reference for line ministries in preparing their budget proposal.

¹ Ministry of Finance, The White Paper, Reform of Public Financial Management System in Indonesia: Principles and Strategy, July 2002, p. 3.

- (3) Line ministries, based on the General Policy and budget priority then prepares working plan and estimated budget for the following fiscal year and submits to the Parliament for preliminary discussion of budget.
- (4) The result of preliminary discussion of budget is delivered to MOF as a basic data in preparing draft of APBN.
- (5) Government proposes draft APBN to Parliament for approval.

The approval process in the Parliament still remains the same as previous regulation.

Budget Execution

After the annual budget is approved by Parliament, a Presidential Decree is prepared as the guidance for budget execution. This Presidential degree governs the system and procedure for the budget execution, including the procurement process that should be followed by all government units.

The regulation is issued every year and it may differ from the previous one. However, in general the budget execution procedure is relatively the same.

A payment request (SPP) from each spending unit is submitted to the State Cash and Treasury Office (KPKN). Then, KPKN will verify the regularity of the request before issuing the payment order (SPM).

At the present time, MOF and Parliament have been discussing the draft of state treasury law. This law will govern a new budget execution. If it is approved all regulations dealing with budget execution will be influenced.

STRUCTURE

Every year the structure of state budget consists of,

- (1) Revenue
- (2) Expenditure
- (3) Financing

Revenue

Revenue for central government means all central government rights that increase the net worth.

The revenue consists of tax revenue, non-tax revenue, and grant. However, derived from Central Government Budget 2003, revenue is comprised of domestic revenue and grants. Furthermore, domestic revenue is divided into 2 (two) classes, namely tax revenue and non-tax revenue.

Expenditure

Expenditure for central government means all central government liabilities that reduce the net worth.

The expenditure is itemized in accordance with each organization, function, and type of expenditure.

Financing

Financing is defined as all cash received that will be paid back and/or all cash disbursed that will be received by local government, within the current and following years. Financing comprises of domestic and foreign financing.

The detail of central government budget extracted from APBN 2003 is shown in appendix 1.

LOCAL GOVERNMENT

For Local Government, Kepmendagri 29 is the only officially referenced regulation regarded as a Budget Preparation. In practice, several local governments apply MAKUDA as the main reference.

PROCESS

Budget Preparation

According to Kepmendagri 29, the budget process for local government is staged as follows,

(1) Budget General Policies and Direction Preparation

At this phase, both local government and legislative body gather people aspiration through several media. Afterward, the two parties carry out discussions to determine budget general policies and direction.

(2) Strategized and Prioritized Budget

After completing budget general policies and direction, local government, then, prepares a guide for local government units by issuing PERDA. To make sure the guidance is accordance with the legislative body general policies and direction, some confirmation might take place. Then, Local Government distributes the PERDA to all units.

(3) Budget Preparation at unit of Local Government

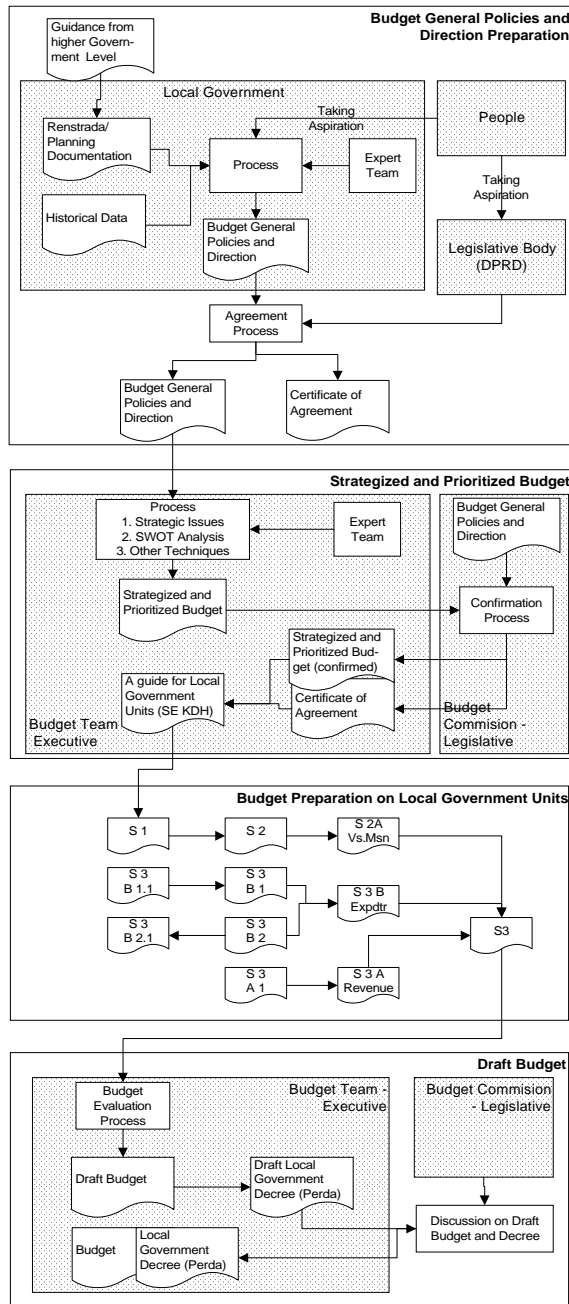
Based on PERDA, all units prepare the planned activities and budget proposal, and submit them to Local Government office.

(4) Draft Budget

Budget Team at the local government office evaluates all unit budget proposals and then prepares a budget proposal for local government as well as a PERDA draft for annual budget. This budget proposal and the PERDA draft are then submitted to budget commission under legislative body for discussion. After all issues have been resolved, legislative body gives approval and the PERDA is issued.

Following chart illustrated all phases in preparing annual budget at local government.

Chart 1 – Budget Preparation Process on Local Government



Budget Execution

After PERDA is issued, the local governments prepare guidance for budget execution. It is common that local government adopt the Presidential degree that governs the system and procedure for the budget execution, including the procurement process that should be followed by all government units.

As described at central government section, generally the budget execution procedure is relatively simple. The difference is only the organization unit involved. The payment request (SPP) from each spending unit is submitted to the Finance Division of Local Government. Then, this division will verify the regularity of the request before issuing the payment order (SPM).

STRUCTURE

According to Minister of Home Affairs Decree No. 29/2002, known as Kepmendagri 29, local government prepares the annual budget that consists of,

- (1) Local Government Revenue
- (2) Local Government Expenditure
- (3) Financing

Local Government Revenue

Local Government Revenue means all cash received and entitled by local government treasury office during the budget year period.

The revenue consists of Local Government original Revenue (Known as "PAD"), Balance Fund (known as "Dana Perimbangan"), and Other Revenues.

Local Government Expenditure

Local government expenditure means all cash disbursed and expensed by local government treasury office during the budget year period.

The expenditure consists of two main categories, namely Local Government Apparatus and Public Services.

Financing

Financing means all local government transactions to cover the differences between revenue and expenditure.

The detail of annual budget according to Kepmendagri 29 is shown in appendix 2.

In addition, the annual budget is attached by nine (9) appendices, which are,

1. Appendix I Summary of Annual Budget
2. Appendix II Detail of Annual Budget
3. Appendix III List of Budget Recapitulation by Governmental Affairs and Unit Organization
4. Appendix IV List of Personnel Number by grades and echelons
5. Appendix V List of Receivables
6. Appendix VI List of Loans
7. Appendix VII List of Permanent Investments
8. Appendix VIII List of Fixed Assets
9. Appendix IX List of Reserve Fund

Recent development dealing with local government budget is stated in Law No 17 year 2003 dated 5 April 2003. Notably, this law defines

revenue, expenditure, and financing using accrual as an accounting basis.

Law 17 defines revenue as local government rights that increase the net worth and expenditure is defined as local government liabilities that reduce the net worth, while financing is defined as all cash received that will be paid back and/or all cash disbursed that will be received by local government, within the current and following years.

In addition Law 17 also classifies local expenditure differently with Kepmendagri 29. In Law 17, the expenditure is itemized and classified by organization, function, and type of expenditure.

ACCOUNTING AND REPORTING

According to Law No 17, both central and local government should submit financial reports, which consist of,

- (1) Budget Realization Report
- (2) Balance Sheet
- (3) Cash Flow Statement
- (4) Notes to Financial Statement

Since this law is still new, the detail regulation regarding the organization and reporting entity is not yet being defined. Nonetheless, the following section will discuss the existing organization and reporting entity according to the previous regulation.

CENTRAL GOVERNMENT

UNITS PERFORMING THE ACCOUNTING AND REPORTING

Ministry Of Finance (MOF)

Within the MOF organization, there are two accounting divisions that are responsible to maintain transactions records incurred, namely KASIPA (Budget Verification Office) under the DJA (Directorate General of Budget) and KAR (Regional Accounting Office) under the BAKUN (State Financial Accounting Agency). By these two divisions, about 90% of the national budget (APBN) is being processed².

As stated in the Decree of Finance Minister No. 295/KMK.12/2001 and the Decree of Head of Accounting Agency (BAKUN) No.11/AK/2002 dated 19 April 2002, the division should prepare a set of report, which consists of budget realization report and balance sheet.

To produce budget realization report and balance sheet, BAKUN sets two data processing units, which are KAR (Kantor Akuntansi Regional or Regional Accounting Office) and KAK (Kantor Akuntansi Khusus or Special Accounting Office).

² ADB, REPORT ON ADB TA 3764 INO COMPONENT 3: Accounting and Financial Reporting System of the Government of Indonesia (GOI), 2003, p. 4

Line Ministries and Agencies

Line Ministries and Agencies are required to record and report their accounting transaction as guided by the Decree of the Head of BAKUN No.KEP-11/AK/2002 dated 19 April 2002 and letter of the Head of BAKUN No.S-222/AK/2002 dated 8 August 2002. Both regulations require the Ministries and Agencies to prepare and submit their budget realization report and balance sheet to BAKUN.

To produce budget realization report and balance sheet, line ministries and agencies create accounting units such as UAW (Unit Akuntansi Wilayah or Regional Accounting Unit), UAE I (Unit Akuntansi Eselon I or Echelon I Accounting Unit) and UAKPI (Unit Akuntansi Kantor Pusat Instansi or Ministry Accounting Unit).

As reported by ADB, BAKUN provides an accounting software system for Ministry of Forest and BAPPENAS to assist them in preparing the required reports. Unfortunately, the software systems have not been implemented successfully at both institutions so they prepare budget realization report and balance sheet manually.

ACCOUNTING SYSTEM

Accounting System Subset

The Decree of Finance Minister No. 295/KMK.12/2001 guides the central government to apply accounting information systems to record the data and report all financial transactions, assets, liabilities and equities of the central government. This system is known as "SAPP" (Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat or Central Government Accounting System). This system comprises of three sub systems, which are:

- (1) SAP (Sistem Akuntansi Pusat or Central Accounting System), which is functional in BAKUN. SAP consists of two sub systems as follows:
 - (a) SAU, which stands for Sistem Akuntansi Umum or General Accounting System; and
 - (b) SAKUN, which is Sistem Akuntansi Kas Umum Negara or General Cash Accounting System.
- (2) SAI (Sistem Akuntansi Instansi or Line Ministry Accounting System) for all line ministries. SAI consists of the followings:
 - (a) Accounting system at office level
 - (b) Accounting system at project level
 - (c) Accounting system at echelon 1 level
 - (d) Accounting system at line ministry or agency level
- (3) SAAT (Sistem Akuntansi Aktiva Tetap or Fixed Asset Accounting System), which is a part of the SAPP maintained by line ministries to record fixed assets for balance sheet preparation purpose.

Accounting System Documentation

Central Accounting System (SAP)

There are 5 (five) unit organizations under MOF that involve in SAP administration, namely KPKN, KASIPA, KAK, KAR, and BAKUN Jakarta. KPKN and KASIPA are under the Direktorat Jenderal Anggaran (DG Budget), while KAK and KAR are under BAKUN.

KPKN (Cash and Treasury Office) administrates all payments and receipts through designated banks in each region. KAR (Regional Accounting Office) is responsible for compiling transaction data made by KPKN in certain region and producing entries of all transactions. KAK is a special accounting office based in Jakarta that has main responsibility to record all transactions in foreign currencies and transactions of central government offices. The source documents received by KAK are³:

- (1) DRKP (list of government accounts), LAH (daily reports), SPM BUN (payment order of the State Treasury Account) and “Saldo Kas Reksus” (Cash Balances of Special Accounts), which are from “Direktorat Perbendaharaan dan Kas Negara-DJA” (Directorate of Treasury);
- (2) Monthly foreign loan reports including beginning and ending balance, change in the balances of the foreign loans and the installments made within the month, which are from Direktorat DLN-DJA (Directorate of Foreign Loans);
- (3) Monthly reports of progress on the Government Capital Investments in BUMN including beginning and ending balance of capital investment in BUMN, the additional fund made by Government during the month, and proceeds earned from privatization of BUMN, which are from Ministry of BUMN;
- (4) Monthly report of RDI (Investment Fund Accounts) and monthly report of RPD (Development Accounts for Regional Governments), which are from DJLK (Directorate of Financial Institution);
- (5) Monthly reports of government domestic debts including breakdown of bonds outstanding, beginning and ending balance of government bonds, number of bonds issued and number of bonds redeemed within the month, which are from Center for Government Bonds Management;
- (6) Monthly reports on fixed asset, which consist of list of fixed assets (types, cost, numbers, year of acquisitions, and condition), beginning and ending balance of property, plant, and equipment (PP&E), and purchasing and disposing of PPE within the month, which are from Center of Accounting for Property, Plan and Equipment;

³ Ibid, p. 7-8

- (7) Monthly reports on budget appropriation and budget credit or revenue estimation, which are from Directorate of Budget Allotments;
- (8) Documents of SPM KPKN-K at which is SPM nominated in foreign currencies and daily reports of customer accounts, which are from Special KPKN.

Line Ministries and Agencies Accounting System (SAI)

As described before, SAI is administered in UAW, UAE I, and UAKP I. These organizational units are under line ministries or agencies. UAWs are regional accounting units that receive and process transaction data from KAR. Then, UAE I compiles the transaction data from all UAWs under each echelon I, while UAKP I organizes reports from all UAE I. At the end, UAKPI produces budget realization reports of each line ministry and agency.

In short, main source documents involved in central government accounting system (SAPP) are SPM (payment order), SSBP (non tax revenue receipts), SSP (tax revenue receipts), and other documents received by KAK from other institution as explained in previous section.

LOCAL GOVERNMENT

UNITS PERFORMING THE ACCOUNTING AND REPORTING

Unit performing the accounting and reporting procedures at local government differs from one district to another. It depends on the PERDA governing organization structure and job descriptions. City of Bandung puts the Finance Division (Bagian Keuangan) under SEKDA (Secretary of Local Government) while District of Tangerang sets up a financial organization, called BPKD (Local Government Financial Management Body) that is separated from SEKDA. Although the organization differs amongst local governments, in general, the organization has, at least, two (2) separate main functions, namely Treasury and Accounting divisions.

ACCOUNTING SYSTEM

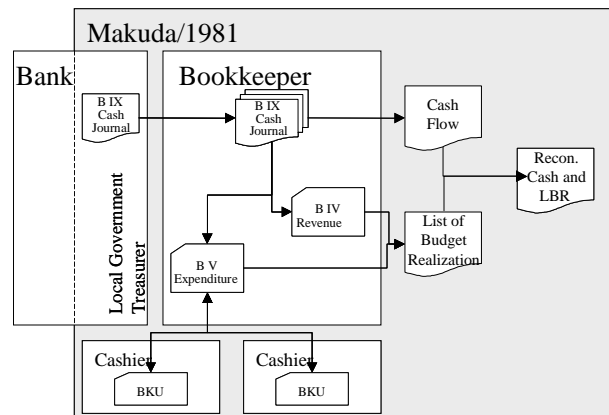
Although Kepmendagri 29 is a the only reference for local government to manage, record, and report all financial transaction, Procedures for local government financial officer are still unclear. A more detail guidance in order to implement this regulation is still required. For such reason, practically most local government is still applying the old regulation MAKUDA (Financial Administration Manual for Local Government) that was issued in 1981.

Financial Administration Manual for Local Government (Manual Administrasi Keuangan Daerah/MAKUDA)

Local government financial system as stated in MAKUDA was designed to manage all financial activities and it was intended to be able to produce List of Budget Realization and simple Cash flow. This manual is a single entry system and uses cash accounting basis as required in *Indische Comptabiliteitswet* (ICW) of 1925.

The picture below depicts how the MAKUDA works and its relation to other system,

Chart 2 – The flow of information based on MAKUDA



In short, the main MAKUDA's source documents are:

- (1) Cash Journal (known as B IX),
- (2) Revenue Columnar Register (known as B IV),
- (3) Expenditure Columnar Register (known as B V),
- (4) Cash Ledger (known as BKU),

While the reports produced by MAKUDA are:

- (1) List of Budget Realization, and
- (2) Simple Cash Flow.

Ministry of Home Affairs Decree No. 29 Year 2002 (Kepmendagri 29)

Kepmendagri 29 states that accounting used for local government is modified cash basis. It means that all transactions are recorded according to cash received or paid. The modification is made to recognize certain assets, such as fixed assets and receivable, and liabilities in order to comply with Government Regulation 105 Year 2000 that obliges local government to report balance sheet as part of its accountability report.

This regulation requires local government to develop accounting policy that should be synchronized with existing accounting standards.

According to Kepmendagri 29, the main source documents for local government are:

- (1) Cash Collection Journal
- (2) Cash Disbursement Journal
- (3) General Journal (for non-cash transactions)

As stated in Kepmendagri 29, local government is required to submit Accountability Report to legislative body, which consists of:

- (1) Local Government Accountability Report

- (2) Notes to Accountability Report
- (3) Cash Flow Statement
- (4) Balance Sheet

ASSET MANAGEMENT

CENTRAL GOVERNMENT

Central government assets are managed according to Ministry of Finance Decree No. 225/MK/V/4/1971 dated 13 April 1971. This decree defines central government assets as all goods and assets owned by central government, except for government separated assets, such as government enterprises, and assets of autonomy region.

According to this decree, central government assets consist of:

- (1) Land;
- (2) Buildings;
- (3) Monuments;
- (4) Machines and equipment;
- (5) Books;
- (6) Transportation equipment;
- (7) Hospital tools and equipment;
- (8) Animals;
- (9) Inventory;

In 1999, Minister of Finance issued the decree No. 18/KMK.018/1999 dated 14 January 1999 detailing the classification.

As seen at the above classification of central government asset, the existing asset management regulation treats inventory as a part of fixed asset. From the accounting perspectives fixed assets and inventory should be differentiated since their natures is definitely dissimilar.

LOCAL GOVERNMENT

Local governments manage their assets guided by Ministry of Home Affairs (MoHA) Decree No. 11 Year 2001 dated 1 February 2001. This decree defines local government assets as all local government tangible assets, which are owned or controlled by local government and can be valued, counted, and measured or weighted, including animals and plants except for cash and marketable securities.

According to the above MoHA decree, there is no significant different classification with the one used by the central government.

DRAFT OF STATE TREASURY LAW

At the present time, MOF and Parliament have discussed the draft of state treasury law. This law will govern the state assets in article 27. If it is approved all regulations dealing with state and government assets will be influenced.

CONCLUSION AND RECOMMENDATION

CONCLUSION

From discussion at previous sections, it can be concluded that,

- (1) Following the issuance of Law No. 17, the process and structure of budget preparation have been modified and the main changes are as follows:
 - (a) The involvement of Parliament is commenced since the beginning of budget cycle that is in determining macroeconomic framework and fiscal policy;
 - (b) The Line Ministries and Agencies prepare their working plan and estimated budget to be discussed with Parliament, not with DJA nor with BAPPENAS;
 - (c) Structure of Budget consists of Revenue, Expenditure, and Financing;
 - (d) Expenditures are classified based on organization, function, and types of expenditures
- (2) Both central and local government submit a set of financial report, which consists of (1) Budget Realization Report, (2) Balance Sheet, (3) Cash Flow Statement, and (4) Notes to Financial Statement.
- (3) Since this law is still new, the detail regulation regarding the organization and reporting entity is yet to be defined.
- (4) There are two (2) units performing the Accounting and Reporting within MOF organization.
- (5) The accounting system developed by BAKUN is not working well perfectly in assisting certain line ministry and agency, especially at Ministry of Forest and BAPPENAS, to produce financial statements.
- (6) To implement Kepmendagri 29 which is the only reference for local government to manage, record, and report all financial transactions, it is needed detail guidance for local government so that the MAKUDA could be removed as a reference completely.
- (7) The existing asset management regulation treat inventory as a part of fixed asset. From the accounting perspective fixed assets and inventory should be differentiated since their natures are definitely dissimilar.
- (8) At the present time, MOF and Parliament have discussed the draft of state treasury law. This law will govern the state assets in article 27. When it is approved, all regulations dealing with state and government assets will be affected.

RECOMMENDATION

Based on the above conclusion, in the case of developing government accounting standards, it is suggested that,

- (1) The government accounting standard for budget should conform to the Law No. 17, especially for budget structure and classification.
- (2) Line Ministry and Agency are encouraged to develop their owned accounting system and MOF provides assistance for knowledge in accounting guidance and policy.
- (3) The Committee should develop accounting standards accompanying the Draft No 1-3 by prioritizing on:
 - (a) Reporting Entity, which defines criteria to determine controlling and controlled entity.
 - (b) Property, Plant, and Equipment (PP&E), which contains definition, scope, recognition, valuation, and other fixed asset topics.

Since the state treasury law is being discussed with the Parliament and this law governs how to manage the state assets, accounting standard for PP&E should be waited for law approval.
 - (c) Inventory, which contains definition, scope, recognition, valuation, and other inventory topics.

Since the existing asset management regulation considers the inventory as a part of fixed asset, it is critical that standard for inventory distinguish inventory from fixed assets.
- (4) To implement the government accounting standards, the following step should be to develop accounting guidance and policy. This could be developed by MOF or other institution.

APPENDICES

APPENDIX 1 – THE CONTENT AND STRUCTURE OF STATE BUDGET

CENTRAL GOVERNMENT OPERATION	
Description	Amount
Total revenue and grants	
I. Domestic revenue	
1. Tax revenue	
a. Domestic taxes	
i. Income tax	
1. Oil and gas	
2. Non-oil	
ii. Value added tax	
iii. Land and building tax	
iv. Duties on land and building transfer	
v. Excise	
vi. Other	
b. International trade taxes	
i. Import duties	
ii. Export duties	
2. Non tax revenue	
a. Natural resources	
i. Oil	
ii. Gas	
iii. Mining	
iv. Forestry	
v. Fishery	
b. Profit transfer from SOEs	
c. Others 3)	
II. Grants	
Total expenditure	
I. Central government expenditure	
1 Current expenditure	
a. Personnel	
b. Good and services	
c. Interest Payment	
i. Domestic interest	
ii. External interest	
d. Subsidies	
i. Oil subsidies	
ii. Non oil subsidies	
e. Other current expenditure	
2 Development expenditure	
a. Rupiah financing	
b. Project aid	
II. Balance budget	
1 Revenue sharing	
2 General allocation fund	
3 Specific allocation fund	
III Special autonomy	
Primary balance (A-(B-B1.c))	
Overall balance (A - B)	
Financing	
I. Domestic financing	
1. Domestic bank financing	
2. Non domestic bank financing	
a. Privatization proceeds	
b. Assets recovery	
c. Government Bonds	
i. Government bond issues	
ii. Amortization on domestic bond	
iii. Government bonds buy back	
d. Government Bonds	
II. Foreign financing	
1. Withdrawing	
a. Program aid	
b. Project aid	
2. Amortization	

APPENDIX 2 - THE CONTENT AND STRUCTURE OF LOCAL GOVERNMENT BUDGET

Budget Summary For the Fiscal Year

No	Description	Amount
1	2	3
I	REVENUES	
1.1	Local Government Original Revenues	
1.1.1	Taxes	
1.1.2	Retribution	
1.1.3	Dividens from local government owned enterprises	
1.1.4	Other Local Government Original Revenues	
1.2	Balancing Fund	
1.2.1	Revenue sharing - Taxes and Non Taxes	
1.2.2	General Allocation Fund	
1.2.3	Special Allocation Fund	
1.2.4	Balancing Fund from Province Government *)	
1.3	Other Revenues	
	Total Revenues	
II	EXPENDITURES	
2.1	LOCAL GOVERNMENT APPARATUS	
2.1.1	General Administration Expenditures	
2.1.1.1	Personnel Expenditure	
2.1.1.2	Goods and Services Expenditures	
2.1.1.3	Work Traveling Expenditures	
2.1.1.4	Maintenance Expenditures	
2.1.2	Operation and Maintenance Expenditures	
2.1.2.1	Personnel Expenditure	
2.1.2.2	Goods and Services Expenditures	
2.1.2.3	Work Traveling Expenditures	
2.1.2.4	Maintenance Expenditures	
2.1.3	Capital Expenditures	
2.2	PUBLIC SERVICES	
2.2.1	General Administration Expenditures	
2.2.1.1	Personnel Expenditure	
2.2.1.2	Goods and Services Expenditures	
2.2.1.3	Work Traveling Expenditures	
2.2.2	Operation and Maintenance Expenditures	
2.2.2.1	Personnel Expenditure	
2.2.2.2	Goods and Services Expenditures	
2.2.2.3	Work Traveling Expenditures	
2.2.2.4	Maintenance Expenditures	
2.2.3	Capital Expenditures	
2.3	Revenue Sharing and Financial Assistance Expenditures	
2.4	Emergency/Unpredictable Expenditures	
	Total Expenditures	
	Surplus/(Deficit)	
III	FINANCING	
3.1	Local Government Receipt	
3.1.1	Fund Balance - previous year	
3.1.2	Transfer in from Reserve Fund	
3.1.3	Receipt from Loan and Obligation	
3.1.4	Receipt from sales on separated government assets	
	Total Local Government Receipt	
3.2	Local Government Disbursements	
3.2.1	Transfer out to Reserve Fund	
3.2.2	Disbursement for Permanent Investment	
3.2.3	Loan Repayment - principal	
3.2.4	Fund Balance - current year	
	Total Local Government Disbursements	
	Total Financing	

Study on
ACCOUNTING FOR LIABILITIES AND
RELATED COSTS

Prepared by:
IRMANSYAH

The Committee of Government Accounting Standard Development
June 2003

TABLE OF CONTENTS

ACRONYMS.....	III
INTRODUCTION	1
LIABILITY.....	3
DEFINITION OF LIABILITY.....	3
PRINCIPLE FOR RECOGNITION OF A LIABILITY.....	4
VALUATION OF LIABILITY.....	6
CLASSIFICATION OF LIABILITY.....	7
GOVERNMENT DEBT SECURITY.....	9
TYPES OF GOVERNMENT DEBT SECURITY	9
ACCOUNTING FOR DEBT SECURITIES	9
LIABILITY RELATED COSTS.....	11
TREATMENT OF BORROWING COSTS.....	11
OTHER ISSUES RELATED TO LIABILITY.....	12
ACCRUED INTERESTS.....	12
ARREARS	12
DEBT REFINANCING AND RESCHEDULING	13
DEBT FORGIVENESS.....	13
ACCOUNTING FOR LIABILITIES OF GOVERNMENT GUARANTEE PROGRAMS	14
DEBT MANAGEMENT OF GOVERNMENT OF INDONESIA	14
CENTRAL GOVERNMENT	14
LOCAL GOVERNMENT	17
PRESENTATION PRACTICES IN SEVERAL COUNTRIES.....	20
CANADA	20
UNITED STATES	21
CITY OF BARCELONA.....	23
CONCLUSION AND RECOMMENDATION.....	25
CONCLUSION	25
RECOMMENDATION	27
REFERENCES	31

ACRONYMS

BAKUN	State Financial Accounting Agency (Badan Akuntansi Keuangan Negara)
BPN	State Land Office (Badan Pertanahan Nasional)
DDLN	Directorate of Foreign Fund (Direktorat Dana Luar Negeri)
DPPP	Subsidiary Loan Management (Direktorat Pengelolaan Penerusan Pinjaman)
FASAB Guide	Federal Accounting Standards Advisory Board External Debt Statistics: Guide for Compilers and Users, Final Draft, by IMF and several foreign debt organizations.
IAI	Indonesian Institute of Accountants
IASB	International Accounting Standard Board
IPSAS	International Public Sector Accounting Standard
PMON	State Bond Management Center (Pusat Manajemen Obligasi Negara)
MOF	Ministry of Finance
PSAK	Statement of Financial Accounting Standard (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan)
SFFAS	Statement of Federal Financial Accounting Standard of USA Federal Government
USA	United States of America

STUDY ON

ACCOUNTING FOR LIABILITIES AND RELATED COSTS

INTRODUCTION

This report presents a study of the accounting standards for liabilities and related costs developed by several government accounting standard bodies across several nations. This also summarizes financial reporting practices applied by several countries in the term of presenting liabilities and related costs on the financial statements.

This study is hoped to assist the Committee of Government Accounting Standard Development, hereinafter referred to as The Committee, in preparing government accounting standard for liabilities to accompany with the previous developed ones, which are:

- (1) Conceptual Framework for Government Accounting hereinafter referred to as Draft CF.
- (2) Statement No. 1 – Presentation of Financial Statements, hereinafter referred to as Draft No. 1;
- (3) Statement No. 2 – Budget Realization Report, hereinafter referred to as Draft No. 2;
- (4) Statement No. 3 – Cash Flow Statements, hereinafter referred to as Draft No. 3;

The general conceptual definition of “liability” is broad covering all government obligations that have to be redeemed for the current and the future years. These include current liability, such as account payable, interest payable, and other current liabilities; long-term liability, such as bond and loan to banks; and contingent liability as well.

To put more focus to the study, the term Liability at this study is limited to government borrowings due to foreign and domestic debts and it does not cover current liability and contingent liability. However, it includes the cost of liabilities resulted by debts.

During conducting the study, we had a thorough overview of the systems concerning debt items on the debt management including foreign loan managed by Directorate of Foreign Fund (DDLN/Direktorat Dana Luar Negeri) of DG Budget and by Directorate of Subsidiary Loan Management (DPPP/Direktorat Pengelolaan Penerusan Pinjaman), as well as domestic debts managed by State Bond Management Center (PMON/Pusat Manajemen Obligasi Negara). We proceeded our study to identify the need of government accounting standard for liabilities and to suggest the topics that should be asserted on the proposed standard.

Although this study is performed in a short period of time to cover all government liabilities in Indonesia, it is hoped that this could be a useful reference tool for explaining the liabilities and related costs in Indonesia and thus improves the quality of proposed accounting standard.

LIABILITY

To provide public services, usually a government has to finance its activities by borrowing money from financial institutions. This transaction would create obligations for government to repay the principal and other expenses, such as interest and commitment fees. Other transactions that might create obligation for government are the receipt of goods and services from supplier and the services provided by employees. The unpaid invoices and salary at the financial report date are the amount of obligations that government has to meet.

The condition above is also valid for Government of Indonesia (GOI). To develop the nation, GOI finances its project by using the loan from several financial institutions, for instance International Bank for Reconstruction and Development (IBRD), Asian Development Bank (ADB). At the present time, GOI has utilized not only loan instrument but also other financial instruments, such as government bills (TBills) and bonds (TBonds).

The use of liability as a finance source might create costs, especially for government borrowings. The costs include interest, commitment fee, management fee, legal fee, and others related to the loan. These kinds of costs are commonly stated in loan agreements.

The following section would describe the liability concept and its related costs. For the purposes of the study, the liability is defined as the government debt or government borrowings. For that reason, the use of these terminologies is interchangeable.

DEFINITION OF LIABILITY

Draft No. 1 adopts IPSAS 1 as well as PSAK 1 that define liabilities as present obligations of the entity arising from past events, the settlement of which is expected to result in an outflow from the entity of resources embodying economic benefits or service potential.

The above standards have the same opinion that past event is a basis for creating obligation and do not explicitly state the past transaction as a cause of liability recognition. Other standards, AAS 34 and SFFAS 5 clearly state past transactions together with past events as a trigger for liability recognition.

Moreover, SFFAS 5 guides the differences between transaction and event. A transaction is defined as the transfer of something of value. Transactions could be exchange transactions or non-exchange transactions. An event is defined as a happening that has financial consequence to government. These events are classified into two categories: (1) government-related events or (2) government-acknowledged events.

Detailed explanation regarding transaction and event will be presented on the next section.

PRINCIPLE FOR RECOGNITION OF A LIABILITY

The Draft Conceptual Framework guides the essential characteristic of Liability if the government has the present obligation and the settlement of which will sacrifice economic resources in the future¹.

Essential features of liability worded in this definition are:

1. A present duty or responsibility to one or more entities that entails settlement by use of economic resource at a specified or determinable date
2. Transaction or other event obligating the entity has already happened.

Draft No. 1 prescribes the recognition of liability in paragraph 62. Liabilities are recognized if it is probable that the outflow of the potential economic resources will be performed or have been performed to settle the existing obligations, and the change of liabilities has settlement value, which can be measured reliably. Moreover, on subsequent paragraph, Draft No. 1 prescribes the recognition of liability when cash has been received or when the obligation is raised.

Standard for financial reporting presentation usually only guides the definition and classification of main items in financial statements. It is not common practice for general presentation standard to prescribe beyond the definition and classification of liability as shown in IPSAS 1 and PSAK 1. The recognition and valuation principles of liability are usually prescribed at the standard related to liability, not in general presentation standard.

A good example of recognition of liability is shown in Statement of Federal Financial Accounting Standard No. 5: Accounting for Liabilities of Federal Government. This standard has elaborated the principle of liability recognition by identifying the differences between transaction and event in liability recognition. This standard states that financial reports should recognize probable and measurable future outflows or other sacrifices of resources arising from,

- (1) exchange transactions,
- (2) nonexchange transactions.
- (3) government-related events,
- (4) government-acknowledged events,

An **exchange transaction** is defined as two-way flow of resources when each party to the transaction sacrifices value and receives value in return. In this circumstance, a liability is recognized if one party receives goods or services in return and promises to provide money or other resources in the future. A good example for an exchange transaction is when a government employee performs services in

¹ The Committee of Central and Local Government Accounting Standard, Draft of Conceptual Framework, par 68

exchange for compensation, including current salary and future retirement benefits.

A **non-exchange transaction** is defined as one-way flow of resources or promises when one party to a transaction receives value without directly giving or promising value in return. In this circumstance, a liability should be recognized for any unpaid amounts due at the reporting date. The examples of this transaction are grant and certain entitlement programs. When the central government creates an entitlement program or gives a grant to local governments, the provision of the payments is determined by law, state budget law for Indonesian's case, rather than through an exchange transaction.

Government-related event is defined as nontransaction-based events between the central government and its environment. The event may be uncontrollable, such as a government entity accidentally causing damage to private property. When this event happens, it will create a liability. This would enhance the liability recognition if existing law and policy made it probable that the government has to pay for the damages and the amount of the payment could be estimated reliably. In general, a liability is recognized in regard to government-related events on the same basis as those that arise in exchange transactions.

Government-acknowledged event is defined as nontransaction-based events that have financial consequence to the government because it decides to respond to the event. As a public service provider, government is usually asked to fulfill general needs of the public even though it has no prior legal obligation. For example of government-acknowledged event is when damage caused by non-government entity and natural disaster may ultimately become the responsibility of government.

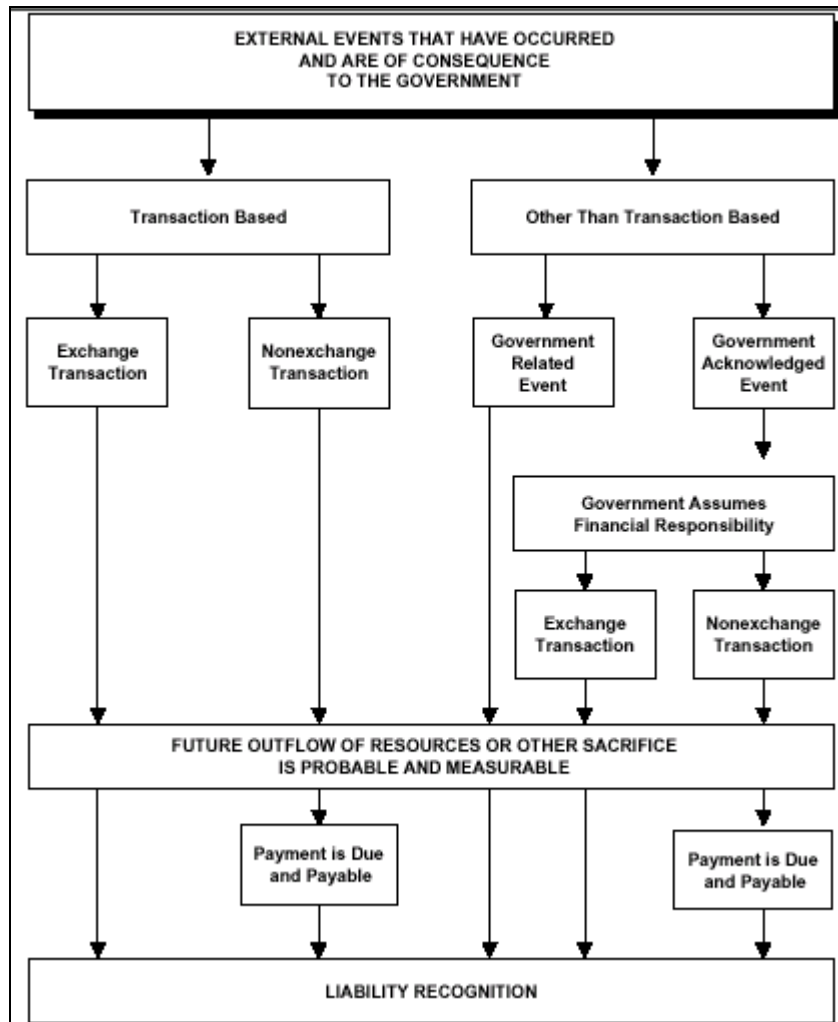
However, "liability" criteria are not met until the government formally acknowledges financial consequences for the cost from the event and an exchange or nonexchange transaction has occurred. The government entity should recognize the liability and expense when both of the liability criteria have been met (1) there are appropriate regulations to authorize the government and (2) an exchange occurs (e.g., when a contractor provides service and repairs) or nonexchange amounts are unpaid at the reporting date (e.g., payments to disaster victims).

A good example for the liability recognition of government-acknowledged events is illustrated in SFFAS 5, *"a tornado damages a U.S. town and the Congress appropriates funds in response to the disaster. This event is of financial consequence to the federal government because the federal government chooses to provide disaster relief to the town. Transactions resulting from this appropriation, including disaster loans, outright grants to individuals, and work performed by contractors paid by the federal entities, are recognized as exchange or nonexchange transactions. In the case of exchange transactions, amounts payable for goods and services provided to federal entities are recognized when the goods are delivered or the work is done."*²

² Statement of Federal Financial Accounting Standard of US Federal Government (SFFAS) 5, par. 32.

These transactions and events should be in line with the existing law and applicable policy and the unpaid amounts due as of the reporting date should be reported. To depict this concept SFFAS 5 provides the following chart:

Chart 1 – Liability Recognition Summary³



VALUATION OF LIABILITY

Draft No 1 recommends using nominal value as a basis of recording. Liabilities in foreign currency are translated to Indonesian currency (rupiah) using the mid rate (kurs tengah) of Central Bank on the reporting date. However, it is not stated if it is valid for transaction records as stated in PSAK 10 – “Transactions in Foreign Currencies”. This standard states that transactions in foreign currencies are recorded using spot rate at the transaction date. The differences between the rate at date of the initial recognition and the rate at date of financial statement are credited or debited to the current period as “exchange differences”.

³ Extracted from SFFAS 5

Including foreign currency treatment in defining liabilities is not common in practice. Usually, transactions in foreign currency are prescribed on separated accounting standards.

On the contrary, SFFAS 5 does not specifically define the valuation method for liability but it recognizes different attributes to measure liability specified by various accounting standards, such as fair market value, current cost, present value, expected value, settlement value, and historical cost. It only prescribes that an item has a relevant attribute that can be quantified in monetary units with sufficient reliability to be reasonably estimable⁴.

On November 2001, for compilers and users, International Monetary Fund (IMF) and other international organizations⁵ provided a guidance for debt valuation by publishing “External Debt Statistics: Guide for Compilers and Users”, hereinafter referred to as The Guide. It provides a comprehensive conceptual framework, derived from the System of National Accounts, 1993 (1993 SNA) and the fifth edition of the IMF’s Balance of Payments Manual (BPM5), for the measurement of gross external debt of the public and private sectors.

Generally, the Guide divides government debt instruments into two groups, namely nontraded debts and traded debt instruments. For nontraded instruments, the Guide recommends to use a nominal value at the reference date. While for traded instruments it is recommended to measure government debt using market value.

According to this Guide,

The nominal value of a debt instrument reflects the value of the debt at creation, and any subsequent economic flows, such as transactions (e.g., repayment of principal), valuation changes (including exchange rate and other valuation changes other than market price changes), and any other changes.

The market value of a traded debt instrument should be determined by the market price for that instrument prevailing on the reference date to which the position relates. The ideal source of a market price for a traded debt instrument is an organized or other financial market in which the instrument is traded in considerable volume and the market price is listed at regular intervals. In the absence of such a source, market value can be estimated by discounting future payment(s) at an appropriate market rate of interest. in determining market value, these interest costs need to be included.⁶

CLASSIFICATION OF LIABILITY

Both standards, Draft No. 1 and IPSAS 1, also categorize liability into two main classifications, namely current and long term liability. A liability will be classified as a current liability if it is expected to be settled within twelve months of the reporting date. All other liabilities will be classified as non-current liabilities. Unlike Draft 1, in addition to the twelve month criterion, PSAK 1 and IPSAS also use another

⁴ SFFAS 5, par 34.

⁵ Other organizations are Bank for International Settlements, The Commonwealth Secretariat, Eurostat, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, The Paris Club Secretariat, The United Nations Conference on Trade and Development, World Bank.

⁶ IMF, et. al, External Debt Statistics: Guide for Compilers and Users, Final Draft, 2001, par 48 and 50.

criteria for current liability that it *is expected to be settled in the normal course of the entity's operating cycle*⁷. This will cover government entities having operating cycle more than twelve months.

There is an exception for applying the above principle as states at IPSAS 1 and Draft No. 1. These two standards treat *to continue to classify its long-term interest-bearing liabilities as non-current, even when they are due to be settled within twelve months of the reporting date if:*

- (a) *the original term was for a period of more than twelve months;*
- (b) *the entity intends to refinance the obligation on a long-term basis; and*
- (c) *that intention is supported by an agreement to refinance, or to reschedule payments, which is completed before the financial statements are approved*⁸.

The amount of liability due to the above reasons should be disclosed in the notes to the statement of financial position.

The Guide also gives structure of debt presentation. As shown in table 1 below, the Guide put arrears information on the face of financial statement. The discussion regarding arrears will be presented on the other issues related to liabilities of this paper.

Table 1 - Liability Classification of Guide

General Government	
<i>Short-term</i>	
	Money market instruments
	Loans
	Trade credits
	Other debt liabilities*
	Arrears
	Other
<i>Long-term</i>	
	Bonds and notes
	Loans
	Trade credits
	Other debt liabilities

Interesting classification is shown by General Government Finance Statistics Manual (GFS). Like assets, liabilities in this manual may be classified by type of financial instrument and residence⁹.

Table 2 - Liability Classification of GFS

63	Liabilities
631	Domestic
6312	Currency and deposits
6313	Securities other than shares
6314	Loans
6315	Shares and other equity (public corporations only)
6316	Insurance technical reserves [GFS]
6317	Financial derivatives
6318	Other accounts payable
632	Foreign
6322	Currency and deposits
6323	Securities other than shares
6324	Loans
6325	Shares and other equity (public corporations only)
6326	Insurance technical reserves [GFS]
6327	Financial derivatives
6328	Other accounts payable

⁷ International Federation of Accountant-PSC, International Public Sector Accounting Standard No. 1, Presentation of Financial Statement, par. 83 (a).

⁸ Ibid, par 86.

⁹ International Monetary Fund, Government Finance Statistics Manual, 2001, par 9.23

GOVERNMENT DEBT SECURITY

The most common debt transactions of general government units are traditional loan involving interest expense and the repayment of principal. Normally, the portion of a periodic payment is equal to the amount of interest that has accrued plus principal, which are due for payment.

At the present time, in addition to traditional loan government may undertake other various financial instruments, such as government bills (Tbills) and bonds (Tbonds). Unlike traditional loan, Tbills and Tbonds are marketable securities, which are traded in financial market for a certain period. Thus, one of the most important activities of government today is managing the debt securities of government which tend to be dominant as one of finance sources.

For this topic, SFFAS 5 uses the term of debt securities to cover government securities.

TYPES OF GOVERNMENT DEBT SECURITY

Government debt securities may be divided into two broad groups, namely marketable securities and nonmarketable securities. Marketable securities may be traded any number of times before they reach maturity while nonmarketable securities must be held by the original purchaser until they mature or are redeemed by the government¹⁰.

The government marketable debt is usually composed of three types of securities, which are Treasury Bills, Notes, and Bonds. The difference between them is on the period of maturity. Bill is usually matured in one year or less. In contrast, Notes range in original maturity from two (2) years to ten (10) years, while Bond may have a maturity at issue of more than ten (10) years.

The government nonmarketable debt usually consists mainly of government securities issued by the state treasury to various government agencies and trust funds. This type of government debt is intended to reduce the government's borrowing activity in the open market.

ACCOUNTING FOR DEBT SECURITIES

For accounting purposes, SFFAS 5 divides government debt securities into two major categories: fixed value securities and variable value securities. Fixed value securities are defined as government securities that have a known maturity or redemption value at the time of issue while variable value securities are defined the government securities that have unknown redemption or maturity values at the time of issue.

¹⁰ Peter S. Rose, Money and Capital market, Irwin Inc, Homewood, Il, 1989, p. 653.

VALUATION

Fixed Value Securities

According to SFFAS 5, fixed variable securities should be valued at their original face (par) value net of any unamortized discount or premium. Securities sold at face (par), no discount or no premium included, should be valued at face (par). Securities sold at a discount or premium will increase or decrease in value between sale and maturity. Amortization method of the discount or premium may apply the straight-line method or the interest method.

Variable Value Securities

SFFAS 5 refers the basis of regulation or specific terms in the offering as a method to value these securities. It means that these securities may vary depending on the regulation and the term of offering. These securities should be originally valued and periodically revalued at their current value, on the basis of the regulations or offering language.

Figure 1 - An Example of US Federal Securities

FEDERAL DEBT INSTRUMENTS				
Debt Category	Subcategory	Term	Redeemable	Accounting Method
Marketable Debt	Treasury Bills	Up to 1 yr	At maturity	Liability at face value net of unamortized discount Straight line method of amortization of discount
	Treasury Notes	2 to 10 yrs	At maturity	Liability at face value net of unamortized discount and premium Straight line method of amortization of discount and premium
	Treasury Bonds	10 to 30 yrs	At maturity	Liability at face value net of unamortized discount and premium Straight line method of amortization of discount and premium
Non-Marketable Debt	Government Account Series:			
	Par Values	Various	On demand	Par value, no discount or premium to be amortized
	Market Based	Various	On demand	Liability at face value net of unamortized discount and premium Interest method of amortization of discount and premium
	U.S. Savings Bonds:			
	E/EE bonds	10 to 40 yrs	On demand after 6 months	Current value
	H/HH bonds	10 to 30 yrs	On demand after 6 months	Par value, no discount or premium to be amortized
	State & Local Government Securities	Various	On demand	Par value, no discount or premium to be amortized
	Domestic Series			
	Zero-Coupon bonds	20 to 40 yrs	At maturity	Liability at face value net of unamortized discount Interest method of amortization of discount
	Foreign Series			
Treasury bills	Up to 1 yr	On demand	Liability at face value net of unamortized discount Straight line method of amortization of discount	
Zero-Coupon bonds	20 to 30 yrs	At maturity (1 bond) On demand (2 bonds)	Liability at face value net of unamortized discount Interest method of amortization of discount Current value.	

RETIREMENT PRIOR TO MATURITY

If government securities are retired prior to the maturity date due to a call feature of the security or redemption by the holder, the difference between the reacquisition price and the net carrying value of the

extinguished debt should be recognized currently in the period of the extinguishments as losses or gains.

LIABILITY RELATED COSTS

The related costs of the government debt are interest and other expenses incurred by an entity in connection with the lending of funds. It may include:

- (a) the interest and other expenses incurred during the accounting period, from bank overdrafts and short-term and long-term borrowings;
- (b) the amortization amounts of discount or premium, based on the same amortization method used to account for the related debt liability, for fixed value securities, and
- (c) the amount of change in the current value for the accounting period for variable value securities
- (d) exchange differences arising from foreign currency borrowings to the extent that they are regarded as an adjustment to interest costs.

TREATMENT OF BORROWING COSTS

IPSAS 5 generally requires the immediate expensing of borrowing costs when it occurs. However, this Standard permits alternative treatment to capitalize borrowing costs if these costs are directly attributable to the acquisition, construction or production of a qualifying asset.

Qualifying assets at the above paragraph are defined as an asset that necessarily takes a substantial period of time to get ready for its intended use or sale. It is not considered to be qualifying assets if they are ready for intended use or sale when acquired. Examples of qualifying assets are office buildings, hospitals, infrastructure assets such as roads, bridges and power generation facilities, and inventories.

SFFAS 5 does not state interest capitalization. However, SFFAS 6 par 26 regarding Asset Recognition includes the material amount of interest cost as a part of Property, Plant, and Equipment (PPE) costs if the interests are directly related to the acquisition or construction of PPE.

ONE DEBT FOR MORE THAN ONE QUALIFYING ASSET

In the case of more than one qualifying assets funded by one government debt, AAS 34 guides that the total of borrowing costs capitalized during a reporting period must not exceed the total of borrowing costs incurred during that reporting period.

Funds Borrowed Generally

If the funds are borrowed generally, the borrowing costs to be capitalized to qualifying assets must be calculated using the weighted

average accumulated expenditures relating to qualifying assets during the reporting period.

Funds Borrowed Specifically for a Qualifying Asset

If funds are borrowed specifically for acquiring, constructing or producing a certain qualifying asset, the actual borrowing costs incurred on that borrowing during the reporting period must be capitalized to that asset.

OTHER ISSUES RELATED TO LIABILITY

ACCRUED INTERESTS

Government debt recording systems in many countries have not recorded interest costs that have accrued and not yet payable. This still remains the same to continue to exclude such interest costs from the government debt position. One reason for this practice is that it needs time to modify a significant change to their present compilation system¹¹.

For this issue, the Guide recommends including interest costs that have accrued and are not yet payable as part of the value of the related debt instruments. This is consistent with the accrual accounting basis, to recognize liabilities as it occurs.

It also applies to bond securities (including deep discounted and zero-coupon bonds), bills and similar short-term securities which are issued at a discount, or at a premium. The difference between the issue price and its face or redemption value at maturity should be treated as interest over the life of the bond.

ARREARS

Arrears are defined as amount overdue when the government fails to pay principal and interest as scheduled. Some types of government debt may mature at a scheduled date or series of dates when the debtor is obligated to make certain payments to the creditor.

For policy and solvency analyses, information on debt in arrears will enable users to get more understanding. For that reason, GFS recommends to expand liability information in order to show how much of each category is in arrears.

In the accounting practice, the amount of arrears is rarely put on the face of financial statement. However, the users of government financial statement may need the information of arrears to give them more understanding about the financial position of government.

To provide such information, the government accounting standards may require the reporting entity to disclose arrears information on the notes to financial statement. This practice is applied in Australia. Department of Treasury of Australian Government in its accounting policy manual requires the reporting entity to provide aging of

¹¹ See Guide, par. 42.

creditors on the notes to financial statement as apart of other disclosure relating to liabilities¹².

DEBT REFINANCING AND RESCHEDULING

Government units may come to the arrangement with creditor to alter the agreement terms for servicing an existing debt. The amendment may include extending repayment schedules, extending grace periods, or rescheduling debt-service payments that are due and/or in arrears. This process is known as debt reorganization.

Debt reorganization may be conducted through¹³:

- (1) the replacement of an existing debt instrument, including arrears, with a new one, known as refinancing; or
- (2) a change of the terms and conditions of the existing contracts, including principal payments that are not yet due, and arrears, known as rescheduling.

In many instances, the above two methods may reduce the amount of debt compared to the previous one.

In accounting perspective, the debt reorganization basically involves two types of concession: (1) settlement of the debt at less than its book value and (2) continuation of the debt but with modified terms.

For the first condition, PSAK 54 treats that the amount of the debt reduction may create gain on settlement of debt. If the debt is settled by transfer of non cash assets, the debtor should revalue the assets to their current fair market value, and recognizing any related gain or loss as an ordinary one¹⁴.

Modified terms of debt may include any combination of the following:

- (1) Reduction in the stated rate of interest.
- (2) Extension of the maturity date.
- (3) Reduction of the face (maturity) value.
- (4) Reduction in the interest accrued to date.

For this condition PSAK 54 governs that the debtors should record the effect of restructuring process prospectively. If the current book value is less than the total outflows, no adjustment is made to the liability account at the time of rescheduling. However, if the current book value is greater than the total outflows, the debtor should recognize gain on debt restructuring as an extraordinary one.

DEBT FORGIVENESS

The guide gives a definition regarding debt forgiveness as the voluntary cancellation of all or part of a debt obligation within a

¹² Department of Treasury of Australian Government, Accounting Manual, 2001, par. 11.7.4.3.

¹³ Guide, par 271.

¹⁴ See PSAK 54, Accounting for Receivable-Debt Restructuring, par 10–14.

contractual arrangement between a creditor in one economy and a debtor in another economy¹⁵.

For the accounting purposes, the accounting for debt refinancing and restructuring, governed by PSAK 54, is valid accordingly.

ACCOUNTING FOR LIABILITIES OF GOVERNMENT GUARANTEE PROGRAMS

In many countries including USA and Indonesia, Government often guarantee debts incurred by other units. The creditor is reluctant to lend funds to the debtor if a general government unit does not guarantee the debt. In Indonesian case, up to the present time, the Government still guarantees the depositor of Indonesian Bank as stated in Presidential Decree No. 26 Year 1998. On this decree, the Government of Indonesia guarantees that the payment to depositors and creditors of Bank in Indonesia will be settled. Past experiences have shown that the financial consequences of this decree have resulted a huge government liability.

In this circumstance, SFFAS 5 requires recognition of the liability that is known with certainty as a contingent liability. Since this paper does not cover contingent liability, it is recommended to elaborate this topic through specific study focusing to contingent liability in Indonesia.

DEBT MANAGEMENT OF GOVERNMENT OF INDONESIA

For several decades, the government of Indonesia treated foreign loan as a part of revenue items and the payment of principal and interest as part of disbursement items on the state budget.

After the 1998 reformation, the need for transparency is becoming important. It also reflects in the state budget where loans and their payments are now treated as a part of financing items.

The need for greater transparency is still going on and right now, the presentation of the accumulation amount of loan is expected to be on the statement of financial position.

CENTRAL GOVERNMENT

A white paper issued by Ministry of Finance identified debt management as one of the problems that should be reformed because it has not been properly exercised¹⁶. For better financial management practices, a good debt management is believed to be one of the systems that need to be resolved and developed by Government of Indonesia.

At the present time the Ministry of Finance has applied Debt Management and Financial Analysis System (DMFAS) version 5.2 managed by DG Budget to administer foreign loans since 1999.

¹⁵ Guide, Par 284.

¹⁶ Ministry of Finance, The White Paper – Reform of Public Financial Management System in Indonesia: Principles and Strategy, July 10 2002, p. 10.

TYPES OF LIABILITIES

The main types of liabilities for the Central Government of Indonesia are borrowings from foreign and domestic sources.

Foreign borrowings

The term of foreign borrowings is defined as any receipt in foreign exchange and/or Indonesian currency and/or goods and/or services obtained from foreign donors that should be repaid back with certain requirements¹⁷. According to Statement of Foreign Loan Position foreign borrowings consist of loans from Bilateral, Multilateral, Export Credit, Commercial Credit, Leasing, and Bonds. The definition of each category is as follows¹⁸:

Bilateral loans are loans from foreign governments and their agencies, including central banks, loans from autonomous institutions, and direct loans from official export agencies.

Multilateral Loans are loans and credits from the World Bank, regional development banks, and other multilateral and intergovernmental agencies. It is not in this category if the international organizations act on behalf of a single donor government.

Export Credits are a financial instrument to fund cross-border purchase of specific goods. This financial instrument is commonly provided by Export Credit Agencies (ECA).

Commercial Credits are private loans obtained from commercial banks, including private banks and financial institutions.

Leasing is a financial instrument to fund purchase of specific goods from leasing company.

Bond is a legal document that makes an obligation to pay a certain amount in the future.

Domestic Borrowings

The major domestic liability that GOI has is government notes (SUN/Surat Utang Negara). According to Law No 24 Year 2002, SUN is a marketable security in the form of debt confession certificate in Indonesian currency or foreign currencies and the Government of Indonesia guarantees the payments of the principal and its interest during the applicable period.

The Law No, 24 classifies the government notes into two categories as follows,

1. Treasury Bills (Surat Perbendaharaan Negara). This category is defined as government notes having period not more than twelve (12) months and its interest amount is a discounted value.

¹⁷ See Joint Decree between Minister of Finance and Head of Bappenas No. ^{1857/KMK.03/1995}, dated 5 May 1995, article 1 (1) a).

¹⁸ See Glossary, Central Government External Debt, Stock and Transaction of the period November 2002, Directorate of External Fund, Ministry of Finance.

2. Government Bonds (Obligasi Negara). This category is defined as government notes having period of more than twelve (12) months and its interests are paid by coupon and/or a discounted value.

According to the Law No 24/2002, the purposes of issuing government notes are:

1. To finance State Budget deficit
2. To cover the short of cash since the government cash outflow exceeds the cash inflow during a fiscal year.
3. To manage State Debt Liability.

UNITS MANAGING LIABILITIES

There are two (2) units in Ministry of Finance that manage liabilities of Government of Indonesia, namely Directorate of External Fund (DDLN/Direktorat Dana Luar Negeri) and Center for Government Bond Management (PMON/Pusat Manajemen Obligasi Negara).

Directorate of External Fund is a unit under Directorate General of Budget that has responsibility to design a standardization of policy and technical assistance, evaluation, and implementation in the area of foreign loans and grants.

Center for Government Bond Management is a unit under Secretariat General that is responsible for managing all government bonds based on the existing policy and regulations. It includes the issuance, selling, repayment, administration and recording, and portfolio risk control of bond, as well as market development.

SYSTEM AND PROCEDURE OF GOVERNMENT LIABILITY

Foreign borrowings

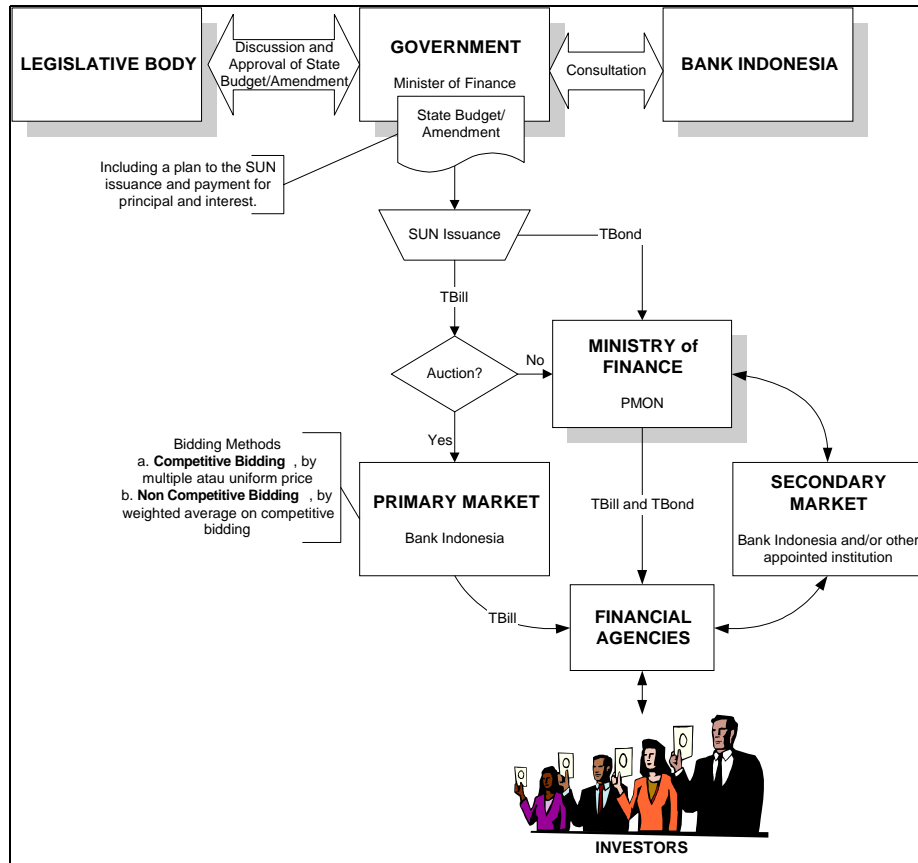
System and procedure foreign loans are guided by a joint decree between Minister of Finance and Head of Bappenas No. 185 / KMK.03/1995
KEP.031 / KET / 5 / 1995, dated 5 May 1995 and its amendment No. 459 / KMK.03/1999
Kep264 / KET / 09 / 1999 dated 29 September 1999.

According to the regulation, foreign loans incorporates several stages, namely planning, project proposal, evaluation on project preparation, negotiation, signing the loan agreement, and the implementation. After the loan agreement is signed, DDLN, then, records the agreement into the Debt Management and Financial Analysis System (DMFAS) regarding loan amount, loan period, date of principal payment due, interest rate, commitment fee, and other information needed. This system will provide reports regarding amounts of principal, interests, and other expenses that have been due at a certain date.

DMFAS has also a feature to calculate the accrued expenses at the end of financial reporting period. However, since DDLN has never requested to provide the accrued expenses, this feature has never been utilized.

Domestic Borrowings

As described before, the GOI has issued Tbills and TBonds to finance a specific government programs as determined in the state budget. Procedures in the issuance of government debt involve several institutions, namely Legislative Body, Ministry of Finance, Bank of Indonesia, financial agencies, and private banks. The procedures and the involvement amongst these institutions are described in the following picture,



Before the issuance of Law No. 24, the Government of Indonesia has issued TBonds for several programs. One is to finance the recapitalization program of Indonesian banks.

LOCAL GOVERNMENT

The regulations underlying local government borrowings are the Law 25 Year 1999 and Government Regulation No. 107 Year 2000. Under the Law 25/1999, local governments are given substantial latitude to lend money from domestic sources and from foreign sources through the central government.

The role of central government on local borrowing is an issue across the nation. Following Law 25/1999, most of local governments believe that they have a fully regional autonomy and are reluctant to significant role of central government on local borrowing¹⁹.

¹⁹Arlen T. Pakpahan, Raksaka Mahi and Robert Simanjuntak, Managing Local Government Borrowing: The case of Indonesia, this paper is presented at the World Bank Workshop on Intergovernmental Fiscal Relations in East Asia, Bali Cliff Hotel, Bali, January 10-11,2002.

RDA AND SLA MECHANISMS

The dominant source of local borrowing prior Government Regulation 107 came from the central government budget by way of the Regional Development Account (RDA/Rekening Pembangunan Daerah). The RDA was designed to rationalize and unify the system of local government financing. It is set up as revolving fund in an account of Bank Indonesia and administered and managed by the Ministry of Finance.

According to Minister of Finance Decree No. 347a/KMK.017/2000, the sources of RDA are from debt service payment by local governments and local government enterprises (BUMD), fund allocated from the central government budget, and foreign loans and grants.

To realize the disbursement, RDA is operated by two mechanisms, namely through the regional Investment Fund Account (RDI) and the Subsidiary Loan Account (SLA). For the SLA mechanism, Minister of Finance Decree No SLA 35/ KMK.07/2003 is a reference for implementation.

The differences between the two mechanisms are that RDI organizes funds from the central government and other domestic sources, while SLA organizes funds from foreign loans and grants.

Although the two mechanisms have been criticized due to the centralized control by Ministry of Finance and their inconsistency on applying the borrowing terms among the local government²⁰, these two mechanisms are still used as an instrument for local government borrowings. At the year of 2000, the total amount of funds disbursed under RDI and SLA mechanisms was about 4.6 trillion Rupiah, in which about 74 per cent was managed under the SLA mechanism and the rest of 26 percent was organized under RDI²¹.

However, the repayment of loans by the local governments in the past has been unsatisfactory. At the end of 1999, over 40 percent of total amounts due (on principal, interest, penalties, etc.) for SLA and RDI loans were in arrears²².

Due to the past experience of local government borrowing through the two mechanism, MOF Decree delays the local government borrowings by issuing Ministry of Finance Decree No. 99/KMK.07/2001 and No. 625/KMK.01/2001 regarding the Postponement of Local Government Borrowings. These decrees have delayed the local government borrowing as regulated by Government Regulation No. 107/2000. Thus, the mechanisms of local government borrowing are still by applying RDA and SLA regulations.

²⁰ See Sri Mulyani Indrawati and James Alm, *Decentralization and Local Government Borrowing in Indonesia*, Georgia State University, May 2002.

²¹ Carunia Mulya Firdaus, Ph.D, *Study on Local Government Finance and Bond Market Financing in Indonesia*, ADB, 2002, p. 58.

²² *Ibid*, p. 61

ACCOUNTING ISSUES REGARDING RDA AND SLA

It is clear for local government to record interest and other expenses for any costs incurred to acquire loan from central government. However, there is a question regarding the interest charged by central government to local government, through RDA and SLA mechanism, whether it is a revenue or reduction of expenses.

Under SLA mechanism, local government borrowings are supported by foreign loans. Central government has to pay the interests to the lender as stated on loan agreement whereas local government pays the interest to central government as stated on subsidiary loan agreement through SLA account. Since the interest rate charged and the currency used on loan agreement are usually different with those on subsidiary loan agreement, the central government has to bear the consequences of such discrepancy.

From the above explanation, to the central government, the interest charged to local governments is a reduction of interest expenses charged by lenders. The presentation of these two kinds of interests should be on the same account, thus users of financial statement could be presented with the real interest costs that become a liability for central government.

PRESENTATION PRACTICES IN SEVERAL COUNTRIES

CANADA

Derived from Annual Financial Report for the fiscal year 2000-2001, The Government Debt is provided in the separated table as follows,

Figure 2 – Table of Interest bearing Debt of Canada Government

INTEREST-BEARING DEBT				
	April 1/2000	Receipts and other credits	Payments and other charges	March 31/2000
	\$	\$	\$	\$
Unmatured debt⁽¹⁾—				
Payable in Canadian currency—				
Marketable bonds, Table 6.2	293,976,643,439	41,639,868,863	44,804,756,000	294,972,747,313
Treasury bills, Table 6.3	99,836,000,000	174,180,000,000	193,450,000,000	88,769,000,000
Canada savings and Canada premium bonds, Table 6.4	26,489,809,981	2,998,862,352	3,348,787,748	26,099,104,795
Non-marketable bonds and notes, Table 6.5	3,952,296,979	2,333,531,378	2,412,190,819	3,473,637,498
	423,817,900,339	223,243,253,993	233,873,674,607	423,243,489,706
Payable in foreign currencies—				
Marketable bonds, Table 6.2	21,412,658,688	1,928,266,399	2,682,959,965	20,658,065,893
Canada bills, Table 6.6	6,807,777,494	31,389,331,895	38,179,459,465	7,227,648,184
Canada notes, Table 6.7	1,852,856,000	662,799,800	135,632,000	1,589,823,800
Euro-medium-term notes, Table 6.8	4,315,168,312	185,836,308	608,921,851	3,692,082,769
	32,588,460,494	34,178,332,891	33,606,973,761	32,177,820,646
Total—Unmatured debt	456,406,370,738	259,419,588,794	268,422,647,768	446,485,509,782
Pension and other accounts—				
Public sector pensions, Table 6.13—				
Supplemental accounts	143,109,722,299	16,323,251,383	28,846,780,187	141,572,213,697
Allowance for pension adjustments	(18,764,890,000)	10,482,908,800	8,823,890,000	(14,187,808,000)
	124,344,832,299	26,806,152,183	37,670,670,187	127,384,405,697
Due to Canada Pension Plan, Table 6.25—				
Canada Pension Plan Account	6,217,536,584	24,976,848,807	24,803,629,251	6,390,525,340
Other—				
Government Amalgam Account	545,881,115	38,618,874	68,821,125	515,678,864
Confederation Bridge	785,613,204		15,438,639	770,174,565
Film Training Program—MILIF-ADR Inc.	303,000,000	37,348,842	31,881,318	299,258,524
Deposit and trust accounts, Table 6.28	1,214,353,679	1,837,585,871	914,484,554	1,137,449,996
Other specified purpose accounts, Table 6.29	3,714,186,194	2,134,172,897	1,899,394,982	3,928,884,109
	6,862,966,142	3,219,727,584	2,628,149,518	7,213,353,188
Total—Pension and other accounts	141,526,195,025	55,121,827,176	53,818,730,058	142,829,892,145
Total	597,932,565,763	314,541,215,970	322,241,377,826	589,315,401,927

Figure 3 – Table of Marketable Bonds of Canada Government

MARKETABLE BONDS							
Maturity date	%	Issue date	Series	April 1/2000	Receipts and other credits ⁽²⁾	Payments and other charges ⁽²⁾	March 31/2000
				\$	\$	\$	\$
Payable in Canadian currency—							
Matured 2000-2001							
2000—May 1	8.75	Feb 1/90-Feb 15/90	A30	1,375,000,000		1,375,000,000	
July 1	10.5	Mar 15/90-Mar 29/90					
July 1		June 21/90-Aug 1/99	A32	2,980,000,000		2,980,000,000	
Sept 1		July 1/91	J78	175,000,000		175,000,000	
Sept 1	11.5	May 1/90-Nov 1/99	A33	1,280,000,000		1,280,000,000	
Sept 1	7.5	June 1/95-July 4/95					
Dec 1		Sept 1/95	A81	7,680,000,000		7,680,000,000	
Dec 15	5	June 15/98-Sept 15/98	WF55	7,000,000,000		7,000,000,000	
Dec 15	8.75	Dec 13/78	J32	580,000,000		580,000,000	
2000—Feb 1	15.75	June 1/91-July 31/91	M6	425,000,000		425,000,000	
Mar 1	10.5	Sept 20/90-Oct 1/90					
Mar 1		Dec 13/96-Feb 1/91	A37	1,175,000,000		1,175,000,000	
Mar 1	7.5	Oct 2/95-Dec 1/95					
		Jan 4/96-Mar 1/96	VR23	9,480,000,000		9,480,000,000	
				21,930,000,000		21,930,000,000	

Figure 4 – Table of Treasury Bills of Canada Government

TREASURY BILLS (in millions of dollars)									
	Issuance				Redemptions				Net change
	3 month bills	6 month bills	Other bills	Total	3 month bills	6 month bills	Other bills	Total	
April, 2000	7,200	3,300	1,100	11,600	7,400	3,400	10,100	21,400	(7,200)
May	6,000	3,000	1,000	10,000	7,600	3,200	2,900	13,700	(1,700)
June	5,800	2,800	2,400	11,000	8,200	3,100	1,300	14,600	(3,600)
July	5,000	2,500	2,400	9,900	8,000	3,500	1,700	13,200	(4,200)
August	5,900	4,300	4,100	14,300	8,400	7,200	4,600	20,200	2,900
September	6,400	2,800	2,400	11,600	5,600	3,500	8,900	18,000	(6,200)
October	6,400	2,800	2,400	11,600	5,600	3,100	3,400	12,100	(100)
November	6,400	2,800	2,400	11,600	6,400	2,600	3,200	12,200	(600)
December	6,400	2,800	2,400	11,600	6,700	2,600	1,100	10,400	(400)
January, 2001	7,300	3,300	1,100	11,700	6,400	2,700	1,800	10,900	900
February	8,200	3,400	1,400	13,000	6,400	2,900	1,600	10,900	2,100
March	12,300	5,200	9,100	26,600	9,400	2,400	7,100	18,900	7,000
Balance at April 1, 2000	46,100	18,600	47,600	114,300	87,700	40,400	36,950	165,450	(11,150)
Balance at March 31, 2001									99,850
									88,700

UNITED STATES

Financial Report of the United States Government provides liabilities information on the face of Balance Sheet as depicted in figure 3. Note to financial statement describes the category of Federal Debt securities as shown in figure 5.

Figure 5 – Asset and Liabilities Presentation, extracted from Balance Sheet of United States Government

United States Government Balance Sheets as of September 30, 2002 and September 30, 2001		
(In billions of dollars)	2002	2001
Assets:		
Cash and other monetary assets (Note 2)	141.6	108.0
Accounts receivable, net (Note 3)	32.0	34.2
Loans receivable, net (Note 4)	219.2	208.9
Taxes receivable, net (Note 5)	21.4	21.1
Inventories and related property, net (Note 6)	192.2	183.8
Property, plant and equipment, net (Note 7)	324.7	306.7
Other assets (Note 8)	65.4	63.4
Total assets	996.5	926.1
Liabilities:		
Accounts payable (Note 9)	55.8	56.2
Federal debt securities held by the public and accrued interest (Note 10)	3,573.2	3,359.3
Federal employee and veteran benefits payable (Note 11)	3,589.4	3,360.8
Environmental and disposal liabilities (Note 12)	273.0	306.8
Benefits due and payable (Note 13)	95.3	86.0
Loan guarantee liabilities (Note 4)	28.1	27.7
Other liabilities (Note 14)	201.9	188.1
Total liabilities	7,816.7	7,384.9
Commitments and contingencies (Note 18)		
Net position	(6,820.2)	(6,458.8)
Total liabilities and net position	996.5	926.1

Note to financial statement describes the types and the amounts of federal debt securities as shown in figure below,

Figure 6 – Federal Debt Securities Information, extracted from Notes to Financial Statement of United States Government

Federal Debt Securities Held by the Public and Accrued Interest					
(In billions of dollars)	Balance September 30, 2001	Net Change During Fiscal 2002	Balance September 30, 2002	Average Interest Rate 2002	Average Interest Rate 2001
Treasury Securities (Public):					
<i>Marketable securities</i>					
Treasury bills	734.8	133.4	868.2	1.7%	3.5%
Treasury notes	1,528.1	87.2	1,615.3	4.7%	5.8%
Treasury bonds	652.3	(14.5)	637.8	8.0%	8.0%
Total marketable Treasury securities	2,915.2	206.1	3,121.3		
Non-marketable securities	424.1	7.7	431.8	6.0%	6.3%
Net unamortized premiums/ (discounts)	(46.0)	6.7	(39.3)		
Total Treasury securities, net (public)	3,293.3	220.5	3,513.8		
Agency Securities:					
Tennessee Valley Authority	24.9	-	24.9		
All other agencies	1.6	-	1.6		
Total agency securities, net of unamortized premiums and discounts	26.5	-	26.5		
Accrued interest payable¹	39.5	(6.6)	32.9		
Total Federal debt securities held by the public and accrued interest	3,359.3	213.9	3,573.2		

Types of marketable securities:
 Bills – Short-term obligations issued with a term of 1 year or less.
 Notes – Medium-term obligations issued with a term of at least 1 year, but not more than 10 years.
 Bonds – Long-term obligations of more than 10 years.

¹ See Note 1B- Basis of Accounting and Revenue Recognition.

CITY OF BARCELONA

The Balance sheet of City of Barcelona for the year 2001 reveals the liability information as follows.

Figure 7 – Liability Presentation, extracted from Balance Sheet of City of Barcelona

City of Barcelona			
Balance sheet as of December 31, 2001 and 2000			
(In thousands of euros)			
Liabilities		As of December 31, 2001	As of December 31, 2000
	Note		
Net worth	7	3,764,221	3,652,133
Net worth		8,323,541	8,045,064
Property assigned to municipal agencies		(131,191)	(130,390)
Property assigned to third parties		(469,433)	(432,314)
Property delivered for public use		(4,319,112)	(4,180,549)
Property assigned by municipal agencies and third parties		54,717	71,845
Surplus before allocation		305,699	278,477
Capital transfers received	8	165,639	150,998
Long-term provisions	9	21,035	240
Long-term loans and debentures	10	1,152,302	1,240,537
Long-term guarantees and deposits		10,373	9,520
Deferred income	12	28,506	29,522
Pluriannual transfers to HOLSA	2.3	237,333	266,771
Long-term liabilities		5,379,409	5,349,721
Accounts payable		219,966	222,471
Payable to public agencies	13	22,592	25,489
Other off-budget payables	11	40,456	42,906
Accrued expenses	14	44,902	76,539
Suspense account items		8,951	11,949
Current liabilities		336,867	379,354
TOTAL LIABILITIES		5,716,276	5,729,075
Notes 1-19 of the attached annual report are an integral part of the balance sheet as of December 31, 2001.			

City of Barcelona in year 2001 report detailed long term loan as shown in figure 8 below.

Figure 8 – Long term loans and debentures, extracted from Balance Sheet of City of Barcelona

Long-term loans and debentures	
Description	Outstanding capital as of December 31
European Union Market	
• Bank loans	422,211
• Capital market	514,442
Subtotal	936,653
Non-European Union markets	
• Capital market	215,649
Total	1,152,302
The movement under the caption "Long-term loans and debentures" over the 2001 fiscal year was the following:	
Balance as of December 31, 2000	1,240,537
Additions:	
• Debt substitution operations	120,202
Disposals:	
• Contractual repayments	(88,379)
• Reductions for debt substitution	(120,058)
Balance as of December 31, 2001	1,152,302

CONCLUSION AND RECOMMENDATION

CONCLUSION

Based on the discussion described in previous sections, we conclude that,

- (1) Unlike Draft No. 1, IPSAS 1 does not describe detailed information dealing with liabilities. IPSAS 1 only provides guidance in dividing liabilities into two classifications, namely current and non-current liabilities.
- (2) Draft No. 1, IPSAS 1, and PSAK 1 have the same opinion that past event is a basis for creating obligation and do not explicitly state the past transaction as a cause of liability recognition. Other standards, AAS 34 and SFFAS 5 treat past transactions together with past events as a trigger for liability recognition.
- (3) SFFAS 5 differentiates transaction and event. A transaction is defined as the transfer of something of value. Transactions could be exchange transactions or nonexchange transactions. An event is defined as a happening that has financial consequence to government. These events are classified into two categories: (1) government-related events or (2) government-acknowledged events.
- (4) Draft No 1 recommends using nominal value as a basis of recording and to translate foreign currencies into Indonesian currency at the reporting date. Including foreign currency treatment in defining liabilities is not common practice. Usually, transactions in foreign currency are prescribed on separated accounting standards.
- (5) Unlike Draft 1, in addition to the twelve-month criterion, PSAK 1 and IPSAS also use another criteria for current liability that it is expected to be settled in the normal course of the entity's operating cycle. This will cover government entities having operating cycle more than twelve months.
- (6) Government debt securities may be divided into two broad groups, namely marketable securities and nonmarketable securities. Marketable securities may be traded any number of times before they reach maturity while nonmarketable securities must be held by the original purchaser until they mature or are redeemed by the government.
- (7) For accounting purposes, SFFAS 5 divides government debt securities into two major categories, namely fixed value securities and variable value securities. Fixed value securities are defined as government securities that have a known maturity or redemption value at the time of issuance while variable value securities are defined the government securities that have unknown redemption or maturity values at the time of issuance.

- (8) Accounting standard generally requires an immediate expensing of borrowing costs when it occurs. However, standard permits alternative treatment to capitalize borrowing costs if these costs are directly attributable to the acquisition, construction or production of a qualifying asset.
- (9) Government debt recording systems in many countries do not record interest costs that have accrued and not yet payable. For this issue, the Guide recommends including interest costs that have accrued and are not yet payable as part of the value of the related debt instruments. This is consistent with the accrual accounting basis, to recognize the liabilities as it occurs.
- (10) Arrears are defined as amount overdue when the government fails to pay principal and interest as scheduled. In the accounting practice, the amount of arrears is rarely put on the face of financial statement. To provide such information, the government accounting standards may require the reporting entity to disclose arrears information on the notes to financial statement by providing aging of creditors.
- (11) Government units may come to the arrangement with creditor to alter the agreement terms for servicing an existing debt or debt forgiveness. This process is known as debt reorganization. In accounting perspective, the debt reorganization basically involves two types of concession: (1) settlement of the debt at less than its book value and (2) continuation of the debt but with modified terms.
- (12) At the present time, the dominant source of local borrowing came from the central government budget by way of the Regional Development Account (RDA/Rekening Pembangunan Daerah). To realize the disbursement, RDA is operated by two mechanisms, namely through the regional Investment Fund Account (RDI) and the Subsidiary Loan Account (SLA). For the SLA mechanism, Minister of Finance Decree No. SLA 35/KMK.07/2003 is a reference for implementation. The differences between two of mechanisms are that RDI organized funds from the central government and other domestic sources, while SLA organized funds from foreign loans and grants.

RECOMMENDATION

Based on our study we suggest some points to be considered as follows,

NAME OF STANDARD

The name of Standard should be “Accounting for Liabilities and related costs”.

OBJECTIVE AND SCOPE OF STANDARD

The objective of this standard is to prescribe the accounting treatment, including the timing of recognition, the determination of their carrying value, and the depreciation charges in relation to them.

This standard applies to all government entities, which prepare and present financial statements. However, it does not apply to current liability that will be on separated standard.

DEFINITION OF LIABILITIES

Referring to Draft No. 1, Liabilities are present obligations of the entity arising from past events, the settlement of which is expected to result in an outflow from the entity of resources embodying economic benefits or service potential.

The standard should state particularly that definition of liabilities includes past transactions together with past events as a trigger for liability recognition.

RECOGNITION OF LIABILITIES

Principle for recognition of liability as stated in SFFAS 5 is good reference to determine government liability recognition. This standard guides the differences between transaction and event. A transaction is defined as the transfer of something of value. Transactions could be exchange transactions or nonexchange transactions. An event is defined as a happening that has financial consequence to government. These events are classified into two categories: (1) government-related events or (2) government-acknowledged events.

VALUATION

Generally, government debt instruments are divided into two groups, namely nontraded debts and traded debt instruments. For nontraded instruments, it is recommended to use a nominal value at the reference date.

For traded instruments it is recommended to refer SFFAS 5 in measuring government debt securities. This standard recommends to use the nominal value for fixed value securities and market value for variable value securities^[1].

If government securities are retired prior to the maturity date due to a call feature of the security or redemption by the holder, the difference between the reacquisition price and the net carrying value of the extinguished debt should be recognized currently in the period of the extinguishments as losses or gains.

ACCOUNTING FOR LIABILITIES RELATED COSTS

IPSAS 5 and AAS 34 are a good reference for liabilities related costs. These standards require the immediate expensing of borrowing costs when it occurs. However, the Standards permit alternative treatment to capitalize borrowing costs if these costs are directly attributable to the acquisition, construction or production of a qualifying asset.

AAS 34 provides some detail for this topic. In case of more than one qualifying assets funded by one government debt, AAS 34 guides that the total of borrowing costs capitalized during a reporting period must not exceed the total of borrowing costs incurred during that reporting period. If the funds are borrowed generally for more than one qualifying assets, the borrowing costs to be capitalized to qualifying assets must be calculated using the weighted average accumulated expenditures relating to qualifying assets during the reporting period.

OTHER ISSUES RELATED TO LIABILITY

Accrued Interests

The standard should clearly state that it is recommended to present interest costs that have accrued and are not yet payable as part of the value of the related debt instruments. This is consistent with the accrual accounting basis, to recognize the liabilities as it occurs.

Arrears

For policy and solvency analyses, information on debt in arrears will enable users to get more understanding. However, it is not common to put the amount of arrears on the face of financial statement.

To provide such information, the standard should define arrears and require the reporting entity to disclose arrears information on the notes to financial statement by providing aging of creditors on the notes to financial statement as apart of other disclosure relating to liabilities.

Debt Reorganization

PSAK 54 should be a reference for debt reorganization in term of debt refinancing Rescheduling, and Forgiveness. In accounting perspective, the debt reorganization basically involves two types of concession: (1) settlement of the debt at less than it book value and (2) continuation of the debt but with modified terms.

For the first condition, PSAK 54 treats that the amount of the debt reduction may create gain on settlement of debt. If the debt is settled by transfer of non cash assets, the debtor should revalue the assets to their current fair market value, and recognizing any related gain or loss as an ordinary one.

For the last condition PSAK 54 governs that the debtors should record the effect of restructuring process prospectively. If the current book value is less than the total outflows, no adjustment is made to the liability account at the time of rescheduling. However, if the current

book value is greater than the total outflows, the debtor should recognize gain on debt restructuring as an extraordinary one.

DISCLOSURE REQUIREMENTS

Presentations in several countries reveal that the disclosure of government debt should be in detail and in schedule form to provide more information for users regarding the government liability.

To enhance analytical usefulness and based on the previous sections, the below information should be provided on the notes to financial statements. They are,

- (1) The amount of outstanding liabilities by lender for current and non current portions.
- (2) The amount of outstanding government debt securities by types of securities and maturity date
- (3) Periodic interest costs that have accrued and are not yet payable.
- (4) Aging of Creditors
- (5) Debt Reorganization arrangement, including
 - a. Debt Reduction
 - b. Modified terms agreed
 - i. Reduction in the stated rate of interest.
 - ii. Extension of the maturity date.
 - iii. Reduction of the face (maturity) value.
 - iv. Reduction in the interest accrued to date.

OTHER POINTS

Accounting Issue regarding RDA and SLA

It is clear for local government to record interest and other expenses for any costs incurred to acquire loan from central government. However, there is a question regarding the interest charged by central government to local government, through RDA and SLA mechanism, whether it is a revenue or reduction of expenses. For central government the interest charged to local government should be a reduction of interest expenses charged by lender. The presentation of these two kinds of interests should be on the same account, thus the user of financial statement would be presented with the real interest costs that become a liability for central government.

Accounting for Liabilities of Federal Insurance and Guarantee Programs

Government often guarantee debts incurred by other units. The creditor is reluctant to lend funds to the debtor if a general government unit does not guarantee the debt. In Indonesian case, up to the present time, the Government still guarantees the depositor of Indonesian Bank as stated in Presidential Decree No. 26 Year 1998. On this decree, the Government of Indonesia guarantees that the payment to depositors and creditors of Bank in Indonesia will be settled. In this

circumstance, this may create liability that is known with certainty as a contingent liability. Since this paper does not cover contingent liability, it is recommended to elaborate this topic through specific study focusing to contingent liability in Indonesia.

REFERENCES

- Arlen T. Pakpahan, Raksaka Mahi and Robert Simanjuntak, *Managing Local Government Borrowing: The case of Indonesia*, this paper is presented at the World Bank Workshop on Intergovernmental Fiscal Relations in East Asia, Bali Cliff Hotel, Bali, January 10-11, 2002.
- Carunia Mulya Firdaus, Ph.D, *Study on Local Government Finance and Bond Market Financing in Indonesia*, ADB, 2002.
- Department of Treasury of Australian Government, *Accounting Manual*, 2001.
- Federal Accounting Standards Advisory Board, *Statements of Federal Financial Accounting Concepts and Standards*, FASAB, May 2002.
- Ikatan Akuntan Indonesia, Pernyataan Standard Akuntansi Keuangan, Edisi 2002.
- International Federation of Accountant-PSC, *Handbook Of International Public Sector Accounting Handbook Of International Public Sector, Edition 2003*.
- International Monetary Fund, Bank for International Settlements, The Commonwealth Secretariat, Eurostat, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, The Paris Club Secretariat, The United Nations Conference on Trade and Development, World Bank, *External Debt Statistics: Guide for Compilers and Users, Final Draft*, 2001.
- International Monetary Fund, *Government Finance Statistics Manual*, 2001.
- Ministry of Finance, *The White Paper – Reform of Public Financial Management System in Indonesia: Principles and Strategy*, July 10 2002.
- Peter S. Rose, *Money and Capital market*, Irwin Inc, Homewood, 1989.
- The Committee of Central and Local Government Accounting Standard, *Draft of Conceptual Framework*, Jakarta, 2003.

Study on
ACCOUNTING FOR FIXED ASSETS

Prepared by:
IRMANSYAH

The Committee of Government Accounting Standard Development
14 May 2003

TABLE OF CONTENTS

ACRONYMS.....	III
INTRODUCTION	1
DRAFT NO. 1 AND IPSAS	2
DRAFT 1 – PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS	2
INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARD	2
RECOGNITION AND VALUATION	3
GENERAL PRINCIPLE	3
HERITAGE ASSETS	4
MILITARY ASSETS	5
INFRASTRUCTURE ASSETS.....	6
ACCOUNTING FOR LAND	6
LAW OF LAND IN INDONESIA.....	6
STATEMENT OF FINANCIAL ACCOUNTING STANDARD NO. 47 (KNOWN AS “PSAK 47”).....	8
LAND RIGHTS FOR GOVERNMENT ENTITY	8
DEPRECIATION	9
ASSET MANAGEMENT FOR CENTRAL AND LOCAL GOVERNMENT OF INDONESIA.....	10
CENTRAL GOVERNMENT	10
LOCAL GOVERNMENT	11
MAPPING ASSET MANAGEMENT TO ACCOUNTING SYSTEM	11
ASSET VALUATION.....	12
CONSTRUCTION IN PROGRESS	13
PRESENTATION PRACTICES IN SEVERAL COUNTRIES.....	13
CANADA	13
UNITED STATES	14
AUSTRALIA.....	16
CITY OF BARCELONA.....	16
CONCLUSION AND RECOMMENDATION.....	18
CONCLUSION	18
RECOMMENDATION	19

ACRONYMS

BAKUN	State Financial Accounting Agency (Badan Akuntansi Keuangan Negara)
BPN	State Land Office (Badan Pertanahan Nasional)
FASAB	Federal Accounting Standards Advisory Board
IAI	Indonesian Institute of Accountants
IASB	International Accounting Standard Board
IPSAS	International Public Sector Accounting Standard
MOD	Ministry of Defence (Departemen Pertahanan)
MOF	Ministry of Finance
MOHA	Ministry of Home Affairs (Departemen Dalam Negeri)
PSAK	Statement of Financial Accounting Standard (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan)
SFFAS	Statement of Federal Financial Accounting Standard of USA Federal Government
USA	United States of America

STUDY ON ACCOUNTING FOR FIXED ASSETS

INTRODUCTION

At the present time, the Committee of Government Accounting Standard Development, hereinafter referred to as The Committee, has developed one (1) Conceptual Framework for Government Accounting and three (3) other standards, namely:

- (1) Statement No. 1 – Presentation of Financial Statements, hereinafter referred to as Draft No. 1;
- (2) Statement No. 2 – Budget Realization Report, hereinafter referred to as Draft No. 2;
- (3) Statement No. 3 – Cash Flow Statements, hereinafter referred to as Draft No. 3;

Based on the public hearing and discussion among the committee members, decision was made to accompany the above standards with others, including fixed assets. For that reason, study on fixed assets was taken place as a reference for government accounting standard development in Indonesia.

This report presents a study of the accounting standards for fixed assets developed by several government accounting standard bodies across the nations. This also summarizes financial reporting practices applied by several countries in the term of presenting fixed assets on the financial statements.

Due to the dissimilarity in purpose and necessity of existence between the government and private institutions, a range of subjects for study takes up various topics such as heritage assets, military assets, and infrastructure assets. The identification process is also included the implication of those topics to the Indonesian environment, especially the existing law and system of fixed assets.

In preparing this study, we had a thorough overview of the systems concerning fixed asset items on the Indonesian government asset management system. We also elaborate the information dealing with Land and make some depth discussion with the people in charge of National Land Office (BPN). We proceeded our study to identify the need of government accounting standard for fixed asset and to suggest the topics that should be asserted on the proposed standard.

Although this study is performed in a short period of time, it is hoped that this could be a useful reference tool for explaining the fixed assets in Indonesia and thus improves the quality of proposed accounting standard for fixed assets.

DRAFT NO. 1 AND IPSAS

DRAFT 1 – PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS

Draft No. 1 provides the objectives, scope, and accounting basis of financial reporting. Moreover, Draft No. 1 also prescribes Structure and Contents of Financial Statements, including fixed assets definition. At paragraph 48-49, Draft No. 1 defines fixed assets as tangible assets that will benefit for a period of greater than twelve months and are used in government activities or public services.

Draft No. 1 also directs a classification of fixed assets as following,

- (a) Land;
- (b) Machinery and equipments;
- (c) Buildings;
- (d) Roads, irrigation, and networks;
- (e) Other fixed assets;
- (f) Constructions in progress.

Furthermore Draft No.1 prescribes fixed assets recognition at paragraph 52-53 and fixed assets measurement at paragraph 54. Each of subject matters will be explained later at the other parts of this paper.

INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARD

IPSAS 1 – PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS

Unlike Draft No. 1, IPSAS 1 does not describe detail information dealing with fixed assets. IPSAS 1 only gives a guide in dividing assets into two classifications, namely current and non-current assets. The detail prescription is explained on IPSAS 17, “Property, Plant, and Equipment”.

IPSAS 17 – PROPERTY, PLANT, AND EQUIPMENT (PP&E)

The objective of this standard is to prescribe the accounting treatment, including the timing of recognition, the determination of their carrying value, and the depreciation charges in relation to them.

This standard applies to all public sector entities, which prepare and present financial statements under the accrual basis. However, it does not apply to regenerative and non-regenerative natural resources.

Definition of Assets

IPSAS 17 directs recognition of PP&E by using two criteria as followings,

- (a) *it is probable that future economic benefits or service potential associated with the asset will flow to the entity; and*
- (b) *the cost or fair value of the asset to the entity can be measured reliably¹*

¹ IFAC Public Sector Committee, IPSAS 17, Property, Plant, and Equipment, 2001, par 13.

The standard does not require an entity to recognize heritage assets. If an entity does so, it must apply disclosure requirements and may apply the measurement requirements of this standard as prescribed at paragraph 73 to 79.

This statement considers that infrastructure assets meet the definition of PP&E and should be accounted for in accordance with this standard. The same treatment is also applicable for military assets.

Recognition and Measurement

When an item of PP&E is acquired, IPSAS 17 would measure it by its cost. Where an asset is acquired at no cost, or for a nominal cost, IPSAS 17 uses its fair value as at the date of acquisition as its cost.

In the case that there is a subsequent expenditure for an item of PP&E, IPSAS 17 classifies subsequent expenditure into two categories. If the expenditure has future economic benefits or service potential over the total life of the asset, it is added to the carrying amount of the assets. If not, other subsequent expenditure should be recognized as expenses in the period in which they are incurred.

If the asset is on disposal or permanently withdrawn from use and no future economic benefits or service potential is expected, an item of PP&E should be eliminated. Gains or losses arising from the retirement or disposal should be recognized.

Since IPSAS applies accrual basis for financial reporting presentation and recognizes decreases in economic benefits, this statement requires an entity to depreciate PP&E based on a systematic basis over its useful life.

RECOGNITION AND VALUATION

Based on Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) Documents 21-22 November 2002, "Key Issues for Discussion and Background Papers", the government entity has certain types of assets that does not present in the private sector. The paper particularly identifies and discusses three (3) types of fixed assets, namely heritage assets, military assets, and infrastructure assets. These assets will be a focus discussion of this section, however we provide some valuation methods and the one that is chosen by Draft No. 1.

GENERAL PRINCIPLE

Theoretically, there are several methods to value the assets. Each method has proponent and opponent. Historical cost method is used since this is more objective and reliable. On the contrary, current cost method is expected to give be more relevant information for the users. This is always an issue in asset valuation and it is valid for government assets as well.

Government Finance Statistics Manual 2001 recommends to use current market value for asset valuation² while IPSAS 17 advocates the use of historical cost at initial measurement.

For this case, Draft No. 1 has selected the general principle that it recognizes assets *if probable future economic benefits have been acquired or disposed by government entity, and the fair value or cost can be measured reliably.*

*Assets are recognized at the date of receipt or the ownership being transferred and or the controls being transferred.*³

According to Draft 1, the measurement principle is prescribed as follows,

(e) Fixed assets are recorded at acquisition cost. If the use of acquisition cost is not possible, value of fixed assets is based on estimated acquisition cost.

*The cost of a self-constructed asset is including direct costs for personnel, materials, and other indirect costs, such as preparation and supervisory costs, supporting materials, electrical energy, rent of equipments, other costs related to development of fixed assets.*⁴

HERITAGE ASSETS

Statement of Federal Financial Accounting Standard (SFFAS) of US Federal Government No. 16 defines heritage as Property, Plant, and Equipment (PP&E) that *“are unique for one or more of the following reasons:*

- *Historical or natural significance;*
- *Cultural, educational or artistic (e.g. aesthetic) importance; or*
- *Significant architectural characteristics.*⁵

Unlike other assets, heritage assets have long life cycles and they do not decrease in value over their life; in fact their value tends to increase.

International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) No. 17 does not oblige an entity to recognize heritage assets. Nevertheless, if an entity does so, the disclosure requirements of this standard should be applied and measurement requirements on this standard could be employed⁶.

Since the fact above, the issues arose are dealing with the measurement method used to value the heritage assets. OECD Documents reveals that some countries value their heritage assets with the value of exceptional items being based on a valuation supplied by an international auction house, while others do not do so for existing but do so for new acquisitions. SFFAS No. 8 requires heritage assets to be reported as required supplementary stewardship information (RSSI) accompanying the financial statements of the Federal Government and the component units of the Federal Government responsible for such assets. The statement also requires

² International Monetary Fund, Government Finance Statistics Manual, 2001, par 7.5

³ Draft No. 1 – Presentation of Financial Statements, par 52-53

⁴ Ibid, par. 54 (e).

⁵ FASAB: Original Pronouncement, version 2.1, Statement of Federal Financial Accounting Standard (SFFAS) No. 16, 2001, p. 492 par 57.

⁶ IPSAS 17, par 7.

reporting heritage assets in term of physical units instead of fair value or other monetary values⁷. But, most OECD member countries treat that the heritage assets will not have a material effect on their fiscal finance⁸.

MULTI-USE OF HERITAGE ASSETS

Another issue concerning heritage assets is when government building located in a historical place. Is it normal assets or heritage assets? In this case, IPSAS 17 guides that they “*may be recognized and measured on the same basis as other items of property, plant, and equipment.*”⁹

For this issue SFFAS 16 tries to differentiate these two assets by considering a multi-use heritage assets if “*the predominant use of the asset is in general government operations.*”¹⁰ If an asset is considered as multi-use heritage assets, the cost of acquisition, betterment, or reconstruction will be capitalized and depreciated.

HERITAGE ASSETS IN INDONESIA

Derived from asset management by Ministry of Finance Decree No. 225/MK/V/4/1971 dated 13 April 1971, heritage assets are not treated differently. They are under building classifications and no rules in measuring these assets. Most of heritage assets are recorded with no value on asset management system.

MILITARY ASSETS

Due to its unique characteristic, military asset usually is treated differently. Some countries try to identify them so that they could be separated one to another and different treatment would be applied.

If they are to be treated differently, defining what is a military asset needs to be made clear. Some countries, including US, differentiate between military’s general purpose assets and its military-specific assets. The latter will not be capitalized, but expensed. However, since September 30, 2002, SFFAS 23, “*Eliminating the category National Defense Property, Plant, and equipment*”, has removed national defense asset from stewardship information and report them on the Balance Sheet as part of general property, plant, and equipment. The same rule is applied in IPSAS 17 that treats specialist military assets as an asset in accordance with general PP&E¹¹.

Other countries have generally taken the view that all military equipment should be capitalized and depreciated. The method adopted is *to depreciate them on a regular basis and then to write them off as an extraordinary item if they are lost*¹².

⁷ FASAB: Original Pronouncement, version 2.1, Statement of Federal Financial Accounting Standard (SFFAS) No. 8, 2001, p. 689-690.

⁸ See OECD Document, p. 39.

⁹ Ibid, par 9.

¹⁰ SFFAS 16, par 6.

¹¹ IPSAS 17, par. 20.

¹² OECD Document, p. 39.

MILITARY ASSETS IN INDONESIA

Based on a list of assets managed by ministries, we do not find the assets that specifically used in military purposes. From our interview, it reveals that Ministry of Defense (MOD) has not ever submitted yet its assets to Ministry of Finance (MOF). The recent development, MOD will submit its a list of assets and they will be treated like other assets and they are included in the existing main classification accordingly.

INFRASTRUCTURE ASSETS

There is no common definition used to describe infrastructure assets, however most countries agree that this kind of assets has a significant value in government assets. IPSAS 17 states that assets are considered as infrastructure assets if they have some or all of the following characteristics:

- “ (a) they are part of a system network;*
- (b) they are specialized in nature and do not have alternative uses;*
- (c) they are immovable;*
- (d) they may be subject to constraints on disposal.”¹³*

The main issue for infrastructure assets is due to their extremely long useful lives. This nature will cause:

- (1) the difficulty in deciding depreciation schedules. For that reason, infrastructure assets are treated as infinite life-span assets so that some countries do not depreciate them.
- (2) the need for maintenance expenditures. Having infrastructure assets point toward that government has to commit in providing funds to maintain them so that the assets still remain to give benefits as expected.
- (3) the difficulty to estimate the original acquisition costs. When historical method is used, it is often difficult to estimate the original acquisition cost, especially in determining the beginning balance.

INFRASTRUCTURE ASSETS IN INDONESIA

Based on a list of assets managed by ministries, we find the assets having criteria of infrastructure, such as roads, bridges, and system networks. Some of them are built colonial era and the others are built at the recent time. For that reason, not all of the infrastructure assets have their value in the record of asset management system while other assets built at the present time might have value on their records.

ACCOUNTING FOR LAND

LAW OF LAND IN INDONESIA

Article 33 (3) of Indonesian Constitution states that the land, the waters and the natural riches contained therein shall be controlled¹⁴ by

¹³ Ibid, par 21.

the State and exploited to the greatest benefit of the people. In implementing this article, particularly for land, Law No. 5 of 1960 recognizes other rights, beside rights of ownership. The law covers some rights - mostly those to Indonesian citizens - namely:

(1) Rights of ownership (known as “Hak Milik”),

This refers to absolute ownership of land and corresponds to a fee simple or freehold title in common law jurisdictions. This right can only be held by an Indonesian citizen, not a corporate entity whether local or foreign. This right of ownership is held in perpetuity and it can be sold, transferred, and mortgaged.

(2) Rights to Build (known as “Hak Guna Bangunan” or HGB),

This is the right to construct a building on land for a period of 20 or 30 years (renewable for another term of 20 years). This right can be sold, exchanged, transferred, and mortgaged, and can be held directly by Indonesian citizen or corporate entity established by Indonesian law.

(3) Rights of Exploitation (known as “Hak Guna Usaha” or HGU),

This is the right to exploit State-controlled land for agriculture, fishery or husbandry purposes for a period of up to 35 years with a possible 25 years extension.

This right can be sold, exchanged, transferred, and mortgaged, and can be held directly by Indonesian citizen or corporate entity established by Indonesian law.

(4) Rights of use (known as “Hak Pakai” or HP),

This is the right to use State-controlled or other land by public or private persons or entities for a specific purpose for a definite period or occasionally for an indefinite period. This land right can be sold, exchanged or transferred.

This right may be held by an Indonesian individual or entity or foreigner permanently domiciled in Indonesia, or a foreign legal entity with a representative office in Indonesia such as foreign banks, embassies, or Departments, Non-Departmental State Agencies, and Regional Governments.

(5) Rights to rent (known as “Hak Sewa”)

This is the right to use land controlled by another private party (the lessor) for building purposes. The right cannot be registered at the land office and therefore does not exist in certificate form. The law does not stipulate a period for such lease agreements and whether this can be transferred or not depends on the original agreement between the parties.

¹⁴ Translated from Indonesian term of “Menguasai” to differentiate with “Memiliki” meaning owned in English.

This right may be held by a foreigner permanently domiciled in Indonesia or a foreign legal entity having a representative office in Indonesia. It cannot be mortgaged.

STATEMENT OF FINANCIAL ACCOUNTING STANDARD NO. 47 (KNOWN AS “PSAK 47)

Due to the above Law, Indonesian Institute of Accountants (IAI) issued Statement of Financial Accounting Standard No. 47, “Accounting for Land”. This statement prescribes the accounting treatment for land related to the existing law.

LAND

According to this statement, except for Rights to Rent (Hak Sewa) all other rights are defined as “Land”. All costs to acquire land, such as acquisition costs, land development costs including construction cost if land is not ready to use, relocation cost, and commission fee, are capitalized and represented under fixed asset on balance sheet. PSAK 47 also requires a disclosure regarding type and term of rights. On the contrary, right to rent is treated as prepaid expenses.

DEFERRED CHARGES RELATED TO LAND RIGHTS

Excluding right of ownership, all costs incurred to obtain land rights from the state, such as legal audit fee, re-dimension costs, notary fee, taxes, and authorized fee to state, are treated as Deferred Charge in balance sheet. Due to its differences in nature and amortization pattern, its presentation is separated from other deferred charges.

LAND RIGHTS FOR GOVERNMENT ENTITY

There is no clear definition regarding land rights in central government assets, however a guide of Finance Decree No. 225/MK/V/4/1971 excludes lands from government assets if there is no land rights over the land.

For local government, MoHA Decree No. 11 Year 2001 dated 1 February 2001 defines land rights that can be held by local government. It states that local government might have land rights as follows,

- (1) Right of Use, if the use of land directly supports government functions.

According to Government Regulation No. 40 Year 1996 article 54, Right of Use can be transferred for:

- (a) Capital Investment
 - (b) Grant
 - (c) Exchange
 - (d) Selling and Purchasing
 - (e) Inheritance
- (2) Right to Manage (known as “Hak Pengelolaan” or HPL), if the use of land indirectly supports government function.

Right to Manage (Hak Pengelolaan) is stated on Government Decree No. PP 40 Year 1996. Article 1 states that Right to Manage is right to take control owned by state, which its implementation is delegated to the right holder.

Right to Manage is registered and evidenced by certificate of land rights.

TWO LAND RIGHTS OVER A CERTAIN LOCATION OF LAND

The interesting point for the government land rights is that over the Right to Manage (HPL) owned by the government entity, it is allowed to give another land rights, namely HGB or HGU or HP, to another entity. If this happens, the government entity should release a part of its HPL that has been handed over to another entity by revising its registration and land certificate. Unfortunately, this is not a common practice. The HPL has never been revised even though there is another land right over HPL at certain location of land. Thus, it is possible that there are two (2) land rights over a certain location of land, for example HPL and HGB.

At accounting viewpoint, the issue arose for this condition is the valuation method to adjust value of HPL. This is critical issue for local government since the value of HPL could reach as much as half of the total assets¹⁵.

NO TIME LIMIT FOR THE LAND RIGHTS HELD BY GOVERNMENT ENTITY

Unlike for private institutions, special case for the government, the time period of the land rights, for both Right to Use and Right to Manage, is not limited by certain period of time and it is held by the government entity as long as the land is still used by government entity to perform its duty. This condition causes that there is no cost required to maintain the land rights.

PSAK 47 assumes that there is a time limit for land rights held by entity so that it divides the acquisition cost into two classifications, namely "Land" and "Deferred Charge". Since this assumption is not valid for government entity, we suggest that all costs incurred to acquire land and land right are treated in the same way and they are gathered into one account "Land" under caption of fixed asset.

DEPRECIATION

Neither Draft Conceptual Framework for Government Accounting nor Draft No.1 defines the term of expenses. This term is used at the first time on Draft No. 1 when prescribing Financial Performance Report (known as "Laporan Kinerja Keuangan") but there is no definition related to this term. Draft No 2 regarding Budget Realization report does not define expenses either. It only defines expenditure as all general cash expenditures made by central or local government that reduce in current equity fund within certain fiscal

¹⁵ See the Balance Sheet of District Tangerang for the year of 2001.

year period and no money return will be received by central or local government.

Presenting Financial Performance Report for government is not required according to Draft 1. This report is advocated if government entity prepares its financial statement using accrual basis. When an entity prepares Financial Performance Report, it is allowed to provide expense information on the report including depreciation and amortization expenses. In other words, depreciation expense is not recognized on required financial statement, however it can be found on Financial Performance Report using accrual basis.

The above explanation is rather different with international public sector accounting standard. Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements issued by IASB define the expenses as *“decreases in economic benefits during the accounting period in the form of outflows or depletions of assets or incurrences of liabilities that result in decreases in equity, other than those relating to distributions to equity participants.”*¹⁶

This concept recognizes decreases in economic benefits. In the case of fixed assets, IPSAS 17 requires to allocate a depreciable amount of fixed asset on systematic basis over its useful life on paragraph 54.

ASSET MANAGEMENT FOR CENTRAL AND LOCAL GOVERNMENT OF INDONESIA

CENTRAL GOVERNMENT

Central government assets are managed according to Ministry of Finance Decree No. 225/MK/V/4/1971 dated 13 April 1971. This decree defines central government assets as all goods and assets owned by central government, except for government separated assets, such as government enterprises, and assets of autonomy district.

According to this decree, central government assets consist of:

- (1) Land;
- (2) Buildings;
- (3) Monuments;
- (4) Machines and equipment;
- (5) Books;
- (6) Transportation equipment;
- (7) Hospital tools and equipment;
- (8) Animals;
- (9) Inventory;

¹⁶ International Accounting Standard Board, Framework for the preparation and Presentation of Financial Statements, July 1989, par.70 (b)

In 1999, Minister of Finance issued the decree No. 18/KMK.018/1999 dated 14 January 1999 detailing the classification.

As seen at the above classification of central government asset, the existing asset management regulation considers the inventory as a part of fixed asset. From the accounting perspective fixed assets and inventory should be differed since their natures is definitely dissimilar.

From interview with the officer of State Land Office (BPN) it reveals that the Ministry of Finance Decree No.118 does not differentiate state assets with government assets. It can be seen that this decree includes natural resources, such as forest. The natural resources should be as state assets, not government assets. Since we are developing the standard for the government reporting, this asset should be excluded from the government asset and not reported as fixed assets on government financial reports. To clarify and differentiate these assets, the decree no. 118 should be revised. The government assets are managed by Ministry of Finance while state assets, in this case land, are managed by State Land Office (BPN).

LOCAL GOVERNMENT

Local governments manage their assets guided by Ministry of Home Affairs (MoHA) Decree No. 11 Year 2001 dated 1 February 2001. This decree defines local government assets as all local government tangible assets, which are owned or controlled by local government and can be valued, counted, and measured or weighted, including animals and plants except for cash and marketable securities.

According to the above MoHA decree, there is no significant different classification with the one used by the central government.

MAPPING ASSET MANAGEMENT TO ACCOUNTING SYSTEM

Since the classification of asset management and accounting system does not match perfectly, mapping between two systems are necessary and considered as follows,

- (1) Land;
 - (a) Land for building (known as “tanah persil”), e.g. Land for residence, for industry, for working place, etc.;
 - (b) Land for the non-building (known as “tanah non-persil”), e.g. Land for lake, for dam, for irrigation field, for plant, for forest, etc.;
 - (c) Land for a clear field (known as “tanah lapangan”), e.g. Land for sport activities, for stock place, for airfield, for roads, for water building, for heritage, for graveyard, etc.
- (2) Machinery and equipments;
 - (a) Heavy machinery, e.g. tractor, bulldozer, etc.;
 - (b) Transportation equipments, e.g. airplanes, ship, car, motorcycle, etc.;

- (c) Machinery shop equipments, e.g. ;
 - (d) Agriculture equipments;
 - (e) Office and housekeeping equipments.
 - (f) Communication, telecommunication, and transmission equipments;
 - (g) Medical equipments;
 - (h) Laboratory equipments;
 - (i) Weapons equipments;
 - (j) Computers;
 - (k) Exploration equipments;
 - (l) Drilling equipments;
 - (m) Production, processing, and purifier equipments;
 - (n) Safety equipments;
 - (o) Display equipments;
- (3) Buildings;
- (a) Buildings;
 - (b) Monument/heritage buildings;
 - (c) Tower Building;
 - (d) Signs and symbols;
- (4) Roads, irrigation, and networks;
- (b) Roads and Bridges;
 - (c) Water Building;
 - (d) Installations;
 - (e) Networks;
- (5) Other fixed assets;
- (a) Books;
 - (b) Art, culture, and sport related assets;
 - (c) Animals;
 - (d) Fishes;
 - (e) Plants.

At the present time, MOF and Parliament have been discussing the draft of state treasury law. This law will govern the state assets in article 27. If it is approved all regulations dealing with state and government assets will be influenced.

ASSET VALUATION

As mentioned before, most of significant government assets are recorded without value. In 1995, to complete the record of assets,

Head of BAKUN issued Circular Letter No. SE-01/AK/1995 dated 5 January 1995 regarding the Procedure to Estimate the value of Land and Building that have no value on their record. This letter consists procedures to estimate,

- (1) Land, by using yearly adjustment coefficient. Year of 1994 was selected as a base year.
- (2) Building, by using standard price and coefficient of building.

Since the last guidance of asset valuation was determined in 1995, it is needed to have the new one for the purpose of establishing the beginning balance both central and local government as well.

CONSTRUCTION IN PROGRESS

The term of constructions in Progress is referred to assets being constructed over extended periods of time. Examples include buildings and infrastructure assets. These assets contrast with simple assets, which are ready for use when acquired, such as motor vehicles and equipment.

Countries use several different terms for construction in progress but most of countries, such as Japan, Australia, and USA use the term of construction in progress for this asset. Some countries use different term for such assets.

Presenting construction in progress on financial statement varies among countries. Many countries put the information of construction on notes to financial statement instead of on the face of Balance Sheet. On the other hand, City of Barcelona put this information on the face under caption of Fixed Assets Pending Classification.

Since the construction in progress will be moved to the corresponding fixed asset upon completion of the assets, the recognition and valuation principles should follow the standard, which regulates the fixed assets.

PRESENTATION PRACTICES IN SEVERAL COUNTRIES

CANADA

Derived from Annual Financial Report for the fiscal year 2000-2001, the cost of acquiring land, building, structures, equipment, and other capital property are recorded as expenditures at the time of acquisition or construction.¹⁷

The consequence of this accounting treatment, there is no fixed assets information on Statement of Assets and Liabilities.

¹⁷ Government of Canada, Public Accounts of Canada 2001, Volume I, p. 1-11

Figure 1 – Asset Presentation, extracted from Statement of Assets and Liabilities of Canada Government

ASSETS		
CASH AND ACCOUNTS RECEIVABLE —		
Cash in bank	13,237	13,025
Cash in transit	6,956	5,386
	20,193	18,411
Less outstanding cheques and warrants	4,599	3,900
Total cash	15,594	14,511
Accounts receivable (net of allowance for doubtful accounts of \$1,318 million (\$1,373 million in 2009))	3,592	3,805
TOTAL CASH AND ACCOUNTS RECEIVABLE	19,186	18,316
FOREIGN EXCHANGE ACCOUNTS (Note 9)	59,270	41,494
LOANS, INVESTMENTS AND ADVANCES —		
Enterprise Crown corporations and other government business enterprises (Notes 10 and 13)	10,085	10,562
National governments, including developing countries and international organizations (Note 11)	7,541	7,316
Provincial and territorial governments and other loans, investments and advances	5,861	4,379
Portfolio investments	1,240	1,240
	24,727	23,497
Less allowance for valuation	8,485	9,153
TOTAL LOANS, INVESTMENTS AND ADVANCES	16,042	14,344
TOTAL ASSETS	85,498	74,154
ACCUMULATED DEFICIT (Note 5)	547,378	564,526

The accompanying notes are an integral part of these statements.
Details (omitted) can be found in other sections of this volume.

UNITED STATES

Based on Financial Report of the United States Government report property, plant, and equipment on the face of Balance Sheet. Note to financial statement describes that the category of property, plant, and equipment consists of tangible assets including land, building, structures, automated data processing software, other assets to provide goods and services.

Figure 2 – Asset Presentation, extracted from Balance Sheet of United States Government

United States Government Balance Sheets as of September 30, 2002 and September 30, 2001		
(In billions of dollars)	2002	2001
Assets:		
Cash and other monetary assets (Note 2)	141.6	108.0
Accounts receivable, net (Note 3)	32.0	34.2
Loans receivable, net (Note 4)	219.2	208.9
Taxes receivable, net (Note 5)	21.4	21.1
Inventories and related property, net (Note 6)	192.2	183.8
Property, plant and equipment, net (Note 7)	324.7	306.7
Other assets (Note 8)	65.4	63.4
Total assets	996.5	926.1
Liabilities:		
Accounts payable (Note 9)	55.8	56.2
Federal debt securities held by the public and accrued interest (Note 10)	3,573.2	3,359.3
Federal employee and veteran benefits payable (Note 11)	3,589.4	3,360.8
Environmental and disposal liabilities (Note 12)	273.0	306.8
Benefits due and payable (Note 13)	95.3	86.0
Loan guarantee liabilities (Note 4)	28.1	27.7
Other liabilities (Note 14)	201.9	188.1
Total liabilities	7,816.7	7,384.9
Commitments and contingencies (Note 18)		
Net position	(6,820.2)	(6,458.8)
Total liabilities and net position	996.5	926.1

Note 7 reveals that construction in progress is a part of Property, Plant, and Equipment item as shown in figure below,

Figure 3 – PP&E Information, extracted from Notes to Financial Statement of United States Government

Property, Plant and Equipment as of September 30						
(In billions of dollars)	Cost	Accumulated Depreciation/ Amortization	Net	Cost	Accumulated Depreciation/ Amortization	Net
		2002			2001	
Buildings, structures, and facilities	301.0	146.7	154.3	292.8	141.6	151.2
Furniture, fixtures, and equipment	177.4	99.0	78.4	160.3	89.0	71.3
Construction in progress	61.5	N/A	61.5	54.4	N/A	54.4
Land and land improvements	31.3	7.9	23.4	32.0	8.8	23.2
Automated data processing software	6.9	3.2	3.7	5.7	2.9	2.8
Assets under capital lease	1.9	0.7	1.2	1.7	0.6	1.1
Leasehold improvements	3.3	1.6	1.7	3.1	1.4	1.7
Other property, plant and equipment	0.5	-	0.5	1.0	-	1.0
Total property, plant and equipment, net	583.8	259.1	324.7	551.0	244.3	306.7

Other tangible assets are not included in this category but they are reported separately in Stewardship Information as required by SFFAS No. 8, namely National Defense Assets, Stewardship Land, and Heritage Assets. Specifically for National Defense Assets, in June 2002 FASAB approved SFFAS No. 23 recommending national defense assets from stewardship information and report them on the Balance Sheet as a part of general property, plant, and equipment. This standard is effective for years ending after September 30, 2002.

AUSTRALIA

The Annual Report 2001-02 of Department of Treasury and Finance divulges that Land and Building provided on Statement on Financial Position are valued by fair value based on independent valuation.

Figure 4 – Asset Presentation, extracted from Notes to Financial Statement of Department of Treasury and Finance

	2002 \$000	2001 \$000
Land and Buildings		
Land		
At Independent Valuation 2001	71 805	78 305
Buildings (including Heritage Buildings)		
At Independent Valuation 2001	96 407	98 207
Less: Accumulated Depreciation	(4 387)	–
	92 020	98 207
Building Improvements, Fitouts and Grounds Development - at Cost	5 050	1 301
Less: Accumulated Depreciation	(418)	(731)
	4 632	570
Construction in Progress - at Cost	2 411	1 325
Total Land and Buildings	170 868	178 407
Plant and Equipment		
Office Equipment, Computer Equipment - at Cost	61 413	30 679
Less: Accumulated Depreciation	(31 484)	(25 018)
	29 929	5 661
Construction in Progress - at Cost	4 757	25 433
Motor Vehicles under Finance Lease	252 419	199 769
Less: Accumulated Amortisation	(33 844)	(5 483)
	218 575	194 286
Total Plant and Equipment	253 261	225 380
Total Property, Plant and Equipment	424 129	403 787
Valuations of Land and Buildings		
The basis of valuation of land and buildings adopted as at 30 June 2002 is fair value, being the depreciated current replacement cost of an asset's remaining future economic benefits. The latest revaluations were based on independent assessments, carried out by Heron Todd White.		

From the figure 4 above, the construction in progress is divided into several items corresponding to the type of fixed assets, which is being constructed. Building which is being constructed is classified under Building while Plant and Equipment, which is being installed, is classified under Plant and Equipment.

CITY OF BARCELONA

The Balance sheet of City of Barcelona for the year 2001 reveals that fixed asset information is put on the face of Balance Sheet.

Figure 5 – Fixed Asset Presentation, extracted from Balance Sheet of City of Barcelona

City of Barcelona			
Balance sheet as of December 31, 2001 and 2000			
(In thousands of euros)			
Assets		As of December 31, 2001	As of December 31, 2000
	Note		
Fixed assets and infrastructures		5,250,240	5,254,347
Tangible fixed assets	3	5,463,204	5,511,429
Tangible fixed assets assigned to municipal agencies and third parties	3	(600,624)	(562,704)
Accumulated depreciation	3	(287,309)	(305,265)
Fixed assets pending classification	3	469,832	343,304
Provision for depreciation, fixed assets pending classification		(32,196)	-
Investments in infrastructure and assets for public use	3	4,319,112	4,181,361
Investments assigned for public use	3 & 7	(4,319,112)	(4,180,549)
Investments for public use: HOLSA	2.3	237,333	266,771
Long-term financial investments	4	160,934	157,135
Long-term assets		5,411,174	5,411,482

City of Barcelona in year 2001 report used the real market value currently in use carried out by an independent appraisal company for Lands and buildings acquired prior to January 1, 1992. In the case of property declared to be of historical-artistic interest, this value is equivalent to the cost of reconstruction. Subsequent additions are assessed at their purchasing price or, in the case of buildings received free of charge, at their appraisal values.

Machinery, installations, fittings, data processing equipment and vehicles acquired prior to January 1, 1992, were given at the current value, as estimated by the City of Barcelona. Subsequent additions are assessed at their purchasing price.

Repairs not contributing to an extension of the useful life, as well as maintenance costs are charged directly to the statement of revenue and expenses. The costs of any additions or improvements that extend the useful life of an asset are capitalized as an increase in its value.

CONCLUSION AND RECOMMENDATION

CONCLUSION

Based on the discussion described in previous sections, we conclude that,

- (1) Unlike Draft No. 1, IPSAS 1 does not describe detail information dealing with fixed assets. IPSAS 1 only gives a guide in dividing assets into two classifications, namely current and non-current assets. The detail prescription is explained on IPSAS 17, "Property, Plant, and Equipment".
- (2) IPSAS 17 treats Military and Infrastructure Assets similar to the other fixed assets however it is allowed to apply different valuation for Heritage Assets. SFFAS 23 also has removed national defense asset from stewardship information and report them on the Balance Sheet as part of general property, plant, and equipment.
- (3) It is possible that there are two (2) land rights over a certain location of land owned by government entities, for example HPL and HGB.
- (4) A special case for the government, the time period of the land rights, for both Right to Use (HP) and Right to Manage (HPL), is not limited by certain period of time and it is held by the government entity as long as the land is still used by government entity to perform its duty. This condition causes that there is no cost required to maintain the land rights.
- (5) According to Draft of Government Accounting Standard, depreciation expense is not recognized on required financial statement, however it can be found on Financial Performance Report using accrual basis.
- (6) The existing Indonesian asset management regulation considers the inventory as a part of fixed asset. In addition, this system is also included natural resources, such forest, as a part of assets managed by MOF.
- (7) At the present time, MOF and Parliament have been discussing the draft of state treasury law. This law will govern the state assets in article 27.
- (8) There is no guidance of asset valuation since 1995.
- (9) The construction in progress will be moved to the corresponding fixed asset upon completion of the assets so that the recognition and valuation principles should follow the fixed assets standard.
- (10) Presenting fixed assets on financial statement varies among countries. Many countries put the information of construction on the face of Balance Sheet. On the other hand, Government of Canada put the fixed assets information on separate list.

RECOMMENDATION

Based on our study we suggest some points to be considered as follows,

STATE AND GOVERNMENT ASSETS

Asset Management System

Ministry of Finance Decree No.118 does not differentiate state assets and government assets. It can be seen that this decree includes natural resources, such as forest. The natural resources should be as state assets, not government assets. Since we are developing the standard for the government reporting, this asset should be excluded from the government asset and not reported as fixed assets on government financial reports. To clarify and differentiate these assets, the decree no. 118 should be revised. The government assets are managed by Ministry of Finance while state assets, in this case land, are managed by State Land Office (BPN).

Draft of State Treasury Law

At the present time, MOF and Parliament have been discussing the draft of state treasury law. If it is approved all regulations dealing with state and government assets will be influenced. It is suggested that this Draft of Law should distinguish between state and government assets.

ACCOUNTING STANDARD FOR FIXED ASSETS

Name of Standard

Since the Draft No. 1 use the term of Fixed Assets, thus, the name of Standard should be "Accounting for Fixed Assets".

Objective and Scope of Standard

The objective of this standard is to prescribe the accounting treatment, including the timing of recognition, the determination of their carrying value, and the depreciation charges in relation to them.

This standard applies to all government entities, which prepare and present financial statements, however, it does not apply to regenerative and non-regenerative natural resources.

Definition of Fixed Assets

Refer to Draft No. 1, Fixed Assets are tangible assets that will benefit for a period of greater than twelve months and are used in government activities or public services.

The standard should state particularly that definition of fixed assets includes heritage assets, military assets, and infrastructures.

The standard should allow an entity to recognize heritage assets by using different valuation method. If an entity does so, the standard should require the disclosure describing the criteria and measurement method of heritage assets.

Recognition of Fixed Assets

Draft No. 1 and IPSAS 17 have the same idea dealing with recognition of fixed assets. These standards state that fixed assets are recognized if probable future economic benefits have been acquired or disposed by government entity, and the fair value or cost can be measured reliably.

In order to comply with International Public Sector Accounting Standard, it is suggested to exclude the standard related to fixed assets from Draft No. 1 since it not common to include the fixed asset rules on standard of presentation. All topics related to fixed assets should be governed on accounting standard for fixed assets, not on Draft No. 1.

Initial Measurement

Based on the IPSAS and practices in several countries, it is suggested that the standard adopts acquisition cost as a basis of measurement. If the use of acquisition cost is not possible, the use of estimated acquisition cost is considered to be initial measurement. Another alternative initial measurement is by using independent appraisal for fixed assets acquired prior a certain date as applied by City of Barcelona. The latter might be more practicable but it is not consistent with historical cost method.

Accounting for Land

Especially for accounting for land, it should be stated clearly that there is a different treatment with PSAK 47, which treat Land and Land Rights acquisition differently.

Since the time period of the land rights for government entities is not limited by certain period of time, there is no cost required to maintain the land rights. For that reason we suggest that all costs incurred to acquire land and to obtain land rights should be integrated under title of Land. This differs with the treatment prescribed on PSAK 47.

Depreciation

Refer to Framework and Draft No.1, there is no depreciation needed. However, if a government entity prepares financial statement under accrual basis accounting as stated in Draft No. 1, the entity is suggested to recognize depreciation expenses on it financial statements. For this purpose, the standard should define the depreciation and the acceptable allocation methods. Based on our study, we suggest employing the items on IPSAS 17 at paragraph 54-65 as a reference.

Other Points

Other points should be covered on proposed Accounting Standard for Fixed Assets including,

- (1) Component of Cost
- (2) Exchange of Assets
- (3) Subsequent Expenditure

- (4) Measurement to Initial Recognition (Revaluation)
- (5) Recoverability of the Carrying Amount
- (6) Retirement and Disposal
- (7) Disclosure

The substance of IPSAS 17 regarding all the above topics could be taken on the accounting standard for fixed assets.

**STUDY ON
NOTES TO THE FINANCIAL
STATEMENTS**

**Prepared by:
IRMANSYAH**

**The Committee of Government Accounting Standard Development
14 May 2003**

TABLE OF CONTENTS

ACRONYMS	III
INTRODUCTION.....	1
DRAFT NO. 1 – PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS	1
“NOTA PERHITUNGAN APBN/APBD”	2
IPSAS 1 VS. DRAFT NO. 1	3
STRUCTURE	3
PRESENTATION OF ACCOUNTING POLICIES	4
STANDARD FOR NOTES TO FINANCIAL STATEMENT.....	5
PRACTICES IN SEVERAL COUNTRIES.....	6
AUSTRALIA	6
SPAIN	6
CANADA.....	6
UNITED STATES.....	7
MANAGEMENT’S DISCUSSION AND ANALYSIS (MD&A)	7
MISSION AND ORGANIZATIONAL STRUCTURE	7
DISCUSSION AND ANALYSIS OF THE FINANCIAL STATEMENTS	8
DISCUSSION AND ANALYSIS OF SYSTEMS, CONTROLS, AND LEGAL COMPLIANCE.....	8
DISCUSSION AND ANALYSIS OF PERFORMANCE	8
CONCLUSION AND RECOMMENDATION	9
CONCLUSION.....	9
RECOMMENDATION.....	9

ACRONYMS

APBD	The Local Government Budget ((Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah)
APBN	The State Budget (Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara)
IASB	International Accounting Standard Board
IFAC	International Federation of Accountants
IPSAS	International Public Sector Accounting Standard
MD&A	Management Discussion and Analysis
SFFAC	Statement of Federal Financial Accounting Concept
SFFAS	Statement of Federal Financial Accounting Standards

STUDY ON

NOTES TO THE FINANCIAL STATEMENTS

INTRODUCTION

The Committee of Government Accounting Standard Development has developed one (1) Conceptual Framework for Government Accounting and three (3) other standards, namely:

- (1) Statement No. 1 – Presentation of Financial Statements, hereinafter referred to as Draft No. 1;
- (2) Statement No. 2 – Budget Realization Report, hereinafter referred to as Draft No. 2;
- (3) Statement No. 3 – Cash Flow Statements, hereinafter referred to as Draft No. 3;

Those standards are being discussed intensively by users, academics, auditors, accounting professionals, and others. In addition to the above standards, the Committee also has a plan to develop some other government accounting standards and including a standard for Notes to Financial Statements.

An in depth study of the above materials should be an excellent initial step of our effort to develop standard for notes to financial statements. Studying Draft No. 1 could be a good start to understand what the objective and the need of this standard are.

Having understood of the Draft No. 1, the next step is to compare Draft No. 1 with the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) No. 1 issued by International Federation of Accountants (IFAC). IPSAS is included since the committee has decided to set IPSAS as the main references in developing government accounting standards in Indonesia.

Having made comparison of the two standards, we, then, identify the key differences. Each of key differences will be elaborated and the related studies are taken. Conclusively the study will provide significant points and bring up the recommendations to be considered in developing standard of notes to financial statements.

DRAFT NO. 1 – PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS

Draft No. 1 provides the objectives, scope, and accounting basis of financial reporting. Moreover, Draft No. 1 also prescribes Structure and Contents of Financial Statements, including Notes to Financial Statements at paragraph 87-97

Draft No. 1 prescribes that notes to financial statement present all information that are usually presented in Notes to Accountability Report of both Central and Local Governments (known as “*Nota Perhitungan APBN/APBD*”) as a part of Budget Accountability Report (known as “*Laporan Perhitungan Anggaran*”). Paragraph 87 of Draft No. 1, then, identifies this information, such as the following

- (1) Provide information on financial and fiscal policies, macro economy, target achievement of government budget, including existing obstacles and difficulties to accomplish the targets;
- (2) Present summary of performance achievement within the reporting period;
- (3) Present information about the basis of preparation of the financial statements and the specific accounting policies selected and applied for significant transactions and other events;
- (4) Disclose the information required by International Public Sector Accounting Standards that is not presented elsewhere in the financial statements; and
- (5) Disclose information for asset and liability accounts brought up due to the implementation of accrual basis on revenues and expenditures, as well as its reconciliation with the implementation of cash basis.
- (6) Provide additional information which is not presented on the face of the financial statements but that is necessary for a fair presentation.

Points (1) and (2) are designed to accommodate the information that originated from “*Nota Perhitungan APBN/APBD*”. Points (3), (4), and (6) are intended to adopt IPSAS No. 1 paragraph 122. Point (5) is to link the information presented by accrual basis and by cash basis to provide readers of financial statements with more complete information.

“NOTA PERHITUNGAN APBN/APBD”

Although there is no written regulation governs the structure and contents of “*Nota Perhitungan APBN/APBD*”, both central and local governments submit the Accountability Report (known as “*Laporan Pertanggungjawaban/LPJ*”), including “*Nota Perhitungan Anggaran*”.

In practice, the content of a “*Nota Perhitungan Anggaran*” consists of:

- (1) Introduction
This section describes the analysis of macro economy, target achievement of government budget, including existing obstacles and difficulties to accomplish the targets.
- (2) Realization of Government Revenues and Grants
This section discusses and elaborates the government revenues and grants.

- (3) Realization of Government Expenditures
This section discusses the government expenditures in detail items.
- (4) Budget Deficit
This section explains the budget deficit and the efforts of government to control it.
- (5) Financing for Budget Deficit
To cover the budget deficit, at this section government explains the source of fund to finance the deficit.
- (6) Fund Balance
This section states the amount of fund balance for the current fiscal year.

IPSAS 1 vs. DRAFT NO. 1

STRUCTURE

IPSAS 1 (May 2000) provides an outline of Notes to Financial Statements as follows,

122. *The notes to the financial statements of an entity should:*
- (a) *present information about the basis of preparation of the financial statements and the specific accounting policies selected and applied for significant transactions and other events;*
 - (b) *disclose the information required by International Public Sector Accounting Standards that is not presented elsewhere in the financial statements; and*
 - (c) *provide additional information which is not presented on the face of the financial statements but that is necessary for a fair presentation.*

As explained before, Draft No 1 modified IPSAS No. 1 by adding three (3) other points, which are:

- (1) Provide information on financial and fiscal policies, macro economy, target achievement of government budget, including existing obstacles and difficulties to accomplish the targets;
- (2) Present summary of performance achievement within the reporting period;
- (3) Disclose information for asset and liability accounts brought up due to the implementation of accrual basis on revenues and expenditures, as well as its reconciliation with the implementation of cash basis.

As a consequences of adding more points above, Draft No. 1 append the paragraph 125 IPSAS by two (2) more points as follows:

IPSAS 1	Draft No 1
<i>125. Notes are normally presented in the following order, which assists users in understanding the financial statements and comparing them with</i>	<i>90. Notes are normally presented in the following order, which assists users in understanding the financial statements and comparing them</i>

<p><i>those of other entities:</i></p> <p>(a) <i>statement of compliance with International Public Sector Accounting Standards (see paragraph 26);</i></p> <p>(b) <i>statement of the measurement basis (bases) and accounting policies applied;</i></p> <p>(c) <i>supporting information for items presented on the face of each financial statement in the order in which each line item and each financial statement is presented; and</i></p> <p>(d) <i>other disclosures, including:</i></p> <p style="padding-left: 20px;"><i>(i) contingencies, commitments and other financial disclosures; and</i></p> <p style="padding-left: 20px;"><i>(ii) non-financial disclosures.</i></p>	<p><i>with those of other entities:</i></p> <p>(a) <i>Information on financial and fiscal policies, macro economy, target achievement of budget, including existing obstacles and difficulties to accomplish the targets;</i></p> <p>(b) <i>Information on summary of performance achievements within the reporting period;</i></p> <p>(c) <i>statement of compliance with International Public Sector Accounting Standards (see paragraph 26);</i></p> <p>(d) <i>statement of the measurement basis (bases) and accounting policies applied;</i></p> <p>(e) <i>supporting information for items presented on the face of each financial statement in the order in which each line item and each financial statement is presented; and</i></p> <p>(f) <i>other disclosures, including:</i></p> <p style="padding-left: 20px;"><i>i. contingencies, commitments and other financial disclosures; and</i></p> <p style="padding-left: 20px;"><i>ii. non-financial disclosures</i></p>
---	---

PRESENTATION OF ACCOUNTING POLICIES

The differences between IPSAS No. 1 and Draft No. 1 dealing with the accounting policies that an entity might consider presenting on notes to financial statement, as follows:

IPSAS 1	Draft No 1
<i>(a) Revenue recognition</i>	<i>(a) Revenue Recognition</i>
<i>(b) Consolidation principles, including controlled entities</i>	<i>(b) Expenditure Recognition</i>
<i>(c) Investments</i>	<i>(c) Consolidation Principles</i>
<i>(d) Recognition and depreciation/amortization of tangible and intangible assets</i>	<i>(d) Investments</i>
<i>(e) Capitalization of borrowing costs and other expenditure:</i>	-
<i>– inventories held for sale</i>	<i>(e) Recognition and Disposal of Tangible and Intangible Assets</i>
<i>– other qualifying assets</i>	
<i>(f) Construction contracts</i>	<i>(f) Construction contracts</i>
<i>(g) Investment properties</i>	<i>(g) Capitalization of expenditure policy</i>
<i>(h) Financial instruments and investments</i>	-
<i>(i) Leases</i>	<i>(h) Investment in marketable securities</i>
	<i>(i) Partnership with third party</i>
	-

<i>(j) Research and development costs</i>	<i>(j) Research and development costs</i>
<i>(k) Inventories:</i>	<i>(k) Inventories, held for sale or for consumption</i>
<i>– held for resale</i>	
<i>– for consumption</i>	
	<i>(l) Reserve Fund Establishment</i>
<i>(l) Provisions</i>	
<i>(m) Employee benefit costs</i>	<i>(m) Employee benefit costs</i>
<i>(n) Foreign currency translation and hedging</i>	<i>(n) Foreign currency translation and hedging</i>
<i>(o) Definition of segments and the basis for allocation of costs between segments</i>	-
<i>(p) Inflation accounting</i>	-
<i>(q) Government grants.</i>	-

STANDARD FOR NOTES TO FINANCIAL STATEMENT

It is not often to find a standard for notes to financial statements in a separated standard. The common practice is that standard for notes to financial statements is prescribed within all related standards.

Nonetheless, Australian Accounting Standard Board has issued Australian Accounting Standard (AAS) 37, “Financial Report Presentation and Disclosure”, October 1999. The purpose of this standard is to prescribe presentation and disclosure requirements for financial reports for accounting periods ending on or after 30 June 2001.

Information required by the standard are:

- Disclosures regarding the entity’s operations, audit arrangements, economic dependence, and dividends; and
- Period to period consistency in the presentation and classification of items in financial reports unless there is a significant change in the nature of the entity’s operations, a change in presentation required by an applicable accounting standard or Urgent Issues Group Consensus View, or more relevant presentation of classification of items will be achieved.

At a glance, the content of this standard includes,

- (1) General Requirement
- (2) Consistency of Presentation
- (3) Disclosures
- (4) Comparative Information
 - a. Financial Information
 - b. Reclassification of Financial Information
 - c. Narrative Information

PRACTICES IN SEVERAL COUNTRIES

AUSTRALIA

Based on Annual Report of Department of Treasury and Finance 2001-02, main contents of notes to financial statements are:

- (1) Significant Accounting Policies, including reporting entity and accounting policies of significant accounts.
- (2) Output Groups of Department
- (3) Compliance with Financial Directives
- (4) Detail of main accounts
- (5) Schedule of Detail Movement in,
 - a. Fixed Assets
 - b. Equity
- (6) Risk exposures of financial instruments

SPAIN

Derived from Annual Report of City of Barcelona 2001, main contents of notes to financial statements are:

- (1) Basis of Preparation, including accounting policies, annual statements and accounts, comparison of information.
- (2) Valuation criteria for main accounts
- (3) Tangible fixed assets and infrastructures, including the movement of different tangible fixed assets and infrastructure accounts (schedule)
- (4) Detail of Long Term financial investments by name of investment
- (5) Detail of main accounts

CANADA

Founded on Public Accounts of Canada 2001-Volume I, main contents of notes to financial statements are:

- (1) Significant Accounting Policies, including reporting entity, basis of accounting, and accounting policies of significant accounts.
- (2) Spending and Borrowing Authorities
- (3) Detail of Revenues (Income Taxes, Other Taxes and Duties, and Non Tax Revenue)
- (4) Detail of Expenditures by using major classification, such as object expenditure (personnel, transportation and communication, etc.) and organization.
- (5) Unmatured Debt and other financial instruments, including Derivatives financial instruments and foreign currency contract)

- (6) Detail of main accounts

The disclosure of Fixed Assets is stated in Volume II of Public Accounts. In addition to Fixed Assets, Volume II of Public Accounts describes,

- (1) Detail of Expenditures and Revenues
- (2) Transfer Payment
- (3) Professional and Special Service

UNITED STATES

Derived from Financial Report of the United States Government 2002, main contents of notes to financial statements are:

- (1) Summary of Significant Accounting Policies, including reporting entity, basis of accounting and revenue recognition, and accounting policies of significant accounts.
- (2) Detail of main accounts

MANAGEMENT'S DISCUSSION AND ANALYSIS (MD&A)

As explained at the previous section, Draft No. 1 requires the government entity to disclose:

- (1) Information on financial and fiscal policies, macro economy, target achievement of government budget, including existing obstacles and difficulties to accomplish the targets;
- (2) Summary of performance achievement within the reporting period;

Usually, the two above information are disclosed as a Management's Discussion and Analysis (MD&A), which is a part of Annual Report and provided separately from notes to financial statements.

Statement of Federal Financial Accounting Concept (SFFAC) No 3 and Statement of Federal Financial Accounting Standards (SFFAS) No. 15 imposes the federal reporting entity to include MD&A on Annual Report. MD&A should be regarded as "required supplementary information (RSI)".

According to SFFAC No 3 and SFFAS 15, MD&A should contain sections that address:

- mission and organizational structure;
- discussion and analysis of the financial statements
- discussion and analysis of system, controls, and legal compliance
- discussion and analysis of performance

MISSION AND ORGANIZATIONAL STRUCTURE

MD&A should contain a brief description of the mission(s) of the entity and describe its related organizational structure.

DISCUSSION AND ANALYSIS OF THE FINANCIAL STATEMENTS

MD&A should contain the information to:

- (1) Understand the significance and potential effect from both a short-term and long-term perspective.
- (2) Summarize the most important items, explain the relevant causes and effects, and place them in the context.
- (3) Describe major financing arrangements, guarantees, and lines of credit.
- (4) Explain budget major changes
- (5) Describe risk, uncertainties, events, and conditions that effect the amounts reported in the financial statements.

DISCUSSION AND ANALYSIS OF SYSTEMS, CONTROLS, AND LEGAL COMPLIANCE

MD&A should include a discrete section that reports the status of entity's management system and internal controls that support:

- (1) Preparation of financial statements and performance information in accordance with accounting standards and management criteria;
- (2) The entity's compliance with applicable laws

DISCUSSION AND ANALYSIS OF PERFORMANCE

MD&A should objectively discuss the entity's program results and indicate the extent to which its programs have achieved their intended objectives.

To meet the information required in Draft No. 1, the standard on notes to financial statements should standardize two (2) sections as stated in SFFAC No 3 and SFFAS 15, namely D&A Financial Statements and D&A Performance.

CONCLUSION AND RECOMMENDATION

CONCLUSION

Based on the discussion described in previous sections, we conclude that,

- (1) It is not often to find a standard for notes to financial statements in a separated standard. The common practice is that standard for notes to financial statements is prescribed within all related standards.
- (2) Draft No. 1 states that notes to financial statement includes information that are usually presented on Notes to Accountability Report (*Nota Perhitungan*). They are (a) financial and fiscal policies, macro economy, and target achievement of government budget, and (b) summary of performance achievement.
- (3) For that reason it is needed to formulate the accounting standard for notes to financial statement to accommodate information that are usually presented on Notes to Accountability Report (*Nota Perhitungan*).
- (4) SFFAC No. 3 and SFFAS No. 15 regarding “Management Discussion and Analysis could be considered as references, especially for sections discussing (a) analysis of the financial statements, and (b) analysis of performance.

RECOMMENDATION

Based on the study, we suggest that,

Name of Standard : Government Accounting Standard No. XXX – “Notes to Financial Statement”

Main References : (1) AAS 37
(2) SFFAC No. 3 and SFFAS No. 15
(3) Practices in Several Countries

Coverage of Standard: Information to be provided on notes to financial statements

Outline of Standard :

1. Introduction
 - 1.1. Objectives
 - 1.2. Scope of Standard
 - 1.3. Definitions
2. General Requirements
 - 2.1. Language
 - 2.2. Reporting Period

- 2.3. Reporting Entity Identification
- 2.4. Cross-Referenced
- 2.5. Consistency of Presentation
- 3. Structure and Content of Notes to Financial Statement
 - 3.1. Discussion and Analysis
 - 3.1.1. Finance and Fiscal policies and macro economy.
 - 3.1.2. Target Achievements of Government Budget
 - 3.1.3. Discussion and Analysis of Financial Statements
 - 3.1.4. Discussion and Analysis of Performance
 - 3.2. Significant Accounting Policies
 - 3.2.1. Reporting Entity
 - 3.2.2. Basis of Preparation
 - 3.2.3. Valuation Criteria for Main Accounts, e.g. Temporary and Long Term Investment and Fixed Assets
 - 3.3. Detail of Revenues
 - 3.4. Detail of Expenditures using classification other than used on face value
 - 3.5. Detail Movement in Fixed Assets
 - 3.6. Detail of Accounts
 - 3.7. Reconciliation the implementation of accrual basis with cash basis for asset and liability accounts.
 - 3.8. Effective Date
 - 3.9. Transitional Provisions