

Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola meliputi:

1. biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi (perencanaan, konstruksi dan pengawasan);
2. biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan
3. biaya lain yang secara khusus dibebankan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.

Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan suatu kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

1. biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
2. biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
3. biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
4. biaya penyewaan sarana dan peralatan;
5. biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi.

Biaya-biaya yang dapat diatribusikan ke kegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu meliputi:

1. asuransi;
2. biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
3. biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.

Biaya semacam itu dialokasikan dengan menggunakan metode yang sistematis dan rasional dan diterapkan secara konsisten pada semua biaya yang mempunyai karakteristik yang sama. Metode alokasi biaya yang digunakan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:

1. termin yang telah dibayarkan ke pada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
2. kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
3. pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.

Kontraktor meliputi kontraktor utama dan kontraktor lainnya. Pembayaran atas kontrak konstruksi pada umumnya dilakukan secara bertahap (termin) berdasarkan tingkat penyelesaian yang ditetapkan dalam kontrak konstruksi. Setiap pembayaran yang dilakukan dicatat sebagai penambah nilai Konstruksi Dalam Pengerjaan.

Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.

Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.

Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayar dan yang masih harus dibayar pada periode yang bersangkutan.

Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi. *ll*

Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat *force majeure* maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.

Pemberhentian sementara pekerjaan kontrak konstruksi dapat terjadi karena beberapa hal seperti kondisi *force majeure* atau adanya campurtangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campurtangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *forcemajeur*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan.

Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.

Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi. Jika jenis-jenis pekerjaan tersebut diselesaikan pada titik waktu yang berlainan maka biaya pinjaman yang dikapitalisasi hanya biaya pinjaman untuk bagian kontrak konstruksi atau jenis pekerjaan yang belum selesai. Bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi sebagai biaya pinjaman.

D. PENYAJIAN

Konstruksi Dalam Pengerjaan disajikan sebagai bagian dari aset tetap. Berikut adalah contoh penyajian Konstruksi Dalam Pengerjaan dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR NERACA

Per 31 Desember 2xx^{x-1} dan 2xx^{x-2}

(dalam rupiah)

No.	Uraian	2xx ^{x-1}	2xx ^{x-2}
1	ASET		
2	ASET TETAP		
3	Tanah	xxx	xxx
4	Peralatan dan Mesin	xxx	xxx
5	Gedung dan Bangunan	xxx	xxx
6	Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	xxx
7	Aset Tetap Lainnya	xxx	xxx
8	Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	xxx
9	Akumulasi Penyusutan	(xxx)	(xxx)
10	Jumlah Aset Tetap (3 s/d 9)	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

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

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

BAB XII
KEBIJAKAN AKUNTANSI DANA CADANGAN

A. UMUM

1. Definisi

Dana cadangan merupakan dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.

Dana cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya. Pembentukan dana cadangan ini harus didasarkan perencanaan yang matang, sehingga jelas tujuan dan pengalokasiannya. Untuk pembentukan dana cadangan harus ditetapkan dalam peraturan daerah yang didalamnya mencakup:

- a) Penetapan tujuan pembentukan dana cadangan;
- b) program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
- c) besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan dalam bentuk rekening tersendiri;
- d) sumber dana cadangan; dan
- e) tahun anggaran pelaksanaan dana cadangan.

2. Klasifikasi

Dana cadangan masuk ke dalam bagian dari aset. Dana cadangan dapat diklasifikasikan atau dirinci lagi menurut tujuan pembentukannya sebagaimana contoh dibawah ini:

Jenis	Rincian
Dana Cadangan	Dana Cadangan Pembangunan Jembatan
	Dana Cadangan Pembangunan Gedung
	Dana Cadangan Pembangunan Waduk
	Dana Cadangan Penyelenggaraan Pilkada
	Dana Cadangan Penyelenggaraan PON

B. PENGAKUAN

Pembentukan dana cadangan ini akan dianggarkan dalam pengeluaran pembiayaan, sedangkan pencairannya akan dianggarkan pada penerimaan pembiayaan. Untuk penggunaannya dianggarkan dalam program kegiatan yang sudah tercantum di dalam peraturan daerah.

Dana cadangan diakui saat terjadi pemindahandana dari Rekening Kas Daerah ke Rekening dana cadangan. Proses pemindahan ini harus melalui proses penatausahaan yang menggunakan mekanisme LS.

C. PENGUKURAN

1. Pembentukan Dana Cadangan

Pembentukan dana cadangan diakui ketika PPKD telah menyetujui SP2D-LS terkait pembentukan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.

2. Hasil Pengelolaan Dana Cadangan

Penerimaan hasil atas pengelolaan dana cadangan misalnya berupa jasa giro/bunga diperlakukan sebagai penambah dana cadangan atau dikapitalisasi ke dana cadangan. Hasil pengelolaan tersebut dicatat sebagai Pendapatan-LRA dalam pos Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah-Jasa Giro/Bunga dana cadangan. Hasil pengelolaan hasil dana cadangan diukur sebesar nilai nominal. *u*

3. Pencairan Dana Cadangan

Apabila dana cadangan telah memenuhi pagu anggaran maka BUD akan membuat surat perintah pemindahan buku dari Rekening dana cadangan ke Rekening Kas Umum Daerah untuk pencairan dana cadangan. Pencairan dana cadangan diukur sebesar nilai nominal.

D. PENYAJIAN DALAM LAPORAN KEUANGAN

PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR

NERACA

PER 31 DESEMBER 20xx-1 DAN 20xx-2

(dalam rupiah)

No.	Uraian	20xx-1	20xx-2
1	ASET		
2	DANA CADANGAN		
3	Dana Cadangan	xxx	xxx
4	Jumlah Dana Cadangan (3)	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

Pengungkapan dana cadangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya harus diungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. dasar hukum (peraturan daerah) pembentukan dana cadangan;
2. tujuan pembentukan dana cadangan;
3. program dan kegiatan yang akan dibiayai dari dana cadangan;
4. besaran dan rincian tahunan dana cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening dana cadangan;
5. sumber dana cadangan; dan
6. tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan dana cadangan. 

BAB XIII
KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET LAINNYA

A. UMUM

1. Definisi

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

Layaknya sebuah aset, aset lainnya memiliki peranan yang cukup penting bagi pemerintah daerah karena mampu memberikan manfaat ekonomis dan jasa potensial (*potential service*) di masa depan. Berbagai transaksi terkait aset lainnya seringkali memiliki tingkat materialitas dan kompleksitas yang cukup signifikan mempengaruhi laporan keuangan pemerintah daerah sehingga keakuratan dalam pencatatan dan pelaporan menjadi suatu keharusan. Semua standar akuntansi menempatkan aset lainnya sebagai aset yang penting dan memiliki karakteristik tersendiri baik dalam pengakuan, pengukuran maupun pengungkapannya.

2. Klasifikasi

Dalam Bagan Akun Standar, aset lainnya diklasifikasikan sebagai berikut:

Jenis	Rincian
Tagihan Jangka Panjang	Tagihan Penjualan Angsuran Tuntutan Ganti Kerugian Daerah
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	Sewa Kerjasama Pemanfaatan Bangun Guna Serah Bangun Serah Guna
Aset Tidak Berwujud	Goodwill Lisensi dan Frenchise Hak Cipta Paten Aset Tidak Berwujud Lainnya
Aset Lain-lain	Aset Lain-Lain

Dari sekian banyak aset lainnya tersebut, terdapat beberapa aset yang hanya menjadi kewenangan PPKD dan beberapa lainnya menjadi kewenangan SKPD.

Aset lainnya yang menjadi kewenangan PPKD meliputi:

- a) Tagihan Jangka Panjang;
- b) Kemitraan dengan Pihak ketiga; dan
- c) Aset lain-lain.

Aset lainnya yang menjadi kewenangan SKPD meliputi:

- a) Aset Tak Berwujud; dan
- b) Aset lain-lain. 

B. PENGAKUAN

Setiap kelompok aset lainnya memiliki karakteristik pengakuan dan pengukuran yang khas, yaitu sebagai berikut:

1. Tagihan Jangka Panjang

Tagihan jangka panjang terdiri atas tagihan penjualan angsuran dan tuntutan ganti kerugian daerah.

a) Tagihan Penjualan Angsuran

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

b) Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK, ganti kerugian adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada Daerah oleh seseorang atau badan yang telah melakukan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

Tuntutan Ganti Rugi ini diakui ketika putusan tentang kasus TGR terbit yaitu berupa Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K).

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

Untuk mengoptimalkan pemanfaatan barang milik daerah yang dimilikinya, pemerintah daerah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai peraturan perundang-undangan. Kemitraan ini dapat berupa:

a) Kemitraan dengan Pihak Ketiga-Sewa

Kemitraan dengan pihak ketiga berupa sewa diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama/kemitraan-sewa.

b) Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)

Kerjasama pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah dan sumber pembiayaan lainnya. Kerjasama pemanfaatan (KSP) diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/ kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama-pemanfaatan (KSP).

c) Bangun Guna Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer – BOT*)

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

BGS dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam BGS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.

d) Bangun Serah Guna– BSG (*Build, Transfer, Operate – BTO*)

Bangun Serah Guna (BSG) adalah pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut.

B. PENGAKUAN

Setiap kelompok aset lainnya memiliki karakteristik pengakuan dan pengukuran yang khas, yaitu sebagai berikut:

1. Tagihan Jangka Panjang

Tagihan jangka panjang terdiri atas tagihan penjualan angsuran dan tuntutan ganti kerugian daerah.

a) Tagihan Penjualan Angsuran

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

b) Tagihan Tuntutan Kerugian Daerah

Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK, ganti kerugian adalah sejumlah uang atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang harus dikembalikan kepada Daerah oleh seseorang atau badan yang telah melakukan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

Tuntutan Ganti Rugi ini diakui ketika putusan tentang kasus TGR terbit yaitu berupa Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K).

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

Untuk mengoptimalkan pemanfaatan barang milik daerah yang dimilikinya, pemerintah daerah diperkenankan melakukan kemitraan dengan pihak lain dengan prinsip saling menguntungkan sesuai peraturan perundang-undangan. Kemitraan ini dapat berupa:

a) Kemitraan dengan Pihak Ketiga-Sewa

Kemitraan dengan pihak ketiga berupa sewa diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama/kemitraan-sewa.

b) Kerja Sama Pemanfaatan (KSP)

Kerjasama pemanfaatan adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah dan sumber pembiayaan lainnya. Kerjasama pemanfaatan (KSP) diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/ kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset lainnya kerjasama-pemanfaatan (KSP).

c) Bangun Guna Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer – BOT*)

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

BGS dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut. Aset yang berada dalam BGS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.

d) Bangun Serah Guna– BSG (*Build, Transfer, Operate – BTO*)

Bangun Serah Guna (BSG) adalah pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut.

BSG diakui pada saat pengadaan/pembangunan gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya selesai dan siap digunakan untuk digunakan/dioperasikan. Penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah disertai dengan kewajiban pemerintah daerah untuk melakukan pembayaran kepada pihak ketiga/investor. Pembayaran oleh pemerintah daerah ini dapat juga dilakukan secara bagi hasil.

3. Aset Tidak Berwujud (ATB)

Aset tidak berwujud (ATB) adalah aset non-moneter yang tidak mempunyai wujud fisik, dan merupakan salah satu jenis aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Aset ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas. Aset tak berwujud terdiri atas:

a) Goodwill

Goodwill adalah kelebihan nilai yang diakui oleh pemerintah daerah akibat adanya pembelian kepentingan/saham di atas nilai buku. Goodwill dihitung berdasarkan selisih antara nilai entitas berdasarkan pengakuan dari suatu transaksi peralihan/penjualan kepentingan/saham dengan nilai buku kekayaan bersih perusahaan.

b) Hak Paten atau Hak Cipta

Hak-hak ini pada dasarnya diperoleh karena adanya kepemilikan kekayaan intelektual atau atas suatu pengetahuan teknis atau suatu karya yang dapat menghasilkan manfaat bagi pemerintah daerah. Selain itu dengan adanya hak ini dapat mengendalikan pemanfaatan aset tersebut dan membatasi pihak lain yang tidak berhak untuk memanfaatkannya.

c) Royalti

Nilai manfaat ekonomi yang akan/dapat diterima atas kepemilikan hak cipta/hak paten/hak lainnya pada saat hak dimaksud akan dimanfaatkan oleh orang, instansi atau perusahaan lain.

d) Software

Software komputer yang masuk dalam kategori aset tak berwujud adalah software yang bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari hardware komputer tertentu. Jadi software ini adalah yang dapat digunakan di komputer lain. Software yang diakui sebagai ATB memiliki karakteristik berupa adanya hak istimewa/eksklusif atas software berkenaan.

e) Lisensi

Lisensi adalah izin yang diberikan pemilik hak paten atau hak cipta yang diberikan kepada pihak lain berdasarkan perjanjian pemberian hak untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu Hak Kekayaan Intelektual yang diberi perlindungan dalam jangka waktu dan syarat tertentu.

f) Hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang

Hasil kajian/pengembangan yang memberikan manfaat jangka panjang adalah suatu kajian atau pengembangan yang memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial dimasa yang akan datang yang dapat diidentifikasi sebagai aset.

g) Aset Tak Berwujud Lainnya

Aset tak berwujud lainnya merupakan jenis aset tak berwujud yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam jenis aset tak berwujud yang ada.

h) Aset Tak Berwujud dalam Pengerjaan

Terdapat kemungkinan pengembangan suatu aset tak berwujud yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai aset tak berwujud dalam Pengerjaan (*intangible asset – work in progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi aset tak berwujud yang bersangkutan.

Sesuatu diakui sebagai aset tidak berwujud jika dan hanya jika:

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

4. Aset Lain-Lain

Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam aset lain-lain. Hal ini dapat disebabkan karena rusak berat, usang, dan/atau aset tetap yang tidak digunakan karena sedang menunggu proses pemindahtanganan (proses penjualan, sewa beli, penghibahan, penyertaan modal). Aset lain-lain diakui pada saat dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah dan direklasifikasikan ke dalam aset lain-lain.

C. PENGUKURAN

1. Tagihan Jangka Panjang

a) Tagihan Penjualan Angsuran

Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan.

b) Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah

Tuntutan ganti rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam SKP2K dengan dokumen pendukung berupa Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTJM).

2. Kemitraan dengan Pihak Ketiga

a) Sewa

Sewa dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan.

b) Kerjasama Pemanfaatan (KSP)

Kerjasama pemanfaatan dinilai sebesar nilai bersih yang tercatat pada saat perjanjian atau nilai wajar pada saat perjanjian, dipilih yang paling objektif atau paling berdaya uji.

c) Bangun Guna Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer – BOT*)

BGS dicatat sebesar nilai buku aset tetap yang diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BGS tersebut.

d) Bangun Serah Guna – BSG (*Build, Transfer, Operate – BTO*)

BSG dicatat sebesar nilai perolehan aset tetap yang dibangun yaitu sebesar nilai aset tetap yang diserahkan pemerintah daerah ditambah dengan nilai perolehan aset yang dikeluarkan oleh pihak ketiga/investor untuk membangun aset tersebut.

3. Aset Tidak Berwujud

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

Biaya untuk memperoleh aset tak berwujud dengan pembelian terdiri dari:

- a) Harga beli, termasuk biaya import dan pajak-pajak, setelah dikurangi dengan potongan harga dan rabat; *ny*

b) Setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan. Contoh dari biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:

- 1) biaya staf yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- 2) biaya professional yang timbul secara langsung agar aset tersebut dapat digunakan;
- 3) biaya pengujian untuk menjamin aset tersebut dapat berfungsi secara baik.

Pengukuran aset tak berwujud yang diperoleh secara internal adalah:

- a. Aset Tak Berwujud dari kegiatan pengembangan yang memenuhi syarat pengakuan, diakui sebesar biaya perolehan yang meliputi biaya yang dikeluarkan sejak memenuhi kriteria pengakuan.
- b. Pengeluaran atas unsur tidak berwujud yang awalnya telah diakui oleh entitas sebagai beban tidak boleh diakui sebagai bagian dari harga perolehan aset tak berwujud di kemudian hari.
- c. Aset tak berwujud yang dihasilkan dari pengembangan *software* komputer, maka pengeluaran yang dapat dikapitalisasi adalah pengeluaran tahap pengembangan aplikasi.

Aset yang memenuhi definisi dan syarat pengakuan aset tak berwujud, namun biaya perolehannya tidak dapat ditelusuri dapat disajikan sebesar nilai wajar.

4. Aset Lain-lain

Salah satu yang termasuk dalam kategori dalam aset lain-lain adalah aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah direklasifikasi ke dalam aset lain-lain menurut nilai tercatat/nilai bukunya.

5. Amortisasi

Terhadap aset tak berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas aset tak berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas. Amortisasi adalah penyusutan terhadap aset tidak berwujud yang dialokasikan secara sistematis dan rasional selama masa manfaatnya.

Amortisasi dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus selama 5 tahun tanpa nilai sisa. Metode amortisasi yang digunakan harus menggambarkan pola konsumsi entitas atas manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan. Jika pola tersebut tidak dapat ditentukan secara andal, digunakan metode garis lurus. Amortisasi dilakukan setiap akhir periode.

D. PENYAJIAN

Aset lainnya disajikan sebagai bagian dari aset. Berikut adalah ilustrasi penyajian aset lainnya dalam neraca pemerintah daerah.

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR

NERACA

PER 31 DESEMBER 20xx^{x-1} DAN 20xx^{x-2}

(Dalam Rupiah)

No.		20xx ^{x-1}	20xx ^{x-2}
1	ASET		
2	ASET LAINNYA		
3	Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
4	Tuntutan Ganti Rugi	xxx	xxx
5	Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
6	Aset Tak Berwujud	xxx	xxx
7	Aset Lain-Lain	xxx	xxx
8	Jumlah Aset Lainnya (3 s/d 7)	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

Pengungkapan aset lainnya dalam catatan atas laporan keuangan, sekurang-kurangnya harus diungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. besaran dan rincian aset lainnya;
2. kebijakan amortisasi atas Aset Tidak Berwujud;
3. kebijakan pelaksanaan kemitraan dengan pihak ketiga (sewa, KSP, BOT dan BTO);
4. informasi lainnya yang penting. 

BAB XIV

KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN

A. UMUM

1. Definisi

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

2. Klasifikasi

Kewajiban dikategorisasikan berdasarkan waktu jatuh tempo penyelesaiannya, yaitu kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Pos-pos kewajiban antara lain:

a) Kewajiban Jangka Pendek

Kewajiban jangka pendek merupakan kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu paling lama 12 bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka pendek antara lain utang transfer pemerintah daerah, utang kepada pegawai, utang bunga, utang jangka pendek kepada pihak ketiga, utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), dan bagian lancar utang jangka panjang.

b) Kewajiban Jangka Panjang

Kewajiban jangka panjang adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan. Selain itu, kewajiban yang akan dibayar dalam waktu 12 bulan dapat diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka panjang jika:

- 1) jangka waktu aslinya adalah untuk periode lebih dari 12 bulan
- 2) entitas bermaksud untuk mendanai kembali (*refinance*) kewajiban tersebut atas dasar jangka panjang;
- 3) maksud tersebut didukung dengan adanya suatu perjanjian pendaan kembali (*refinancing*), atau adanya penjadwalan kembali terhadap pembayaran, yang diselesaikan sebelum pelaporan keuangan disetujui.

Dalam Bagan Akun Standar, kewajiban diklasifikasikan sebagai berikut:

Jenis	Rincian
Kewajiban Jangka Pendek	Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)
	Utang Bunga
	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang
	Pendapatan Diterima Dimuka
	Utang Belanja
Kewajiban Jangka Panjang	Utang Jangka Pendek Lainnya
	Utang Dalam Negeri
	Utang Jangka Panjang Lainnya

B. PENGAKUAN

Kewajiban diakui pada saat kewajiban untuk mengeluarkan sumber daya ekonomi di masa depan timbul. Kewajiban tersebut dapat timbul dari:

1. Transaksi dengan Pertukaran (*exchange transactions*)

Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumberdaya lain di masa depan, misal utang atas belanja ATK. *ne*

2. Transaksi tanpa Pertukaran (*non-exchange transactions*)

Dalam transaksi tanpa pertukaran, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah berkewajiban memberikan uang atau sumber daya lain kepada pihak lain di masa depan secara cuma-cuma, misal hibah atau transfer pendapatan yang telah dianggarkan.

3. Kejadian yang Berkaitan dengan Pemerintah (*government-related events*)

Dalam kejadian yang berkaitan dengan pemerintah daerah, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah berkewajiban mengeluarkan sejumlah sumber daya ekonomi sebagai akibat adanya interaksi pemerintah daerah dan lingkungannya, misal ganti rugi atas kerusakan pada kepemilikan pribadi yang disebabkan aktivitas pemerintah daerah.

4. Kejadian yang Diakui Pemerintah (*government-acknowledge events*)

Dalam kejadian yang diakui pemerintah daerah, kewajiban diakui ketika pemerintah daerah memutuskan untuk merespon suatu kejadian yang tidak ada kaitannya dengan kegiatan pemerintah yang kemudian menimbulkan konsekuensi keuangan bagi pemerintah, misal pemerintah daerah memutuskan untuk menanggulangi kerusakan akibat bencana alam di masa depan.

C. PENGUKURAN

Kewajiban pemerintah daerah dicatat sebesar nilai nominalnya. Apabila kewajiban tersebut dalam bentuk mata uang asing, maka dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal necara. Penggunaan nilai nominal dalam pengukuran kewajiban ini berbeda untuk masing-masing pos mengikuti karakteristiknya. Berikut ini akan dijabarkan mengenai pengukuran untuk masing-masing pos kewajiban.

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

1. Pengukuran Utang kepada Pihak Ketiga

Utang Kepada Pihak Ketiga terjadi ketika pemerintah daerah menerima hak atas barang atau jasa, maka pada saat itu pemerintah daerah mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk memperoleh barang atau jasa tersebut. Contoh: Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan pemerintah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

2. Pengukuran Utang Transfer

Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan. Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

3. Pengukuran Utang Bunga

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

4. Pengukuran Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)

Utang PFK dicatat sebesar saldo pungutan/potongannya yang belum disetorkan kepada pihak lain di akhir periode.

5. Pengukuran Bagian Lancar Utang Jangka Panjang

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

6. Pengukuran Kewajiban Lancar Lainnya

Pengukuran kewajiban lancar lainnya disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut. Contoh: biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Contoh lainnya adalah penerimaan pembayaran di muka atas penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah kepada pihak lain. *u*

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

1. Utang yang tidak diperjualbelikan

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

2. Utang yang diperjualbelikan

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

D. PENYAJIAN

Kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang pemerintah daerah disajikan dalam neraca disisi pasiva. Berikut adalah contoh penyajian kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR

NERACA

PER 31 DESEMBER 2xx^{x-1} DAN 2xx^{x-2}

		(Dalam Rupiah)	
No.	Uraian	2xx ^{x-1}	2xx ^{x-2}
1	KEWAJIBAN		
2			
3	KEWAJIBAN JANGKA PENDEK		
4	Utang Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)	xxx	xxx
5	Utang Bunga	xxx	xxx
6	Bagian Lancar Utang Jangka Panjang	xxx	xxx
7	Pendapatan Diterima Dimuka	xxx	xxx
8	Utang Belanja	xxx	xxx
9	Utang Jangka Pendek Lainnya	xxx	xxx
10	Jumlah Kewajiban Jangka Pendek (4 s/d 9)	xxx	xxx
11			
12	KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
13	Utang Dalam Negeri-Sektor Perbankan	xxx	xxx
14	Utang Dalam Negeri-Obligasi	xxx	xxx
15	Premium (Diskonto) Obligasi	xxx	xxx
16	Utang Jangka Panjang Lainnya	xxx	xxx
17	Jumlah Kewajiban Jangka Panjang (13 s/d 16)	xxx	xxx
18	JUMLAH KEWAJIBAN (9+17)	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

Dalam pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan kewajiban, harus diungkapkan pula hal-hal sebagai berikut:

- jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman; *ue*

2. jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
3. bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
4. konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
5. perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
 - a) pengurangan pinjaman;
 - b) modifikasi persyaratan utang;
 - c) pengurangan tingkat bunga pinjaman;
 - d) pengunduran jatuh tempo pinjaman;
 - e) pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
 - f) pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
6. jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
7. biaya pinjaman:
 - a) perlakuan biaya pinjaman;
 - b) jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
 - c) tingkat kapitalisasi yang dipergunakan *u*

BAB XV
KEBIJAKAN AKUNTANSI EKUITAS

A. UMUM

1. Definisi

Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan. Saldo Ekuitas berasal dari Ekuitas awal ditambah (dikurang) oleh Surplus/Defisit LO dan perubahan lainnya seperti koreksi nilai persediaan, selisih evaluasi Aset Tetap, dan lain-lain.

2. Klasifikasi

Akun ini terdiri dari:

- a) Ekuitas
- b) Ekuitas SAL

Ekuitas SAL digunakan untuk mencatat akun perantara dalam rangka penyusunan Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL mencakup antara lain Estimasi Pendapatan, Estimasi Penerimaan Pembiayaan, Apropriasi Belanja, Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan, dan Estimasi Perubahan SAL, Surplus/Defisit - LRA.

- c) Ekuitas untuk Dikonsolidasikan

Ekuitas untuk dikonsolidasikan digunakan untuk mencatat *reciprocal account* untuk kepentingan konsolidasi, yang mencakup antara lain Rekening Koran PPKD.

B. PENGAKUAN

Ekuitas diakui pada saat adanya selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal pelaporan.

C. PENGUKURAN

Ekuitas pemerintah daerah dicatat sebesar nilai nominalnya atau nilai wajar sesuai dengan pengukuran aset dan kewajiban.

D. PENYAJIAN

Ekuitas pemerintah daerah disajikan dalam neraca disisi pasiva. Berikut adalah contoh penyajian ekuitas dalam Neraca Pemerintah Daerah.

PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR

NERACA

PER 31 DESEMBER 2xx^{x-1} DAN 2xx^{x-2}

(Dalam Rupiah)			
No.	Uraian	2xx ^{x-1}	2xx ^{x-2}
1	EKUITAS		
2	Ekuitas	xxx	xxx
3	Ekuitas	xxx	xxx
4	Jumlah Ekuitas	xxx	xxx

E. PENGUNGKAPAN

Dalam pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan terkait dengan ekuitas, harus diungkapkan mutasi ekuitas sesuai dengan Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) yang memuat:

- 1. Jumlah ekuitas awal;
- 2. Jumlah mutasi ekuitas;
- 3. Jumlah ekuitas akhir. *re*

KEBIJAKAN AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN

A. UMUM

1. Definisi

Koreksi merupakan tindakan pembetulan secara akuntansi agar akun/pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya. Kesalahan merupakan penyajian akun/pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya. Sehingga koreksi kesalahan merupakan tindakan untuk membetulkan kesalahan penyajian dalam suatu akun/pos. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

Ada beberapa penyebab bisa terjadinya kesalahan. Antara lain disebabkan karena keterlambatan penyampaian bukti transaksi oleh pengguna anggaran, kesalahan hitung, kesalahan penerapan standar dan akuntansi, kelalaian, dan lain-lain. Kesalahan juga bisa ditemukan di periode yang sama saat kesalahan itu dibuat, namun bisa pula ditemukan pada periode di masa depan. Itulah sebabnya akan ada perbedaan perlakuan terhadap beberapa kesalahan tersebut.

2. Klasifikasi

Ditinjau dari sifat kejadiannya, kesalahan dikelompokkan menjadi 2 (dua) jenis:

a) Kesalahan tidak berulang

Kesalahan tidak berulang merupakan kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali. Kesalahan ini dikelompokkan kembali menjadi 2 (dua) jenis:

- 1) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
- 2) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.

b) Kesalahan berulang

Kesalahan berulang merupakan kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang. Misalnya penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.

B. PERLAKUAN

1. Kesalahan tidak berulang

a) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan

Kesalahan jenis ini, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan. Baik pada akun pendapatan LRA, belanja, pendapatan LO, maupun beban.

Contoh : pengembalian pendapatan hibah yang diterima pada tahun yang bersangkutan kepada pemerintah pusat karena terjadi kesalahan pengiriman oleh pemerintah pusat.

b) Kesalahan tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya

Kesalahan jenis ini bisa terjadi pada saat yang berbeda, yakni yang terjadi dalam periode sebelumnya namun laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan dan yang terjadi dalam periode sebelumnya dan laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan. Keduanya memiliki perlakuan yang berbeda.

1) Koreksi-Laporan Keuangan Belum Diterbitkan

Apabila laporan keuangan belum diterbitkan, maka dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.

2) Koreksi-Laporan Keuangan Sudah Diterbitkan

Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan (Perda/Pergub Pertanggungjawaban), dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.

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

Contoh: pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat.

2. Kesalahan berulang

Kesalahan berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi secara berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.

Kesalahan berulang tidak memerlukan koreksi melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.

3. Koreksi atas kesalahan saldo awal terhadap akun-akun laporan keuangan *audited* yang baru diketahui setelah penerbitan laporan keuangan dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

- a) Koreksi atas penetapan SiLPA Tahun Lalu dilakukan dengan memperbaiki akun Penggunaan SiLPA dalam Penerimaan Pembiayaan pada kolom realisasi tahun berjalan dan tidak diikuti dengan koreksi pada kolom anggarannya.
- b) Koreksi atas akun-akun saldo awal rekening riil (neraca) dilakukan dengan melakukan koreksi atas akun aset atau akun kewajiban dengan rekening lawan akun ekuitas dan disajikan dalam LPE dengan sebutan saldo akun yang dikoreksi seperti koreksi saldo awal piutang, koreksi saldo awal persediaan, koreksi saldo awal aset tetap, koreksi saldo awal akumulasi penyusutan, koreksi saldo awal kewajiban, atau koreksi saldo awal saldo akun lainnya.
- c) Penyajian atas adanya selisih akun ekuitas dalam neraca dan LPE yang nilainya belum ditemukan sampai batas akhir penyusunan laporan keuangan disajikan dengan uraian koreksi lainnya dalam LPE. 

BAB XVII
KEBIJAKAN AKUNTANSI
LAPORAN KEUANGAN KONSOLIDASIAN

Definisi

1. Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
2. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
3. Konsolidasi adalah proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian.
4. Laporan keuangan konsolidasian adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas pelaporan, atau entitas akuntansi, sehingga tersaji sebagai satu entitas tunggal.
5. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah instansi di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.

Penyajian Laporan Keuangan Konsolidasian

6. Laporan keuangan konsolidasian terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.
7. Laporan keuangan konsolidasian sebagaimana dimaksud pada paragraf 06, disajikan oleh entitas pelaporan, kecuali:
 - a. Laporan keuangan konsolidasian arus kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum;
 - b. Laporan keuangan konsolidasian perubahan saldo anggaran lebih yang hanya disusun dan disajikan oleh Pemerintah Pusat.
8. Laporan keuangan konsolidasian disajikan untuk periode pelaporan yang sama dengan periode pelaporan keuangan entitas pelaporan dan berisi jumlah komparatif dengan periode sebelumnya.
9. Pemerintah daerah menyampaikan laporan keuangan konsolidasian dari semua entitas akuntansi dibawahnya kepada lembaga legislatif.
10. Dalam standar ini proses konsolidasi diikuti dengan eliminasi akun-akun timbal balik (*reciprocal accounts*). Namun demikian, apabila eliminasi dimaksud belum dimungkinkan, maka hal tersebut diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
11. Contoh akun timbal balik (*reciprocal accounts*) antara lain sisa uang persediaan yang belum dipertanggungjawabkan oleh bendahara pengeluaran sampai dengan akhir periode akuntansi.

Entitas Pelaporan

12. Suatu entitas pelaporan adalah:
 - a) Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur;
 - b) SKPD atau Unit Kerja SKPD yang menerapkan PPK BLUD yang menurut ketentuan wajib menyusun laporan keuangan sesuai PSAP BLUD, disamping sebagai entitas akuntansi yang wajib menyusun laporan keuangan sesuai SAP. *ny*

Entitas Akuntansi

13. Entitas akuntansi menyelenggarakan akuntansi dan menyampaikan laporan keuangan sehubungan dengan anggaran/barang yang dikelolanya yang ditujukan kepada entitas pelaporan.

Badan Layanan Umum Daerah

14. BLUD menyelenggarakan pelayanan umum, memungut dan menerima, serta membelanjakan dana masyarakat yang diterima berkaitan dengan pelayanan yang diberikan, tetapi tidak berbentuk badan hukum sebagaimana kekayaan daerah yang dipisahkan.
15. Selaku penerima APBD adalah entitas akuntansi, yang laporan keuangannya dikonsolidasikan pada entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya.
16. Selaku satuan kerja pelayanan berupa BLUD, walaupun bukan berbentuk badan hukum yang mengelola kekayaan daerah yang dipisahkan, BLUD adalah entitas pelaporan.
17. Konsolidasi laporan keuangan BLUD pada pemerintah daerah yang secara organisatoris membawahnya dilaksanakan setelah laporan keuangan BLUD disusun menggunakan standar akuntansi yang sama dengan standar akuntansi yang dipakai oleh organisasi yang membawahnya, yaitu SAP.

Prosedur Konsolidasi

18. Konsolidasi dilaksanakan dengan cara menggabungkan dan menjumlahkan akun yang diselenggarakan oleh entitas pelaporan dengan entitas akuntansi dengan mengeliminasi akun timbal balik.
19. Entitas pelaporan menyusun laporan keuangan dengan menggabungkan laporan keuangan seluruh entitas akuntansi yang secara organisatoris berada di bawahnya.

Pengungkapan

20. Dalam Catatan atas Laporan Keuangan, perlu diungkapkan nama-nama entitas yang dikonsolidasikan atau digabungkan beserta status masing-masing.
21. Dalam hal konsolidasi tidak diikuti dengan eliminasi akun timbal balik sebagaimana disebut pada paragraf 19, maka perlu diungkapkan nama nama dan besaran saldo akun timbal balik tersebut, dan disebutkan pula alasan belum dilaksanakannya eliminasi. *u*

BAB XVIII

KEBIJAKAN AKUNTANSI KONVERSI PENYAJIAN LRA

1. Pencatatan transaksi pelaksanaan anggaran disesuaikan dengan dokumen anggaran.
2. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan.
3. Dalam hal kodifikasi akun dokumen anggaran belum sesuai dengan BAS, maka untuk memenuhi unsur yang dicakup LRA sesuai SAP, Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur melakukan konversi dalam penyajian LRA.
4. Format Konversi Pendapatan-LRA adalah sebagai berikut:

Kodefikasi Akun Anggaran		Kodefikasi Akun Laporan Realisasi Anggaran	
Kode	Uraian	Kode	Uraian
4	Pendapatan Daerah	4	Pendapatan-LRA
4 1	Pendapatan Asli Daerah	4 1	Pendapatan Asli Daerah-LRA
4 1 1	Pajak Daerah	4 1 1	Pajak Daerah-LRA
4 1 2	Retribusi Daerah	4 1 2	Retribusi Daerah-LRA
4 1 3	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	4 1 3	Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan-LRA
4 1 4	Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah	4 1 4	Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang sah-LRA
4 2	Dana Perimbangan	4 2	Pendapatan Transfer-LRA
4 2 1	Bagi Hasil Pajak/Bagi Hasil Bukan Pajak	4 2 1	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-LRA
4 2 1 01	Bagi Hasil Pajak	4 2 1 01	Bagi Hasil Pajak-LRA
4 2 1 02	Bagi Hasil Bukan Pajak	4 2 1 02	Bagi Hasil Bukan Pajak/Sumber Daya Alam-LRA
4 2 2	Dana Alokasi Umum	4 2 1 03	Dana Alokasi Umum-LRA
4 2 3	Dana Alokasi Khusus	4 2 1 04	Dana Alokasi Khusus-LRA
4 3	Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah	4 2 2	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya-LR
4 3 1	Pendapatan Hibah	4 2 2 01	Dana Otonomi Khusus-LRA
4 3 1 01	Pendapatan Hibah dari Provinsi	4 2 2 03	Dana Penyesuaian-LRA
4 3 1 02	Pendapatan Hibah dari Pemda Lainnya	4 2 3	Pendapatan Transfer Pemda Lainnya
4 3 1 03	Pendapatan Hibah dari Badan/Lembaga/Orsos DN	4 2 3 01	Pendapatan Bagi Hasil Pajak-LRA
4 3 1 04	Pendapatan Hibah dari Kelompok Masyarakat/Perorangan	4 2 3 03	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya-LRA
4 3 1 05	Pendapatan Hibah dari Luar Negeri	4 2 4	Bantuan Keuangan-LRA
4 3 2	Dana Darurat	4 3	Lain-Lain Pendapatan Daerah Yang Sah-LRA
4 3 3	Dana Bagi Hasil Pajak dari Provinsi dan Pemda Lainnya	4 3 1	Pendapatan Hibah-LRA
4 3 3 01	Dana Bagi Hasil Pajak dari Provinsi	4 3 1 01	Pendapatan Hibah dari Pemerintah-LRA
4 3 3 02	Dana Bagi Hasil Pajak dari Kabupaten	4 3 1 02	Pendapatan Hibah dari Pemda Lainnya-LRA
4 3 3 03	Dana Bagi Hasil Pajak dari Kota	4 3 1 03	Pendapatan Hibah dari Badan/Lembaga/Orsos DN-LRA
4 3 4	Dana Penyesuaian dan Otonomi Khusus	4 3 1 04	Pendapatan Hibah dari Kelompok Masyarakat/Perorangan-LRA
4 3 4 01	Dana Penyesuaian	4 3 2 01	Dana Darurat-LRA
4 3 4 02	Dana Otonomi Khusus	3 3 3	Pendapatan Lainnya-LRA
4 3 5	Bantuan Keuangan Dari Provinsi /Kabupaten/Kota Lainnya		

01 Format Konversi Belanja adalah sebagai berikut:

Kodefikasi Akun Anggaran		Kodefikasi Akun Laporan Realisasi Anggaran	
Kode	Uraian	Kode	Uraian
5	Belanja	5	Belanja
5 1	Belanja Tidak Langsung	5 1	Belanja Operasi
5 1 1	Belanja Pegawai	5 1 1	Belanja Pegawai
5 1 2	Belanja Bunga	5 1 2	Belanja Barang dan Jasa
5 1 3	Belanja Subsidi	5 1 3	Belanja Bunga
5 1 4	Belanja Hibah	5 1 4	Belanja Subsidi
5 1 5	Belanja Bantuan Sosial	5 1 5	Belanja Hibah
5 1 6	Belanja Bagi Hasil kepada Prov/Kab/Kota/Desa	5 1 6	Belanja Bantuan Sosial
5 1 7	Belanja Bantuan Keuangan kepada Prov/Kab/Kota/Desa		
5 1 8	Belanja Tak Terduga		
5 2	Belanja Langsung	5 2	Belanja Modal
5 2 1	Belanja Pegawai	5 2 1	Belanja Modal Tanah
5 2 2	Belanja Barang dan Jasa	5 2 2	Belanja Modal Peralatan dan Mesin
5 2 3	Belanja Modal	5 2 3	Belanja Modal Gedung dan Bangunan
5 2 3 01	Belanja Modal Pengadaan Tanah	5 2 4	Belanja Modal Jalan, Jaringan dan Irigasi
5 2 3 02	Belanja Modal Pengadaan Alat Berat	5 2 5	Belanja Modal Aset tetap Lainnya
5 2 3 03	Belanja Modal Pengadaan Alat Angkut Darat KB		
5 2 3 04	Belanja Modal Pengadaan Alat Angkut Darat KTB	5 3	Belanja Tak Terduga
5 2 3 05	Belanja Modal Pengadaan Alat Angkut Air Bermotor	5 3 1	Belanja Tak Terduga
5 2 3 06	Belanja Modal Pengadaan Alat Angkut Air Tidak Bermotor		
5 2 3 07	Belanja Modal Pengadaan Alat Angkutan Udara	6	Transfer
5 2 3 08	Belanja Modal Pengadaan Alat Bengkel	6 1	Transfer Bagi Hasil Pendapatan
5 2 3 09	Belanja Modal Pengadaan Alat Pertanian dan Peternakan	6 1 1	Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah
5 2 3 10	Belanja Modal Pengadaan Alat Peralatan Kantor	6 1 2	Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya
5 2 3 11	Belanja Modal Pengadaan Alat Perlengkapan Kantor		
5 2 3 12	Belanja Modal Pengadaan Komputer	6 2	Transfer Bantuan Keuangan
5 2 3 13	BM Pengadaan Mebeulair	6 2 1	Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya
5 2 3 14	Belanja Modal Pengadaan Peralatan Dapur	6 2 2	Transfer Bantuan Keuangan ke Desa
5 2 3 15	BM Pengadaan Penghias Ruangan RT	6 2 3	Transfer Bantuan Keuangan Lainnya
5 2 3 16	BM Pengadaan Alat Studio		
5 2 3 17	Belanja Modal Pengadaan Alat Komunikasi		
5 2 3 18	BM Pengadaan Alat Ukur		
5 2 3 19	Belanja Modal Pengadaan Alat Kedokteran		
5 2 3 20	BM Pengadaan Alat Laboratorium		
5 2 3 21	BM Pengadaan Konstruksi Jalan		
5 2 3 22	BM Pengadaan Konstruksi Jembatan		
5 2 3 23	BM Pengadaan Konstruksi Jaringan Air		
5 2 3 24	BM Pengadaan Penerangan Jalan, Taman, dan Hutan Kota		
5 2 3 25	BM Pengadaan Instalasi Listrik dan Telepon		
5 2 3 26	BM Pengadaan Konstruksi Bangunan		
5 2 3 27	BM Pengadaan Buku/Perpustakaan		
5 2 3 28	BM Pengadaan Barang Bercorak Kesenian dan Kebudayaan		
5 2 3 29	BM Pengadaan Hewan, Ternak dan Tanaman		
5 2 3 30	BM Pengadaan Alat Persenjataan/Keamanan		

02 Dalam hal kodefikasi akun dokumen anggaran sudah sesuai dengan BAS, maka konversi dalam penyajian LRA tidak diperlukan.

GUBERNUR NUSA TENGGARA TIMUR

VIKTOR BUNGILU LAISKODAT