

### **Pengungkapan Penghapusbukuan**

Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam CaLK agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.

## **C. PERSEDIAAN**

### **1. Definisi**

Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional Pemerintah Daerah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Persediaan merupakan aset yang berupa:

- a. Barang atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional Pemerintah Daerah.
- b. Bahan atau perlengkapan (*supplies*) yang digunakan dalam proses produksi.
- c. Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat.
- d. Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan Pemerintah Daerah.

Adapun beberapa jenis persediaan, yaitu:

- a. Persediaan berdasarkan sifat pemakaiannya terdiri dari:
  - 1) Barang habis pakai
  - 2) Barang tak habis pakai
  - 3) Barang bekas dipakai
- b. Berdasarkan bentuk dan jenisnya, persediaan dapat terdiri dari:
  - 1) Barang konsumsi;
  - 2) Amunisi;
  - 3) Bahan untuk pemeliharaan;
  - 4) Suku cadang;
  - 5) Persediaan untuk tujuan strategis/berjaga-jaga;
  - 6) Pita cukai dan leges;
  - 7) Bahan baku;
  - 8) Barang dalam proses/setengah jadi;

- 9) Semua pengadaan barang yang akan diserahkan pada masyarakat baik berupa Bangunan, Peralatan dan Mesin, Jalan, Irigasi dan Jaringan, dan Aset Tetap Lainnya;

## 2. Pengakuan

Persediaan diakui pada saat:

- a. Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Biaya tersebut didukung oleh bukti/dokumen yang dapat diverifikasi dan di dalamnya terdapat elemen harga barang persediaan sehingga dapat diverifikasi dan bersifat netral.
- b. Diterima atau hak kepemilikannya dan/atau kepenguasaannya berpindah. Dokumen sumber yang digunakan sebagai pengakuan perolehan persediaan adalah faktur, kuitansi, atau Berita Acara Serah Terima (BAST).

Persediaan dicatat menggunakan metode periodik, yaitu pencatatan persediaan dilakukan setiap akhir tahun berdasarkan sisa persediaan dalam hasil inventarisasi secara fisik (*stock opname*). Pencatatan barang persediaan dilakukan berdasarkan satuan barang yang lazim dipergunakan untuk masing-masing jenis barang atau satuan barang lain yang dianggap paling memadai dalam pertimbangan materialitas dan pengendalian pencatatan. Khusus untuk Persediaan Farmasi dan obat-obatan menggunakan metode perpetual.

Pada akhir periode pelaporan, catatan persediaan disesuaikan dengan hasil inventarisasi secara fisik (*stock opname*). Inventarisasi fisik dilakukan atas barang yang belum dipakai, baik yang masih berada di gudang/tempat penyimpanan maupun persediaan yang berada di unit pengguna. Persediaan dalam kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam CaLK.

## 3. Pengukuran

Persediaan disajikan sebesar:

- a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian.  
Biaya perolehan persediaan hanya meliputi harga pembelian.
- b. Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri.  
Biaya standar persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis berdasarkan ukuran-

ukuran yang digunakan pada saat penyusunan rencana kerja dan anggaran.

- c. Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi atau rampas.

Persediaan hewan dan tanaman yang dikembangbiakkan dinilai dengan menggunakan nilai wajar. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar. Persediaan yang dimaksudkan untuk diserahkan kepada masyarakat, biaya perolehannya meliputi harga pembelian serta biaya langsung yang dapat dibebankan pada perolehan persediaan tersebut.

Persediaan dapat dinilai dengan menggunakan metode *FIFO* (barang yang masuk terlebih dahulu dianggap yang pertama kali keluar) maka saldo persediaan dihitung berdasarkan harga perolehan persediaan terakhir. Untuk unit persediaan yang nilainya tidak material dan bermacam-macam jenis maka saldo persediaan dihitung berdasarkan harga perolehan terakhir.

#### **4. Pengungkapan**

Persediaan disajikan di neraca pada bagian aset lancar. Persediaan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan berupa:

- a. Kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah yang digunakan dalam pengukuran persediaan
- b. Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
- c. Penjelasan atas selisih antara pencatatan dengan hasil inventarisasi fisik; dan
- d. Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

Penyajian persediaan dalam neraca lebih jelas adalah sebagai berikut:

**PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR**  
**NERACA**

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam

Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
<b>ASET</b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
Kas dan Bank	xxx	xxx
Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas di BLUD	xxx	xxx
Kas Dana BOS	xxx	xxx
Kas Lainnya	xxx	xxx
Setara Kas	xxx	xxx
Investasi Jangka Pendek	xxx	xxx
Piutang	xxx	xxx
Piutang Pajak Daerah	xxx	xxx
Piutang Retribusi Daerah	xxx	xxx
Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx
Piutang Lain-lain PAD yang Sah	xxx	xxx
Piutang Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan	xxx	xxx
Piutang Transfer Antar Daerah	xxx	xxx
Piutang Lainnya	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang	xxx	xxx
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
Uang Muka	xxx	xxx

Penyisihan Piutang Pendapatan	XXX	XXX
Beban Dibayar Dimuka	XXX	XXX
Persediaan	XXX	XXX
<b>Jumlah Aset Lancar</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

## D. INVESTASI

### 1. Definisi

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 pemerintah daerah terbagi menjadi dua yaitu:

#### a. Investasi jangka pendek

Investasi jangka pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang. Karakteristik investasi jangka pendek adalah:

- 1) Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan;
- 2) Investasi tersebut ditujukan dalam rangka manajemen kas;
- 3) Berisiko rendah.

Investasi jangka pendek, terdiri dari:

- 1) Deposito berjangka waktu 3 (tiga) sampai 12 (dua belas) bulan dan atau yang dapat diperpanjang secara otomatis (*revolving deposits*);
- 2) Pembelian Surat Berharga Negara (SBN) jangka pendek dan Sertifikat Bank Indonesia (SBI) oleh pemerintah pusat.

#### b. Investasi jangka panjang

Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.

Investasi jangka panjang menurut sifat penanaman investasi dibagi menjadi 2 (dua):

##### 1) Investasi Permanen

Investasi Permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, artinya investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki terus menerus tanpa ada niat untuk memperjualbelikan atau menarik kembali. Investasi permanen meliputi:

- a) Penyertaan Modal Pemerintah Daerah pada perusahaan negara/daerah/internasional dan badan lainnya.

- b) Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah untuk menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.
- 2) Investasi Non Permanen
- Investasi Non permanen adalah investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan, artinya kepemilikan investasi yang berjangka waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan, dimaksudkan untuk tidak dimiliki terus menerus atau ada niat untuk memperjualbelikan atau menarik kembali. Investasi non permanen meliputi:
- a) Pembelian obligasi atau surat utang jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki sampai dengan tanggal jatuh temponya oleh Pemerintah Daerah;
  - b) Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;
  - c) Dana yang disisihkan Pemerintah Daerah dalam rangka pelayanan masyarakat seperti bantuan modal kerja secara bergulir kepada kelompok masyarakat;
  - d) Investasi non permanen lainnya, yang sifatnya tidak dimaksudkan untuk dimiliki pemerintah secara berkelanjutan, seperti penyertaan modal yang dimaksudkan untuk penyehatan/ penyelamatan perekonomian.

### **1.1 Definisi Dana Bergulir**

Dana bergulir adalah dana atau barang yang dapat dinilai dengan uang yang dipinjamkan/digulirkan kepada masyarakat oleh pemerintah daerah yang bertujuan meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya. Mekanisme dana bergulir ada 3, yaitu:

- a) Dana bergulir kelola sendiri/langsung adalah mekanisme penyaluran dana bergulir yang dikelola sendiri pemerintah daerah mulai proses menyeleksi, menetapkan penerima dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung risiko ketidaktertagihan dana bergulir.
- b) Dana bergulir dengan *executing agency* adalah mekanisme penyaluran dana bergulir melalui entitas (Lembaga Keuangan Bank/LKB, Lembaga Keuangan Bukan Bank/LKBB, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya), yang ditunjuk dan bertanggungjawab untuk menyeleksi, menetapkan penerima

dana bergulir, menyalurkan dan menagih kembali dana bergulir serta menanggung risiko ketidaktertagihan dana bergulir sesuai perjanjian.

- c) Dana bergulir dengan *channeling agency* adalah mekanisme penyaluran dana bergulir melalui entitas (Lembaga Keuangan Bank/LKB, Lembaga Keuangan Bukan Bank/LKBB, koperasi, modal ventura dan lembaga keuangan lainnya), yang ditunjuk dan bertanggungjawab hanya untuk menyalurkan dana bergulir.

Penyajian nilai dana bergulir menggunakan nilai realisasi bersih (*net realizable value*) yaitu jumlah bersih dana bergulir yang diperkirakan dapat ditagih. Dalam rangka menyajikan nilai bersih dana bergulir yang dapat direalisasikan pemerintah daerah melakukan penyisihan dana bergulir dalam laporan keuangan.

Untuk mendapatkan nilai bersih dana bergulir, pertama kali dilakukan perhitungan nilai penyisihan dana bergulir. Nilai dana bergulir yang dapat direalisasikan diperoleh dari dana bergulir dikurangi dengan penyisihan dana bergulir. Penyisihan dana bergulir bukan merupakan penghapusan dana bergulir.

Seperti halnya piutang, penyaluran dana bergulir mempunyai resiko tidak tertagih setelah batas waktu maksimum penyisihan dana bergulir, apabila terjadi hal tersebut maka dapat dilakukan:

- a) Penghapusbukuan dana bergulir adalah pengurangan dana bergulir dan penyisihan dana bergulir tidak tertagih yang tercatat dalam neraca.
- b) Penghapustagihan dana bergulir adalah hilangnya hak tagih dan/atau hak menerima tagihan atas dana bergulir.

## **2. Pengakuan**

Investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:

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

Pengeluaran untuk perolehan investasi jangka pendek diakui sebagai pengeluaran kas Pemerintah Daerah dan tidak dilaporkan sebagai belanja atau pun pengeluaran pembiayaan dalam LRA. Apabila dalam pelepasan/penjualan investasi jangka pendek terdapat kenaikan atau penurunan nilai dari harga perolehan, maka

selisihnya diakui sebagai penambah atau pengurang SILPA dan sebagai keuntungan atau kerugian pada LO Daerah.

Keuntungan diakui pada saat harga pelepasan/penjualan (setelah dikurangi biaya penjualan) lebih tinggi dari harga perolehan, dan kerugian diakui pada saat harga pelepasan/penjualan (setelah dikurangi biaya penjualan) lebih rendah dari harga perolehan.

Pengeluaran kas dalam rangka perolehan investasi jangka panjang diakui sebagai pengeluaran pembiayaan. Sedangkan penerimaan kas atas pelepasan/penjualan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan. Penerimaan dan pengeluaran pembiayaan disajikan dalam LRA. Apabila pada saat pelepasan/penjualan investasi terjadi perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya maka perbedaan tersebut harus dibebankan atau dikreditkan kepada keuntungan/kerugian pelepasan investasi yang disajikan dalam LO.

Dana bergulir dalam Investasi dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi salah satu kriteria:

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

### **2.1. Metode Akuntansi Investasi Permanen**

Akuntansi investasi permanen pemerintah dilakukan dengan dua metode yaitu:

#### **a. Metode biaya**

Investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Penghasilan atas investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait. Metode biaya diterapkan untuk investasi permanen dengan kepemilikan Pemerintah Daerah kurang dari 20% (dua puluh persen).

#### **b. Metode ekuitas**

Pengakuan awal aset investasi dicatat sebesar biaya perolehan dan ditambah bagian laba atau dikurangi bagian rugi pemerintah daerah setelah tanggal perolehan.

Bagian laba pemerintah daerah dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan menambah nilai investasi pemerintah daerah. Dividen tunai pada saat diumumkan dalam

RUPS diakui sebagai piutang dividen dan pengurang investasi pemerintah daerah. Dividen tunai yang telah diterima oleh pemerintah daerah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran.

Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan akibat perubahan ekuitas badan usaha penerima investasi (*investee*), misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap. Dampak penyesuaian tersebut akan diakui sebagai penambah atau pengurang ekuitas pemerintah daerah.

Metode ekuitas diterapkan untuk investasi permanen dengan kepemilikan Pemerintah Daerah 20% (dua puluh persen) sampai dengan 50% (lima puluh persen), atau kepemilikan kurang dari 20% (dua puluh persen) tetapi memiliki pengaruh yang signifikan. Metode ekuitas juga diterapkan untuk investasi permanen dengan kepemilikan Pemerintah Daerah lebih dari 50% (lima puluh persen).

## **2.2. Pengakuan Hasil Investasi**

Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito dan bunga obligasi, yang telah menjadi hak pemerintah diakui sebagai piutang hasil investasi pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Penerimaan hasil investasi akan diakui sebagai pengurang piutang hasil investasi pada saat kas diterima. Hasil investasi yang diterima tunai akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.

Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek atau investasi jangka panjang nonpermanen berupa pendapatan dividen tunai (*cash dividend*) diakui sebagai piutang dividen pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional pada saat dividen diumumkan dalam RUPS. Pendapatan dividen tunai (*cash dividend*) tersebut diakui sebagai pengurang piutang dividen pada neraca pada saat kas diterima. Penerimaan dividen tunai (*cash dividend*) tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.

Hasil investasi berupa dividen tunai yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode biaya pada saat diumumkan dalam RUPS dicatat sebagai piutang dividen

pada neraca dan pendapatan hasil investasi pada laporan operasional. Hasil investasi berupa dividen tunai akan diakui sebagai pengurang piutang dividen pada saat kas diterima. Penerimaan hasil investasi berupa dividen tunai tersebut akan diakui sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan realisasi anggaran.

Hasil investasi berupa bagian laba yang diperoleh dari penyertaan modal pemerintah yang pencatatannya menggunakan metode ekuitas, dicatat sebagai pendapatan hasil investasi pada laporan operasional dan penambah nilai investasi pemerintah pada neraca. Dividen tunai diakui sebagai piutang dividen dan pengurang investasi pemerintah pada saat diumumkan dalam RUPS. Dividen tunai yang telah diterima pemerintah akan mengurangi piutang dividen. Penerimaan dividen tunai tersebut akan dicatat sebagai pendapatan hasil investasi dalam laporan realisasi anggaran.

Dividen dalam bentuk saham yang diterima tidak menambah nilai investasi pemerintah, sehingga tidak diakui sebagai pendapatan. Dividen dalam bentuk saham yang diterima akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan.

Dalam metode ekuitas, pengakuan bagian rugi dalam nilai investasi pemerintah yang disajikan pada neraca dilakukan sampai nilai investasi menjadi nihil. Selisih bagian rugi yang belum diakui dalam investasi pemerintah akan diungkap dalam catatan atas laporan keuangan. Jika akibat kerugian yang dialami *investee*, nilai investasi pemerintah daerah menjadi negatif, maka investasi tersebut akan disajikan di neraca sebesar nihil, namun nilai negatif tersebut akan diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan. Pengakuan bagian laba dapat kembali dilakukan ketika bagian laba telah menutup akumulasi rugi yang tidak diakui pada saat nilai investasi negatif disajikan nihil. Dalam kondisi nilai investasi negatif disajikan nihil, bagian laba terlebih dahulu digunakan untuk menutup akumulasi rugi. Penambahan investasi dari pengakuan bagian laba akan dilakukan setelah akumulasi rugi tertutupi. Hal ini diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

### **2.3. Pelepasan Investasi**

Pelepasan aset investasi pemerintah daerah dapat berbentuk penjualan aset investasi, pertukaran dengan aset lain, kompensasi utang pemerintah daerah, hibah dan donasi, pembebasan utang bagi penerbit efek obligasi, dan lain sebagainya.

Perbedaan antara hasil pelepasan investasi dengan nilai tercatatnya diakui sebagai surplus/defisit pelepasan investasi. Surplus/defisit pelepasan investasi disajikan dalam Laporan Operasional.

### **3. Pengukuran**

Pengukuran untuk investasi jangka pendek adalah sebagai berikut:

- a. Beberapa jenis investasi, terdapat pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasar. Untuk jenis investasi yang seperti ini, nilai pasar dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Sedangkan untuk investasi yang tidak memiliki pasar yang aktif dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai wajar lainnya.
- b. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham dan obligasi jangka pendek (efek), dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah dengan komisi perantara jual beli, jasa bank, dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.
- c. Apabila investasi dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, maka investasi dinilai berdasarkan nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut. Disamping itu, apabila surat berharga yang diperoleh dari hibah yang tidak memiliki nilai pasar maka dinilai berdasarkan hasil penilaian sesuai ketentuan.
- d. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito jangka pendek dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
- e. Investasi jangka pendek dalam mata uang asing disajikan pada neraca dalam mata uang rupiah sebesar kurs tengah bank sentral pada tanggal pelaporan.

Sedangkan pengukuran untuk investasi jangka panjang adalah sebagai berikut:

- a. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen misalnya penyertaan modal pemerintah, dicatat sebesar biaya perolehannya meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi tersebut.
- b. Investasi nonpermanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang dan investasi yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dinilai sebesar nilai perolehannya.
- c. Investasi nonpermanen dalam bentuk penanaman modal di proyek-proyek pembangunan pemerintah dinilai sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai proyek tersebut diserahkan ke pihak ketiga.
- d. Apabila investasi jangka panjang diperoleh dari pertukaran aset pemerintah daerah, maka nilai investasi diakui sebesar nilai wajar aset yang diperoleh. Jika nilai wajar aset yang diperoleh tidak tersedia, nilai investasi diakui sebesar nilai wajar aset yang diserahkan atau nilai buku aset yang diserahkan apabila tidak diketahui nilai wajarnya.
- e. Nilai perolehan investasi dalam valuta asing yang dibayar dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.
- f. Diskonto atau premium pada pembelian investasi diamortisasi selama periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang konstan diperoleh dari investasi tersebut. Diskonto atau premium merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai tercatat (*carrying value*) investasi tersebut. Amortisasi diskonto atau premium akan mengurangi diskonto atau premium. Amortisasi diskonto atau premium akan diakui sebagai pengurang atau penambah pendapatan bunga dalam laporan operasional. Pendapatan bunga LRA tidak dipengaruhi oleh amortisasi diskonto atau premium.

### 3.1 Pengukuran Dana Bergulir

Pengukuran dana bergulir sebagai investasi nonpermanen di neraca berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan, dilaksanakan dengan mengurangi nilai investasi nonpermanen diragukan tertagih/direalisasikan dari nilai awal investasi yang dicatat sebesar harga perolehan. Investasi nonpermanen tersebut dapat dihapuskan jika investasi tersebut benar-benar sudah tidak tertagih/direalisasikan dan penghapusannya mengikuti ketentuan yang berlaku.

Penyajian piutang hasil pengelolaan dana bergulir pada neraca hendaknya dapat mencerminkan nilai yang sebenarnya (*net realizable value*). Untuk mewujudkan hal tersebut, entitas melakukan penyisihan piutang tak tertagih. Kebijakan penyisihan piutang tak tertagih pinjaman dana bergulir dibuat sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

## 4. Penyajian dan Pengungkapan

Investasi jangka pendek disajikan pada pos aset lancar di neraca. Sedangkan hasil dari investasi, seperti bunga, diakui sebagai pendapatan dan disajikan pada LRA dan LO. Transaksi pengeluaran kas untuk perolehan investasi jangka pendek dicatat sebagai reklasifikasi kas menjadi investasi jangka pendek oleh BUD, dan tidak dilaporkan dalam LRA. Keuntungan atau kerugian saat pelepasan investasi jangka pendek disajikan dalam LO dan sebagai penyesuaian SiLPA pada LRA.

Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah berkaitan dengan investasi jangka pendek, antara lain:

- a. Kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah untuk penentuan nilai investasi jangka pendek;
- b. Jenis-jenis investasi;
- c. Perubahan harga pasar;
- d. Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
- e. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya; dan
- f. Perubahan pos investasi.

Sedangkan untuk investasi jangka panjang disajikan pada neraca menurut jenisnya, baik yang bersifat non permanen maupun yang bersifat permanen. Investasi non permanen yang diragukan

tertagih/terrealisasi disajikan sebagai pengurang investasi jangka panjang non permanen. Investasi nonpermanen yang akan jatuh tempo dalam waktu kurang dari 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan direklasifikasi menjadi bagian lancar investasi nonpermanen pada aset lancar.

Selain itu, hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah berkaitan dengan investasi jangka panjang, antara lain:

- a. Kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah untuk penentuan nilai investasi.
- b. Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan non permanen.
- c. Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang.
- d. Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut.
- e. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya.
- f. Perubahan pos investasi.
- g. Penjelasan perhitungan penyisihan atas investasi non permanen.

Penyajian akun Investasi dalam neraca adalah sebagai berikut:

**PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR**  
**NERACA**

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam

Rupiah)

URAIAN	20X 1	20X 0
<b>ASET</b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
Kas dan Bank	xxx	xxx
Kas di Kas Daerah	xxx	xxx
Kas di Bendahara Penerimaan	xxx	xxx
Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx	xxx
Kas di BLUD	xxx	xxx
Kas Dana BOS	xxx	xxx
Kas Lainnya	xxx	xxx

Setara Kas	XXX	XXX
Investasi Jangka Pendek	XXX	XXX
Piutang	XXX	XXX
Piutang Pajak Daerah	XXX	XXX
Piutang Retribusi Daerah	XXX	XXX
Piutang Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX
Piutang Lain-lain PAD yang Sah	XXX	XXX
Piutang Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan	XXX	XXX
Piutang Transfer Antar Daerah	XXX	XXX
Piutang Lainnya	XXX	XXX
Bagian Lancar Tagihan Jangka Panjang	XXX	XXX
Bagian Lancar Tagihan Pinjaman Jangka Panjang	XXX	XXX
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran	XXX	XXX
Bagian Lancar Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	XXX	XXX
Uang Muka	XXX	XXX
Penyisihan Piutang Pendapatan	XXX	XXX
Beban Dibayar Dimuka	XXX	XXX
Persediaan	XXX	XXX
<b>Jumlah Aset Lancar</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
<b>Investasi Non permanen</b>		
Investasi Jangka Panjang Nonpermanen	XXX	XXX
Investasi dalam Obligasi	XXX	XXX
Investasi dalam Proyek Pembangunan Dana Bergulir	XXX	XXX
Deposito Jangka Panjang	(XXX	(XXX
Investasi Jangka Panjang Nonpermanen	)	)
<b>Jumlah Investasi Nonpermanen</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>Investasi Permanen</b>		
Penyertaan Modal Daerah	XXX	XXX
<del><b>Jumlah Investasi Permanen</b></del>	<del>XXX</del>	<del>XXX</del>
<b>Jumlah Investasi Jangka Panjang</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

## **E. ASET TETAP**

### **1. Definisi**

Aset Tetap adalah aset berwujud yang memiliki masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan, atau mempunyai maksud untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan sifat dan fungsinya dalam kegiatan pemerintah. Aset tetap tersebut dibagi menjadi 6 klasifikasi, yaitu:

- a. Tanah;
- b. Peralatan dan Mesin;
- c. Gedung dan Bangunan;
- d. Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
- e. Aset Tetap Lainnya; dan
- f. Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP)

#### **1.1 Tanah**

Tanah yang dimaksud sebagai aset tetap adalah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional Pemerintah Daerah dan dalam kondisi siap dipakai.

#### **1.2 Peralatan dan Mesin**

Peralatan dan Mesin yang termasuk aset tetap mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan (memenuhi batasan nilai satuan minimal kapitalisasi) dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.

#### **1.3 Gedung dan Bangunan**

Gedung dan Bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional Pemerintah Daerah dan dalam kondisi siap pakai.

Gedung dan bangunan tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan gedung dan bangunan yang ada di atasnya. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.

#### **1.4 Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

Jalan, Irigasi dan Jaringan yang termasuk aset tetap adalah jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh Pemerintah Daerah serta dimiliki dan/atau dikuasai dan dalam kondisi siap dipakai. Jalan, irigasi dan jaringan tersebut, selain digunakan dalam kegiatan pemerintah, juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum. Jalan, irigasi dan jaringan yang tidak dimanfaatkan oleh masyarakat

umum diklasifikasikan sebagai aset yang menambah nilai aset tetap tempat melekatnya jalan, irigasi atau jaringan dimaksud.

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.

### **1.5 Aset Tetap Lainnya**

Aset Tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok Aset Tetap Tanah, Aset Tetap Peralatan dan Mesin, Aset Tetap Gedung dan Bangunan, Aset Tetap Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

Aset yang termasuk dalam klasifikasi 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 dalam Renovasi.

### **1.6 Konstruksi Dalam Pengerjaan**

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. Konstruksi dalam pengerjaan (KDP) mencakup Aset Tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal pelaporan keuangan belum selesai seluruhnya.

Entitas yang melaksanakan pembangunan aset tetap untuk dipakai dalam penyelenggaraan kegiatan operasional pemerintahan dan/atau pelayanan masyarakat, dalam jangka waktu tertentu, baik yang dilaksanakan dengan membangun sendiri (swakelola) maupun oleh pihak ketiga wajib menerapkan standar akuntansi yang ada.

Perolehan aset dapat dilakukan dengan 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 dan yang masih terutang atas perolehan aset. Biaya-biaya pembelian bahan dan juga upah dan gaji yang dibayarkan dalam pelaksanaan pekerjaan secara swakelola pada dasarnya sama dengan jumlah yang dibayarkan kepada kontraktor atas penyelesaian bagian pekerjaan tertentu. Keduanya merupakan pengeluaran pemerintahan untuk mendapatkan aset.

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.

Kontrak konstruksi adalah perikatan yang dilakukan secara khusus untuk konstruksi suatu aset atau suatu kombinasi yang berhubungan erat satu sama lain atau saling tergantung dalam hal rancangan, teknologi, dan fungsi atau tujuan atau penggunaan utama.

Suatu kontrak konstruksi mungkin dinegosiasikan untuk membangun sebuah aset tunggal seperti jembatan, bangunan, dam, pipa, jalan, kapal, dan terowongan. Kontrak konstruksi juga berkaitan dengan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi dan fungsi atau tujuan dan penggunaan utama. Kontrak seperti ini misalnya konstruksi kilang-kilang minyak, konstruksi jaringan irigasi, atau bagian-bagian lain yang kompleks dari pabrikan atau peralatan.

Sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah, kontrak konstruksi dapat meliputi:

- a. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
- b. kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
- c. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan *value engineering*; dan

- d. kontrak untuk membongkar/menghancurkan atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan setelah penghancuran aset.

Ketentuan-ketentuan dalam standar ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, perlu menerapkan pernyataan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi. Apabila suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat di bawah ini terpenuhi:

- a. Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
- b. Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing aset tersebut;
- c. Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.

Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan ke dalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:

- a. aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
- b. harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

Adakalanya kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor, misalnya kontraktor utama membangun fisik gedung, sedangkan sub kontraktor menyelesaikan pekerjaan mekanikal engineering seperti lift, listrik, atau saluran telepon. Namun demikian, penanggungjawab utama tetap kontraktor utama dan pemerintah selaku pemberi kerja hanya berhubungan dengan kontraktor utama, karena kontraktor utama harus bertanggungjawab sepenuhnya atas pekerjaan subkontraktor.

Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi. Retensi adalah persentase dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak.

## 2. Pengakuan

Aset Tetap diakui pada saat:

- a. Manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh;
- b. Terjadi perpindahan kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum;
- c. Nilainya dapat diukur secara handal.

Aset secara umum diakui sebagai aset tetap jika memenuhi kriteria sebagai berikut:

- a. Berwujud;
- b. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
- c. Biaya perolehan aset dapat diukur secara handal;
- d. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
- e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;
- f. Untuk aset tetap tertentu, biaya perolehan aset sama dengan atau melebihi batasan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.

Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap adalah pengeluaran pengadaan baru dan penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, perbaikan reklasifikasi, renovasi dan restorasi. Batasan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap Pemerintah Daerah ditetapkan seperti tabel berikut:

No	Uraian	Jumlah
1	Peralatan dan Mesin	
	a. Alat-besar	100.000.000,00
	b. Alat-alat angkutan	500.000,00
	c. Alat-alat bengkel dan alat ukur	500.000,00
	d. Alat-alat pertanian/peternakan	500.000,00
	e. Alat-alat kantor dan rumah tangga	500.000,00
	f. Alat-alat studio dan komunikasi	500.000,00
	g. Alat-alat kedokteran	500.000,00
	h. Alat-alat laboratorium	500.000,00
	i. Alat-alat keamanan	500.000,00
2	Gedung dan Bangunan	
	a. Bangunan Gedung	20.000.000,00
	b. Bangunan Monumen	20.000.000,00

Nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap tersebut dikecualikan terhadap pengeluaran untuk tanah, jalan, irigasi, dan jaringan, serta aset tetap lainnya berupa koleksi perpustakaan dan barang bercorak kesenian.

Pengakuan atas aset tetap berdasarkan jenis transaksinya, antara lain perolehan, pengembangan, pengurangan serta penghentian dan pelepasan.

- a. Perolehan adalah suatu transaksi perolehan aset tetap sampai dengan aset tersebut dalam kondisi siap digunakan.
- b. Pengembangan adalah suatu transaksi peningkatan nilai aset tetap yang berakibat pada peningkatan masa manfaat, peningkatan efisiensi, peningkatan kapasitas, mutu produksi dan kinerja dan/atau penurunan biaya pengoperasian.
- c. Pengurangan adalah suatu transaksi penurunan nilai aset tetap dikarenakan berkurangnya volume/nilai aset tetap tersebut atau dikarenakan penyusutan.
- d. Penghentian dan pelepasan adalah suatu transaksi penghentian dari penggunaan aktif atau penghentian permanen suatu aset tetap.

### **2.1 Pengakuan Tanah**

Pengadaan tanah pemerintah yang sejak semula dimaksudkan untuk diserahkan kepada pihak lain tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, melainkan disajikan sebagai persediaan. Misalnya, apabila Pemerintah Daerah mengadakan tanah yang di atasnya akan dibangun rumah untuk rakyat miskin. Pada Neraca Pemerintah Daerah, tanah tersebut tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, namun disajikan sebagai persediaan.

Lebih lanjut pada Standar Akuntansi Pemerintah mengatur bahwa pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah. Hak kepemilikan tanah didasarkan pada bukti kepemilikan tanah yang sah berupa sertifikat, misalnya Sertifikat Hak Milik (SHM), Sertifikat Hak Pakai (SHP), Sertifikat Hak Guna Bangunan (SHGB), dan Sertifikat Hak Pengelolaan (SPL). Berdasarkan hal tersebut, untuk contoh kasus di atas, Pemerintah Daerah tetap mengakui/mencatat tanah sebagai persediaan sebelum terjadinya penyerahan hak kepemilikan atas tanah kepada rakyat miskin.

Pada prakteknya, masih banyak tanah-tanah pemerintah yang dikuasai atau digunakan oleh kantor-kantor pemerintah, namun belum disertifikatkan atas nama pemerintah. Atau pada kasus lain, terdapat tanah milik pemerintah yang dikuasai atau digunakan oleh pihak lain karena tidak terdapat bukti kepemilikan yang sah atas tanah tersebut. Terkait dengan kasus-kasus kepemilikan tanah dan penyajiannya dalam laporan keuangan, kebijakan akuntansi ini memberikan pedoman sebagai berikut:

- a. Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam CaLK.
- b. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam CaLK, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.
- c. Dalam hal tanah dimiliki oleh suatu entitas pemerintah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai dalam CaLK. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam CaLK.
- d. Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
  - Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam CaLK.
  - Dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam CaLK.
  - Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah,

maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam CaLK.

- Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam CaLK.

Tanah dapat diperoleh melalui pembelian, pertukaran aset, hibah/donasi, dan lain-lain. Perolehan tanah melalui pembelian secara tunai diakui sebagai aset tetap-tanah, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan tanah melalui pembelian diakui sebagai belanja modal. Perolehan tanah melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai tanah pada neraca, dan sebagai pendapatan-LO. Perolehan tanah melalui pembelian kredit diakui sebagai aset tetap-tanah, dan sebagai kewajiban pada neraca.

Pengakuan suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun, untuk aset tetap berupa tanah, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai tanah.

Tanah wakaf yang digunakan oleh instansi pemerintah tidak disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah karena Pemerintah tidak memiliki dan/atau tidak menguasai tanah wakaf tersebut. Tanah wakaf tersebut diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

## **2.2 Pengakuan Peralatan dan Mesin**

Peralatan dan Mesin yang diperoleh dan dimaksudkan akan diserahkan kepada pihak lain, tidak dapat dikelompokkan dalam aset tetap Peralatan dan Mesin, tapi dikelompokkan pada aset 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 dan mesin dapat melalui pembelian, pembangunan, tukar menukar, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai, kredit, atau angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.

Perolehan peralatan dan mesin melalui pembelian tunai diakui sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan peralatan dan mesin melalui pembelian dan pembangunan diakui sebagai belanja modal.

Perolehan peralatan dan mesin melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai Peralatan dan Mesin pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO. Perolehan peralatan dan mesin melalui pembelian kredit diakui sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan sebagai penambah kewajiban pada neraca.

Pengakuan Peralatan dan Mesin harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Jika biaya perolehan per satuan peralatan dan mesin kurang dari nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap, maka entitas mengakui/mencatat perolehan peralatan dan mesin sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikannya pada lembar muka neraca. Namun demikian, entitas tetap mengungkapkan perolehan peralatan dan mesin tersebut dalam CaLK.

### **2.3 Pengakuan Gedung dan Bangunan**

Pengakuan Gedung dan Bangunan harus dipisahkan dengan tanah di mana gedung dan bangunan tersebut didirikan.

Gedung dan bangunan yang dibangun oleh pemerintah, namun dengan maksud akan diserahkan kepada masyarakat, seperti rumah yang akan diserahkan kepada para transmigrans, maka rumah tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai "Gedung dan Bangunan", melainkan disajikan sebagai "Persediaan."

Gedung dan Bangunan diakui pada saat gedung dan bangunan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai. Pengakuan aset tetap akan sangat andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya

berpindah, misalnya adanya akta jual beli atau Berita Acara Serah Terima.

Perolehan Gedung dan Bangunan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau tukar menukar, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai, kredit, atau angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.

Perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian tunai diakui sebagai penambah nilai gedung dan bangunan, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian tunai diakui sebagai belanja modal. Perolehan peralatan dan mesin melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai gedung dan bangunan pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO. Perolehan gedung dan bangunan melalui pembelian kredit diakui sebagai penambah nilai peralatan dan mesin, dan sebagai kewajiban pada neraca.

Pengakuan Gedung dan Bangunan harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Jika biaya perolehan per satuan gedung dan bangunan kurang dari nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap, maka entitas mengakui/mencatat perolehan gedung dan bangunan sebagai beban operasional, dan oleh karena itu tidak menyajikannya pada lembar muka neraca. Namun demikian, entitas tetap mengungkapkan perolehan gedung dan bangunan tersebut dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **2.4 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 jalan, irigasi, dan jaringan melalui pembangunan diakui sebagai penambah nilai jalan, irigasi, dan jaringan, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan jalan, irigasi, dan jaringan melalui pembangunan diakui sebagai belanja modal.

Pengakuan suatu aset tetap harus memperhatikan kebijakan pemerintah mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap. Namun, untuk aset tetap berupa Jalan, Irigasi, dan Jaringan, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai Jalan, Irigasi, dan Jaringan.

#### **2.5 Pengakuan Aset Lainnya**

Aset Tetap Lainnya diakui pada saat telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai oleh entitas.

Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik Pemerintah Daerah mengacu pada Buletin Teknis Nomor 04 tentang Penyajian dan Pengungkapan Belanja Pemerintah sebagai berikut:

- a. Apabila renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomi dan sosial aset tetap misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap dalam Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomik, maka dianggap sebagai Beban Operasional. Aset Tetap dalam Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya.
- b. Apabila manfaat ekonomi renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi huruf a di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap dalam Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Beban Operasional tahun berjalan.
- c. Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut material, dan memenuhi syarat butir a dan b di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap dalam Renovasi.

Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Beban Operasional.

Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap dalam Renovasi, pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi. Perolehan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian diakui sebagai penambah nilai Aset Tetap Lainnya, dan mengurangi Kas Umum Daerah pada neraca. Dalam rangka penyajian dalam Laporan Realisasi Anggaran, perolehan Aset Tetap Lainnya melalui pembelian diakui sebagai belanja modal. Perolehan Aset Tetap Lainnya melalui hibah/donasi diakui sebagai penambah nilai Aset Tetap Lainnya pada Neraca dan sebagai pendapatan-LO.

### **2.6 Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan**

Suatu benda berwujud harus diakui sebagai KDP jika:

- a. besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh;
- b. biaya perolehan aset tersebut dapat diukur dengan handal;
- c. aset tersebut masih dalam proses pengerjaan

Apabila dalam konstruksi aset tetap pembangunan fisik proyek belum dilaksanakan, namun biaya-biaya yang dapat diatribusikan langsung ke dalam pembangunan proyek telah dikeluarkan, maka biaya-biaya tersebut harus diakui sebagai KDP aset yang bersangkutan.

### **2.7 Penyelesaian Konstruksi Dalam Pengerjaan**

Suatu KDP akan dipindahkan ke pos aset tetap yang bersangkutan jika konstruksi secara substansi telah selesai dikerjakan dan konstruksi tersebut telah dapat memberikan manfaat/jasa sesuai tujuan perolehan. Dokumen sumber untuk pengakuan penyelesaian suatu KDP adalah Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan (BAPP). Dengan demikian, apabila atas suatu KDP telah diterbitkan BAPP, berarti pembangunan tersebut telah selesai. Selanjutnya, aset tetap definitif sudah dapat diakui dengan cara memindahkan KDP tersebut ke akun aset tetap yang bersangkutan.

Pencatatan suatu transaksi perlu mengikuti sistem akuntansi yang ditetapkan dengan pohon putusan (*decision tree*) sebagai berikut:

- a. Atas dasar bukti transaksi yang obyektif (*objective evidences*); dan
- b. Dalam hal tidak dimungkinkan adanya bukti transaksi yang objektif maka digunakan prinsip substansi mengungguli bentuk formal (*substance over form*).

Dalam kasus-kasus spesifik dapat terjadi variasi dalam pencatatan. Terkait dengan variasi penyelesaian KDP, kebijakan akuntansi ini memberikan pedoman sebagai berikut:

- a. Apabila aset telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, dan aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap Definitifnya.
- b. Apabila aset tetap telah selesai dibangun, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan sudah diperoleh, namun aset tetap tersebut belum dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut dicatat sebagai Aset Tetap definitifnya.
- c. Apabila aset telah selesai dibangun, namun Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan belum ada, walaupun aset tetap tersebut sudah dimanfaatkan oleh SKPD, maka aset tersebut masih dicatat sebagai KDP dan diungkapkan di dalam CaLK.
- d. Apabila sebagian dari aset tetap yang dibangun telah selesai, dan telah digunakan/dimanfaatkan, maka bagian yang digunakan/dimanfaatkan masih diakui sebagai KDP.
- e. Apabila suatu aset tetap telah selesai dibangun sebagian (konstruksi dalam pengerjaan), karena sebab tertentu (misalnya terkena bencana alam/*force majeure*) aset tersebut hilang, maka penanggung jawab aset tersebut membuat pernyataan hilang karena bencana alam/*force majeure* dan atas dasar pernyataan tersebut Konstruksi Dalam Pengerjaan dapat dihapusbukukan.
- f. Apabila BAST sudah ada, namun fisik pekerjaan belum selesai, akan diakui sebagai KDP.

### **2.8 Penghentian Konstruksi Dalam Pengerjaan**

Dalam beberapa kasus, suatu KDP dapat saja dihentikan pembangunannya oleh karena ketidakterediaan dana, kondisi politik, ataupun kejadian-kejadian lainnya. Penghentian KDP dapat berupa penghentian sementara dan penghentian permanen. Apabila suatu KDP dihentikan pembangunannya untuk sementara waktu, maka KDP tersebut tetap dicantumkan ke dalam neraca dan kejadian ini diungkapkan secara memadai di dalam CaLK. Namun, apabila pembangunan KDP direncanakan untuk dihentikan pembangunannya secara permanen, maka saldo KDP tersebut harus dikeluarkan dari neraca, dan kejadian ini diungkapkan secara memadai dalam CaLK.

### **3. Pengukuran**

Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan merupakan jumlah kas atau setara kas yang telah dan yang masih harus dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang telah dan yang masih harus diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan.

Apabila biaya perolehan suatu aset adalah tanpa nilai atau tidak dapat diidentifikasi, maka nilai Aset Tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar. Nilai wajar digunakan untuk mencatat aset tetap yang bersumber dari donasi/hibah atau rampasan/sitaan yang tidak diketahui nilai perolehannya.

Suatu aset dapat juga diperoleh dari bonus pembelian, contohnya beli tiga gratis satu. Atas aset hasil dari bonus tersebut biaya perolehan aset adalah nilai wajar aset tersebut pada tanggal perolehannya.

#### **3.1 Pengukuran Tanah**

Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan tanah mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, pembayaran honor tim (panitia pengadaan), biaya pembuatan sertifikat, biaya pematangan, pengukuran, dan pengurangan, biaya perjalanan dinas, dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pengadaan aset tetap tersebut;

Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik menjadi Sertifikat Hak Pengelolaan, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah. Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.

Aset tetap tanah disajikan dalam neraca sesuai dengan biaya perolehan atau sebesar nilai wajar pada saat tanah tersebut diperoleh. Aset tetap tanah disajikan dalam neraca sesuai dengan biaya perolehan atau sebesar nilai wajar pada saat tanah tersebut diperoleh. Aset tetap tanah tidak disusutkan.

### **3.2 Pengukuran Peralatan dan Mesin**

Peralatan dan Mesin dinilai dengan biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya ini antara lain meliputi harga barang, ongkos angkut, biaya asuransi, biaya pemasangan, biaya selama masa uji coba, biaya perjalanan, dan biaya lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.

Peralatan dan mesin yang perolehannya melalui pembuatan, pengukuran nilainya adalah sebagai berikut:

- a. Pembuatan peralatan dan mesin dan bangunannya yang dilaksanakan melalui kontrak berupa pengeluaran sebesar nilai kontrak ditambah biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan dan jasa konsultan, biaya perjalanan dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembuatan aset tetap tersebut;
- b. Pembuatan peralatan dan mesin dan bangunannya yang dilaksanakan secara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, dan biaya perizinan, biaya perjalanan dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembuatan aset tetap tersebut;

### **3.3 Pengukuran Gedung dan Bangunan**

Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dilaksanakan melalui kontrak antara lain meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan lama, biaya perjalanan dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pengadaan aset tetap tersebut.

Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dibangun dengan cara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan lama, biaya perjalanan, dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.

#### **3.4 Pengukuran Jalan, Irigasi, dan Jaringan**

Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang ada di atas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan, biaya perjalanan, dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang ada di atas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan, biaya perjalanan dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.

#### **3.5 Pengukuran Aset Tetap Lainnya**

Aset tetap lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan aset tetap lainnya sampai siap pakai meliputi harga kontrak/beli, ongkos angkut, biaya asuransi, biaya perjalanan dan biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.

Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diperoleh dengan cara pembangunan/ pembuatan yang dilaksanakan melalui kontrak berupa nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan dan biaya perizinan.

Sedangkan biaya perolehan aset tetap lainnya yang diperoleh dengan cara pembangunan/pembuatan secara swakelola berupa biaya langsung dan tidak langsung sampai siap pakai meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, dan jasa konsultan.

### **3.6 Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan (KDP)**

KDP dicatat dengan biaya perolehan. Pengukuran biaya perolehan dipengaruhi oleh metode yang digunakan dalam proses konstruksi aset tetap tersebut, yaitu secara swakelola atau secara kontrak konstruksi.

- **Pengukuran Konstruksi Secara Swakelola**

Apabila konstruksi aset tetap tersebut dilakukan dengan swakelola, maka biaya-biaya yang dapat diperhitungkan sebagai biaya perolehan adalah seluruh biaya langsung dan tidak langsung yang dikeluarkan sampai KDP tersebut siap untuk digunakan, meliputi biaya bahan baku, upah tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan dan pembongkaran bangunan yang ada di atas tanah yang diperuntukkan untuk keperluan pembangunan. Biaya konstruksi secara swakelola diukur berdasarkan jumlah uang yang telah dibayarkan dan tidak memperhitungkan jumlah uang yang masih diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan. Bahan dan upah langsung sehubungan dengan kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- a. biaya pekerja lapangan termasuk penyelia;
- b. biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi;
- c. biaya pemindahan sarana, peralatan, dan bahan-bahan dari dan ke lokasi pelaksanaan konstruksi;
- d. biaya penyewaan sarana dan peralatan;
- e. biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi

Bahan tidak langsung dan upah tidak langsung dan biaya overhead lainnya yang dapat diatribusikan kepada kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- a. asuransi, misalnya asuransi kebakaran;
- b. biaya rancangan dan bantuan teknis yang tidak secara langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu; dan
- c. 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 dianjurkan adalah metode rata-rata tertimbang atas dasar proporsi biaya langsung.

- Pengukuran Konstruksi Secara Kontrak Konstruksi

Apabila konstruksi dikerjakan oleh kontraktor melalui suatu kontrak konstruksi, maka komponen nilai perolehan KDP tersebut meliputi:

- a. termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
- b. kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor sehubungan dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan; dan
- c. pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi

Kontraktor meliputi kontraktor utama dan subkontraktor, namun demikian penanggung jawab utama tetap kontraktor utama dan pemerintah selaku pemberi kerja hanya berhubungan dengan kontraktor utama. Pembayaran yang dilakukan oleh kontraktor utama kepada subkontraktor tidak berpengaruh pada pemerintah.

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 KDP.

Klaim dapat timbul, umpamanya, dari keterlambatan yang disebabkan oleh pemberi kerja, kesalahan dalam spesifikasi atau rancangan dan perselisihan penyimpangan dalam pengerjaan kontrak. Klaim tersebut tentu akan mempengaruhi nilai yang akan diakui sebagai KDP.

- Konstruksi Dibiayai dari Pinjaman

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.

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.

Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara yang 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 campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang karena berbagai hal. Jika pemberhentian tersebut dikarenakan adanya campur tangan dari pemberi kerja atau pihak yang berwenang, biaya pinjaman selama pemberhentian sementara dikapitalisasi. Sebaliknya jika pemberhentian sementara karena kondisi *force majeure*, biaya pinjaman tidak dikapitalisasi tetapi dicatat sebagai biaya bunga pada periode yang bersangkutan. Dengan demikian, biaya bunga tersebut tidak ditambahkan sebagai nilai aset.

Suatu kontrak konstruksi dapat mencakup beberapa jenis aset yang masing-masing dapat diidentifikasi. Dalam hal ini termasuk juga konstruksi aset tambahan atas permintaan pemerintah, yang mana aset tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula dan harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula. 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. Untuk bagian pekerjaan yang telah diselesaikan tidak diperhitungkan lagi biaya pinjaman. Biaya pinjaman setelah konstruksi selesai disajikan sebagai beban pada Laporan Operasional.

Beberapa hal yang perlu diperhatikan terkait **pengukuran aset tetap** adalah sebagai berikut:

**a. Komponen Biaya Perolehan**

Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan. Apabila terdapat potongan

harga (diskon) dan rabat, maka harus dikurangkan dari harga pembelian.

Contoh biaya yang secara langsung dapat dihubungkan/diatribusikan secara langsung dengan aset adalah sebagai berikut:

- 1) biaya persiapan tempat;
- 2) biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);
- 3) biaya pemasangan (*installation cost*);
- 4) biaya profesional seperti arsitek dan insinyur;
- 5) biaya konstruksi;
- 6) biaya pengujian aset untuk menguji apakah aset telah berfungsi dengan benar (*testing cost*);
- 7) biaya kepanitiaan;
- 8) biaya *Feasibility Study* (FS) dan Detail Engineering Design (DED);
- 9) dst

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

#### **b. Pengeluaran Setelah Tanggal Perolehan**

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi di masa yang akan datang dalam bentuk kapasitas, mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja, harus ditambahkan pada nilai tercatat aset yang bersangkutan. Istilah untuk menyebutkan penambahan tersebut adalah kapitalisasi.

Pemerintah Daerah dalam Kebijakan Akuntansi ini menetapkan batasan nilai satuan minimum jumlah biaya yang dikapitalisasi (*capitalization thresholds*) dan bersifat seragam untuk seluruh entitas akuntansi/entitas pelaporan di lingkungan Pemerintah Daerah. Batasan nilai satuan minimum jumlah biaya yang harus dikapitalisasi tersebut diterapkan secara konsisten dan akan diungkapkan dalam CaLK. Nilai satuan minimum kapitalisasi dapat dilihat pada sub bab "Pengakuan Aset Tetap".

Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap hanya dapat dikapitalisasikan pada nilai aset jika memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- 1) Pengeluaran untuk perbaikan agar peralatan dan mesin berada dalam kondisi normal, menambah kapasitas, kualitas dan volume aset yang dimiliki serta nilainya memenuhi syarat nilai minimum kapitalisasi aset tetap.
- 2) Pengeluaran untuk perbaikan gedung/kantor dalam rangka mempertahankan gedung dan bangunan, menambah kapasitas, kualitas dan volume aset yang dimiliki serta nilainya memenuhi syarat nilai minimum kapitalisasi aset tetap;
- 3) Pengeluaran perbaikan untuk mempertahankan jalan, jembatan, irigasi, dan jaringan agar berada dalam kondisi normal, menambah kapasitas, kualitas dan volume aset yang dimiliki serta nilainya memenuhi nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap;
- 4) Pengeluaran untuk perbaikan aset tetap seperti tempat ibadah, bangunan bersejarah (candi, bangunan peninggalan Belanda, Jepang yang belum diubah posisinya), bangunan keraton/puri bekas kerajaan, bangunan cagar alam, cagar budaya, makam yang memiliki nilai sejarah agar berada dalam kondisi normal, menambah kapasitas, kualitas dan volume aset yang dimiliki serta nilainya memenuhi nilai satuan kapitalisasi aset tetap;

Berdasarkan obyeknya, renovasi aset tetap dapat dibedakan menjadi 3 (tiga) jenis, yaitu:

- a. Pengeluaran biaya renovasi atas aset tetap milik sendiri dan/atau dikuasai, menambah masa manfaat, kapasitas, kualitas dan volume aset, serta nilainya memenuhi syarat nilai minimum kapitalisasi aset tetap. Terhadap pengeluaran transaksi ini langsung dicatat menambah aset tetap;
- b. Pengeluaran biaya renovasi atas aset tetap bukan milik dan/atau tidak dikuasai dalam lingkup entitas pelaporan, menambah masa manfaat, kapasitas, kualitas dan volume aset serta nilainya memenuhi syarat nilai minimum kapitalisasi aset tetap. Pencatatan terhadap pengeluaran tersebut selama

masa peminjaman dilakukan oleh SKPD peminjam. Ketika berakhir masa peminjaman pencatatan terhadap tambahan nilai aset tetap tersebut dilakukan oleh SKPD pemilik dan SKPD peminjam langsung menihilkan tambahan nilai aset tetap tersebut;

- c. Pengeluaran atas biaya renovasi atas aset tetap bukan milik dan/atau tidak dikuasai di luar lingkup entitas pelaporan, menambah masa manfaat, kapasitas, kualitas dan volume aset serta nilainya memenuhi syarat nilai minimum kapitalisasi aset tetap. Pencatatan untuk pengeluaran transaksi di atas dicatat pada aset tetap lainnya.

Penambahan atas nilai reklasifikasi, pengembangan, renovasi dan restorasi dapat dikapitalisasi dengan syarat sebagai berikut:

- a. Nilai reklasifikasi masuk meliputi nilai perolehan aset yang direklasifikasi ditambah biaya merubah apabila menambah umur, kapasitas dan manfaat;
- b. Nilai pengembangan, contohnya tanah meliputi biaya yang dikeluarkan untuk pengurugan dan pematangan;
- b. Nilai renovasi dan restorasi meliputi biaya yang dikeluarkan untuk meningkatkan kualitas dan atau kapasitas.

Pengeluaran lainnya yang timbul setelah perolehan awal (selain pengeluaran yang memberi nilai manfaat tersebut) diakui sebagai beban pengeluaran (*expenses*) pada periode dimana beban pengeluaran tersebut terjadi.

Beban yang dikeluarkan untuk perbaikan atau pemeliharaan aset tetap yang ditujukan untuk memulihkan atau mempertahankan *economic benefit* atau potensi *service* atas aset dimaksud dari performa standar yang diharapkan diperlakukan sebagai beban pada saat dikeluarkan/terjadi.

#### c. **Kapitalisasi atas Penerimaan Hibah atau Rampasan**

Kapitalisasi atas penerimaan hibah atau rampasan diatur sebagai berikut:

- Nilai penerimaan hibah dari pihak ketiga meliputi nilai yang dinyatakan oleh pemberi hibah atau berdasarkan nilai taksir yang dilakukan oleh tim appraisal ditambah dengan biaya pengurusan;
- Nilai penerimaan aset tetap dari rampasan meliputi nilai yang dicantumkan dalam keputusan pengadilan atau nilai taksiran harga pasar pada saat aset diperoleh ditambah

dengan biaya pengurusan kecuali untuk Tanah, Gedung dan Bangunan meliputi nilai taksiran atau harga pasar yang berlaku.

**d. Pertukaran**

Suatu aset dapat diperoleh melalui pertukaran suatu aset atau sebagian aset yang tidak serupa dan memiliki nilai wajar yang tidak sama. Biaya perolehan aset tersebut diukur dengan nilai wajar aset yang dilepas dan disesuaikan dengan jumlah kas atau setara kas lainnya yang ditransfer/diserahkan.

Suatu aset tetap yang diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa, memiliki masa manfaat dan nilai wajar yang serupa dicatat sebesar nilai tercatat aset tersebut dan tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui atas transaksi tersebut. Hal ini juga berlaku untuk keadaan dimana suatu aset dilepas dan ditukar dengan kepemilikan aset yang serupa.

Dalam hal aset yang diperoleh memiliki nilai wajar yang sama dengan aset yang dilepas namun demikian terdapat indikasi dari nilai wajar aset yang diterima bahwa aset tersebut masih harus dilakukan perbaikan untuk membawa aset dalam kondisi bekerja seperti yang diharapkan, maka biaya perolehan yang diakui adalah sebesar nilai aset yang dilepas dan disesuaikan dengan jumlah kas yang harus dikeluarkan untuk perbaikan aset tersebut.

Aset tetap hasil pertukaran bisa diakui apabila kepemilikan atas aset telah berpindah dan nilai perolehan aset hasil pertukaran tersebut dapat diukur dengan andal.

**e. Penyusutan**

Aset tetap merupakan komponen aset operasi pemerintah yang penting dalam menjalankan operasional pemerintahan. Aset tetap memiliki sifat yang rentan terhadap penurunan kapasitas sejalan dengan penggunaan atau pemanfaatannya. Oleh karena itu pemerintah harus menyajikan informasi tentang nilai aset tetap secara memadai agar dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam pengelolaan aset.

Salah satu informasi yang sangat dibutuhkan dalam pengambilan keputusan yang terkait dalam pengelolaan aset tetap adalah informasi mengenai nilai wajar aset. Dalam rangka penyajian wajar atas nilai aset tetap tersebut, pemerintah melakukannya melalui penetapan kebijakan penyusutan.

Penyusutan aset tetap yang diatur dalam kebijakan akuntansi ini adalah penyusutan aset tetap yang berada dalam penguasaan Pengelola Barang dan Pengguna Barang, termasuk yang sedang dimanfaatkan dalam rangka

Pengelolaan Barang Milik Daerah. Aset tetap yang berada dalam penguasaan Pengelola Barang merupakan aset tetap yang tidak digunakan untuk kepentingan penyelenggaraan tugas dan fungsi Organisasi Perangkat Daerah yang diserahkan kepada Pengelola Barang.

Penyusutan aset tetap dilakukan untuk:

- a. menyajikan nilai aset tetap secara wajar sesuai dengan manfaat ekonomi aset dalam laporan keuangan pemerintah daerah;
- b. mengetahui potensi Barang Milik Daerah dengan memperkirakan sisa masa manfaat suatu Barang Milik Daerah yang masih dapat diharapkan dapat diperoleh dalam beberapa tahun ke depan;
- c. memberikan bentuk pendekatan yang sistematis dan logis dalam menganggarkan belanja pemeliharaan atau menambahkan nilai aset tetap yang sudah dimiliki

#### **Objek Penyusutan**

- 1) Penyusutan dilakukan terhadap aset tetap berupa:
  - a. Gedung dan Bangunan;
  - b. Peralatan dan Mesin;
  - c. Jalan, Irigasi dan Jaringan; dan
  - d. Aset Tetap lainnya berupa aset tetap renovasi dan alat musik modern.
- 2) Aset Tetap yang direklasifikasikan sebagai Aset Lainnya dalam neraca berupa Aset Kemitraan dengan Pihak Ketiga disusutkan sebagaimana layaknya Aset Tetap.
- 3) Penyusutan tidak dilakukan terhadap:
  - a. Aset Tetap yang dinyatakan hilang berdasarkan dokumen sumber yang sah dan telah diusulkan kepada Gubernur untuk dilakukan penghapusannya. Perlakuan akuntansi terhadap aset tetap kategori ini adalah:
    - direklasifikasi ke dalam Daftar Barang Hilang;
    - tidak dicantumkan dalam Laporan Barang Kuasa Pengguna, Laporan Barang Pengguna, Laporan Barang Milik Daerah, dan Neraca; dan

- diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Barang dan Catatan Atas Laporan Keuangan

Ketika keputusan penghapusan mengenai Aset Tetap yang hilang telah ditetapkan oleh Gubernur, maka aset tersebut dihapus dari Daftar Barang Hilang sesuai dengan keputusan Majelis Tim Pengembalian Tuntutan Ganti Rugi.

- b. Aset Tetap dalam kondisi rusak berat dan/ atau usang yang telah diusulkan kepada Gubernur untuk dilakukan penghapusan. Aset Tetap dalam kondisi ini mendapatkan perlakuan akuntansi sebagai berikut:
  - direklasifikasi ke dalam Daftar Barang Rusak Berat;
  - tidak dicantumkan dalam Laporan Barang Kuasa Pengguna, Laporan Barang Pengguna, Laporan Barang Milik Daerah, dan Neraca; dan
  - diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Barang dan Catatan Atas Laporan Keuangan
- 4) Pengadaan aset tetap pada tahun berjalan langsung diperhitungkan nilai penyusutannya untuk satu tahun penuh.
- 5) Aset Tetap Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur yang tidak diketahui tahun perolehannya dikategorikan sebagai aset tetap dengan tahun perolehan 2002, sesuai tahun neraca awal Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur
- 6) Penyusutan atas aset tetap dapat dilakukan secara berkelompok dengan cara menghitung penyusutan untuk aset yang nilainya relative kecil dengan mengelompokkan aset-aset tersebut kemudian menghitung besarnya penyusutan dari kelompok aset tersebut

Dalam hal aset tetap yang dinyatakan hilang dan sebelumnya telah diusulkan penghapusannya kepada Gubernur di kemudian hari ditemukan, maka terhadap aset tetap tersebut:

- a. direklasifikasi dari Daftar Barang Hilang ke akun Aset Tetap; dan
- b. disusutkan sebagaimana layaknya Aset Tetap

Apabila aset tetap tersebut memiliki bukti kepemilikan, maka atas Aset Tetap tersebut perlu dilakukan penilaian setelah Aset Tetap bersangkutan ditemukan kembali. Dalam hal tidak

memiliki bukti kepemilikan, maka nilai akumulasi penyusutan atas Aset Tetap tersebut disajikan sebesar nilai akumulasi penyusutan saat sebelum dilakukan reklasifikasi ke dalam Daftar Barang Hilang dan akumulasi penyusutan selama periode dimana Aset Tetap bersangkutan dicatat pada Daftar Barang Hilang.

#### **Prasyarat Penyusutan**

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 aset tetap lainnya. 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. Standar akuntansi 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.
- c. Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap  
Suatu aset disebut sebagai aset tetap adalah karena manfaatnya dapat dinikmati lebih dari satu tahun atau satu periode akuntansi. Ukuran manfaat itu sendiri berbeda-beda. Ada yang dapat diukur dengan indikator yang terkuantifikasi dan ada yang tidak. Untuk aset yang tidak mempunyai unit manfaat yang dapat dihitung dengan spesifik, dipakailah indikator pengganti seperti prakiraan potensi masa manfaat.

Hanya dengan terpenuhinya ketiga prasyarat di atas, penyusutan dapat dihitung. Tanpa prasyarat pertama, maka kedua prasyarat terakhir menjadi tidak relevan. Sedangkan perhitungan tiap metode penyusutan memang membutuhkan kuantifikasi prasyarat kedua dan ketiga.

Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat Aset Tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional. Seluruh Aset Tetap kecuali tanah dan konstruksi dalam pengerjaan disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat Aset Tetap lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati.

#### **Pengelompokkan Aset**

Identifikasi aset-aset yang dapat dianggap sebagai aset yang harus disusutkan secara berkelompok dengan kriteria sebagai berikut:

- a. Aset tersebut diperoleh dalam waktu yang bersamaan dan mempunyai masa manfaat yang sama;
- b. Manfaat secara teknis suatu aset sangat bergantung pada aset lain (peralatan kesehatan seperti kamera sinar X dan alat pencetakan film sinar X, dan lain-lain);
- c. Pembelian aset dilakukan secara berpasangan dan harga belinya merupakan keseluruhan harga pasangan (misalnya mesin cetak digital, komputer, dan perangkat lunaknya);
- d. Walaupun pemanfaatannya tidak terlalu bergantung dengan aset lain, tetapi demi kemudahan dan efisiensi biaya administrasi, berbagai aset dapat dikelompokkan karena kedekatan teknik dan konteks pemanfaatannya (misalnya peralatan bedah).

Terhadap aset yang tidak memenuhi kriteria yang dibutuhkan di atas, misalnya gedung dan bangunan, disusutkan secara individual.

#### **Nilai yang Dapat Disusutkan**

Oleh karena aset tetap milik pemerintah diperoleh bukan untuk tujuan dijual, melainkan untuk sepenuhnya digunakan sesuai tugas dan fungsi instansi pemerintah, maka nilai sisa/residu

tidak diakui. Dengan demikian, setiap nilai aset tetap, baik yang bersifat individual maupun kelompok, langsung diakui sebagai nilai yang dapat disusutkan.

### **Masa Manfaat**

Penentuan masa manfaat aset tetap dilakukan dengan memperhatikan faktor-faktor prakiraan daya pakai dan tingkat keausan fisik dan/atau keusangan dari aset tetap yang bersangkutan.

Perubahan masa manfaat aset tetap dapat dilakukan dalam hal:

- a. terjadi perubahan karakteristik fisik/penggunaan aset tetap;
- b. terjadi perbaikan aset tetap yang menambah masa manfaat atau kapasitas manfaat; atau
- c. terdapat aset tetap yang baru diketahui di kemudian hari

Perbaikan terhadap aset tetap yang menambah masa manfaat atau kapasitas manfaat sebagaimana dimaksud pada poin b meliputi:

- renovasi, yaitu kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau pengganti bagian Aset tetap dengan maksud meningkatkan Masa Manfaat, kualitas dan/atau kapasitas.
- restorasi, yaitu kegiatan perbaikan aset tetap yang rusak dengan tetap mempertahankan arsitektumnya; atau
- overhaul, yaitu kegiatan penambahan, perbaikan, dan/atau penggantian bagian peralatan mesin dengan maksud meningkatkan masa manfaat, kualitas dan/atau kapasitas

Penambahan masa manfaat aset tetap dalam Lampiran II dihitung dari harga perolehan awal aset tetap tersebut diperoleh. Penambahan masa manfaat ini dilakukan terhadap perbaikan suatu aset tetap yang berupa pengeluaran modal (*capital expenditure*). Pengeluaran modal tersebut ditambahkan pada nilai buku aset tetap yang bersangkutan dan menjadi nilai baru yang dapat disusutkan selama sisa masa manfaat aset tersebut.

Apabila terdapat suatu aset tetap yang masa manfaatnya telah habis dan nilai bukunya sudah nihil tetapi aset tersebut masih dapat digunakan dan dimanfaatkan maka aset tetap tersebut tidak lagi disusutkan atau diubah masa manfaatnya.

Apabila terdapat suatu aset tetap yang digunakan untuk memproduksi dan masih memiliki masa manfaat maupun nilai buku tetapi aset tetap tersebut tidak lagi dipergunakan untuk

berproduksi maka aset tetap tersebut disusutkan dan dicatat di neraca seperti perlakuan aset tetap yang lain.

Masa manfaat aset tetap ditentukan untuk setiap unit aset tetap. Penentuan masa manfaat aset tetap ini dilakukan dengan berpedoman pada masa manfaat aset tetap yang disajikan dalam Tabel Masa Manfaat Aset Tetap dalam Lampiran I.

#### **Metode Penyusutan**

Metode penyusutan yang diterapkan Pemerintah Daerah untuk mengalokasikan nilai/besaran aset yang dapat didepresiasi (*depreciable amount*) secara sistematis sepanjang umur aset adalah metode garis lurus (*straight line method*). Metode garis lurus menetapkan tarif penyusutan untuk masing-masing periode dengan jumlah yang sama.

Rumusan tersebut adalah:

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

Keunggulan metode garis lurus adalah bahwa perhitungannya mudah. Metode ini cocok dipergunakan untuk Aset Tetap yang penggunaannya dari periode ke periode relatif sama.

Contoh perhitungan metode garis lurus disajikan dalam Lampiran III Peraturan Gubernur ini.

#### **Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan**

- a. Perhitungan dan pencatatan penyusutan aset tetap dilakukan untuk setiap aset tetap.
- b. Dikecualikan dari ketentuan pada huruf (a), perhitungan dan pencatatan aset tetap diperlakukan sebagai 1 (satu) unit aset tetap sepanjang aset tersebut hanya dapat dipergunakan bersamaan dengan aset tetap lain.
- c. Perhitungan dan pencatatan terhadap aset tetap yang sebelumnya diperlakukan sebagai satu unit aset tetap sebagaimana dimaksud pada poin (b), dalam hal akan dicatat secara sendiri-sendiri, nilai buku beserta akumulasi penyusutannya dialokasikan secara proporsional berdasarkan nilai masing-masing aset tetap, untuk dijadikan nilai yang dapat disusutkan selama sisa masa manfaat.

### Penyajian Penyusutan

Penyusutan aset tetap setiap tahun disajikan sebagai akumulasi penyusutan pada Neraca dan beban penyusutan pada Laporan Operasional serta dijelaskan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

Neraca menyajikan Akumulasi Penyusutan sekaligus nilai perolehan aset tetap sehingga nilai buku aset tetap sebagai gambaran dari potensi manfaat yang masih dapat diharapkan dari aset yang bersangkutan dapat diketahui. Penyusutan Aset Tetap diakumulasikan setahun sekali pada akhir periode laporan keuangan.

Penyajian penyusutan dalam neraca adalah sebagai berikut:

#### PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR

#### NERACA

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
<b>ASET TETAP</b>		
Tanah	xxx	Xxx
Peralatan dan Mesin	xxx	Xxx
Gedung dan Bangunan	xxx	Xxx
Jalan, Irigasi, dan Jaringan	xxx	Xxx
Aset Tetap Lainnya	xxx	Xxx
Konstruksi dalam Pengerjaan	xxx	Xxx
Akumulasi Penyusutan	xxx	Xxx
<b>Jumlah Aset Tetap</b>	<b>xxx</b>	<b>Xxx</b>

Walaupun aset tetap terdiri atas berbagai jenis aset yang menunjukkan nilai perolehan masing-masing, penyusutannya disajikan hanya dalam satu akun Akumulasi Penyusutan. Nilai buku yang tersajikan dalam neraca juga merupakan nilai buku keseluruhan aset tetap. Nilai perolehan aset tetap, jumlah penyusutan dan akumulasinya serta nilai buku per jenis aset tetap disajikan dalam CaLK.

Penyusutan aset tetap disajikan sebagai beban penyusutan di LO periode tahun berjalan. Penyusutan aset tetap dibebankan sebagai penambah beban kegiatan operasional. Penyajian penyusutan dalam LO adalah sebagai berikut:

**PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR**  
**LAPORAN OPERASIONAL**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1**  
**dan 20X0**

(Dalam  
Rupiah)

Uraian	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	%
<b>BEBAN</b>				
<b>BEBAN OPERASI</b>				
Beban Pegawai				
Beban Barang dan Jasa				
Beban Bunga				
Beban Subsidi				
Beban Hibah				
Beban Bantuan Sosial				
<b>Jumlah Beban Operasi</b>				
<b>BEBAN PENYUSUTAN DAN AMORTISASI</b>				
Beban Penyusutan Peralatan dan Mesin				
Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan				
Beban Penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan				
Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya				
Beban Penyusutan Aset Lainnya				
Beban Amortisasi Aset Tak Berwujud				
<b>Jumlah Beban Penyusutan dan Amortisasi</b>				
<b>BEBAN TRANSFER</b>				
Beban Bagi Hasil				
Beban Bantuan Keuangan				
<b>Jumlah Beban Transfer</b>				
<b>BEBAN TAK TERDUGA</b>				
Beban Tak Terduga				
<b>Jumlah Beban Tak Terduga</b>				
<b>JUMLAH BEBAN</b>				

**Pengungkapan Penyusutan**

Penyusutan diungkapkan dalam CALK dan informasi penyusutan yang harus diungkapkan adalah:

- a. Nilai penyusutan

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

Keempat hal di atas harus disajikan dalam Neraca, LO dan CaLK. Secara lebih rinci, hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK adalah:

a. Kebijakan Akuntansi

Kebijakan akuntansi yang diuraikan dalam CaLK adalah yang menyangkut penetapan metode penyusutan dan perubahannya, jika ada. Sebagai contoh, penetapan metode penyusutan. Pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat menguraikan hal-hal sebagai berikut:

*Mesin fotokopi disusutkan dengan menggunakan metode unit produksi. Jalan raya disusutkan dengan menggunakan metode penyusutan saldo menurun berganda. Selain itu, penyusutan atas seluruh aset tetap dilakukan dengan metode garis lurus.*

b. Daftar Aset dan Penyusutannya

Dalam rangka pengungkapan secara penuh, di dalam CaLK juga dapat dimuat rincian dari daftar aset dan penyusutannya guna menunjukkan nilai perolehan bruto, akumulasi penyusutan, dan nilai buku per masing-masing individu aset dan kelompoknya. Apabila disajikan catatan untuk masing-masing aset tetap maka besarnya penyusutan dan akumulasi penyusutan merujuk ke akun Akumulasi Penyusutan.

**f. Penghentian dan Pelepasan**

PSAP Nomor 7 menyatakan jika Aset Tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang akan datang. Aset Tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam CaLK. Sedangkan Aset Tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif Pemerintah Daerah tidak memenuhi definisi Aset Tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

Penghentian suatu aset tetap secara permanen umumnya dilakukan karena:

- 1) Rusak berat, terkena bencana alam/*force majeure*
- 2) Tidak dapat digunakan secara optimal (*idle*)
- 3) Terkena planologi Provinsi
- 4) Kebutuhan organisasi karena perkembangan tugas
- 5) Penyatuan lokasi dalam rangka efisiensi dan memudahkan koordinasi
- 6) Pertimbangan dalam rangka pelaksanaan rencana strategis Hankam
- 7) Pertimbangan teknis
- 8) Pertimbangan ekonomis

Salah satu cara untuk melakukan penghentian aset tetap adalah dengan menjual atau menukar aset tetap tersebut. Jika penjualan atau penukaran aset tetap terjadi ketika belum seluruh nilai buku Aset Tetap yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku Aset Tetap terkait diperlakukan sebagai penambah atau pengurang ekuitas. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada LO dan LRA Pemerintah Daerah.

Aset Tetap harus dihapuskan dari laporan keuangan entitas pada saat dilakukan penghapusan atau ketika aset tersebut secara permanen tidak lagi digunakan oleh entitas dan tidak ada lagi manfaat ekonomi atau potensi servis/pelayanan yang dapat diharapkan dan telah diterbitkan Keputusan Gubernur tentang Penghapusan Barang Milik Daerah.

**g. Penilaian Kembali**

Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Pemerintahan menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.

**h. Penyusunan Neraca Awal**

Untuk keperluan penyusunan neraca awal suatu entitas, biaya perolehan aset tetap yang digunakan adalah nilai wajar pada saat neraca awal tersebut. Untuk periode selanjutnya setelah tanggal neraca awal, atas perolehan aset tetap baru, suatu

entitas menggunakan biaya perolehan atau nilai wajar bila biaya perolehan tidak ada.

#### **4. Pengungkapan**

Penyajian Aset Tetap berdasarkan kepada biaya perolehan Aset Tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Aset Tetap disajikan pada bagian Aset dalam laporan neraca Pemerintah Daerah.

Selain disajikan dalam neraca, penjelasan tentang aset tetap juga harus dituangkan dalam CaLK. Dalam CaLK harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis Aset Tetap secara umum sebagai berikut:

- a. Dasar penilaian Aset Tetap yang digunakan;
- b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - 1) Penambahan;
  - 2) Pelepasan;
  - 3) Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
  - 4) Mutasi Aset Tetap lainnya.
- c. Informasi penyusutan, meliputi:
  - 1) Nilai penyusutan;
  - 2) Metode penyusutan yang digunakan;
  - 3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
  - 4) Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
- d. Dalam hal terjadi pertukaran Aset Tetap, meliputi:
  - 1) Pihak yang melakukan pertukaran Aset Tetap;
  - 2) Jenis Aset Tetap yang diserahkan dan nilainya;
  - 3) Jenis Aset Tetap yang diterima beserta nilainya; dan
  - 4) Jumlah hibah selisih lebih dari pertukaran Aset Tetap.
- e. Informasi lainnya seperti:
  - 1) Eksistensi dan batasan hak milik atas Aset Tetap;
  - 2) Kebijakan akuntansi Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Timur untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap;
  - 3) Jumlah pengeluaran pada pos Aset Tetap dalam konstruksi; dan
  - 4) Jumlah komitmen untuk akuisisi Aset Tetap.

Penyajian aset tetap dalam neraca adalah sebagai berikut:

**PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR**  
**NERACA**

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
<b>ASET</b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
<b>ASET TETAP</b>		
Tanah	XXX	XXX
Peralatan dan Mesin	XXX	XXX
Gedung dan Bangunan	XXX	XXX
Jalan, Irigasi, dan Jaringan	XXX	XXX
Aset Tetap Lainnya	XXX	XXX
Konstruksi dalam Pengerjaan	XXX	XXX
Akumulasi Penyusutan	XXX	XXX
<b>Jumlah Aset Tetap</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

Selain itu, khusus untuk KDP dalam CaLK diungkapkan pula informasi mengenai:

- a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya pada tanggal neraca;
- b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
- c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan sampai dengan tanggal neraca;
- d. Uang muka kerja yang diberikan sampai dengan tanggal neraca; dan
- e. Jumlah Retensi.

Kontrak konstruksi pada umumnya memuat ketentuan tentang retensi. Retensi adalah persentase dari nilai penyelesaian yang akan digunakan sebagai jaminan akan dilaksanakan pemeliharaan oleh kontraktor pada masa yang telah ditentukan dalam kontrak. Jumlah retensi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Demikian juga halnya dengan sumber dana yang digunakan untuk membiayai aset tersebut perlu diungkap. Pencantuman sumber

dana dimaksudkan memberi gambaran sumber dana dan penyerapannya sampai tanggal tertentu.

## **F. DANA CADANGAN**

### **1. Definisi**

Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar sehingga menjadi tidak proporsional apabila kebutuhan tersebut dipenuhi hanya melalui penerimaan Pemerintah Daerah dalam satu tahun anggaran.

### **2. Pengakuan**

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 kegiatan-kegiatan yang pelaksanaannya selesai dalam satu tahun anggaran namun membutuhkan dana yang besar.

### **3. Pengukuran**

Dana cadangan dicatat sebesar nilai nominal atas besarnya dana yang disisihkan.

### **4. Pengungkapan**

Dana cadangan disajikan dalam neraca dan informasi terkait dana cadangan diungkapkan dalam CaLK. Adapun informasi yang harus diungkapkan dalam CaLK adalah sumber dana cadangan dan peraturan daerah yang mengatur tentang dana cadangan tersebut.

## **G. ASET LAINNYA**

Aset lainnya adalah aset pemerintah daerah selain aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan. Beberapa aset lainnya antara lain:

1. Tagihan penjualan angsuran
2. Tuntutan ganti rugi
3. Kemitraan dengan pihak ketiga
4. Aset tak berwujud
5. Aset lain-lain

### **1) Tagihan Penjualan Angsuran**

#### **1. Definisi**

*Tagihan penjualan angsuran adalah penjualan aset yang tidak dipisahkan pengelolaannya dan biasanya diangsur lebih dari 12 (dua belas) bulan. Dalam lingkungan pemerintah daerah, tagihan*

penjualan angsuran dapat dilakukan berupa Penjualan Barang Milik Daerah berupa Kendaraan Perorangan Dinas dilaksanakan oleh Pengelola Barang setelah mendapat persetujuan Gubernur. Pembayaran penjualan Barang Milik Daerah berupa Kendaraan Perorangan Dinas tanpa melalui lelang kepada:

- a. Pejabat Daerah/mantan Pejabat Daerah, harus dibayar sekaligus;
- b. pegawai ASN, anggota TNI, atau anggota Polri, dapat dibayar secara angsuran paling lama 2 (dua) tahun.

Pembayaran dilakukan melalui penyetoran ke RKUD:

- a. paling lama 1 (satu) bulan terhitung sejak tanggal berlakunya surat persetujuan penjualan, untuk pembayaran sekaligus;
- b. sesuai mekanisme yang diatur dalam perjanjian antara Pengguna Barang dengan pegawai ASN, anggota TNI, atau anggota Polri, yang membeli, untuk pembayaran secara angsuran.

## **2. Pengakuan**

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

## **3. Pengukuran**

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 daerah atau daftar saldo tagihan penjualan angsuran.

## **4. Pengungkapan**

"Tagihan Penjualan Angsuran" disajikan dalam neraca sebagai bagian dari "Aset Lainnya". Pengungkapan "Tagihan Penjualan Angsuran" dalam CaLK sekurang-kurangnya harus mengungkapkan:

- a. Besaran dan rincian Tagihan Penjualan Angsuran
- b. Informasi lainnya yang penting

Penyajian "Tagihan Penjualan Angsuran" dalam neraca yang secara lebih jelas ditandai pada gambar berikut:

**PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR**  
**NERACA**

PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0
<b>ASET LAINNYA</b>		
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	(xxx)	(xxx)
Aset Lain-lain	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	(xxx)	(xxx)
<b>Jumlah Aset Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

**2) Tuntutan Ganti Rugi**

**1. Definisi**

Kerugian Daerah adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai. Terdapat 3 (tiga) sebab kerugian yang dapat terjadi, yaitu:

a. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Bendahara

Undang-Undang Perbendaharaan Negara secara tegas mengatakan bahwa setiap kerugian daerah yang disebabkan oleh tindakan melanggar hukum atau kelalaian seseorang harus diganti oleh pihak yang bersalah. Dengan adanya penyelesaian kerugian tersebut, Negara dapat dipulihkan dari kerugian yang telah terjadi. Sehubungan dengan itu, setiap pimpinan Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah wajib segera melakukan tuntutan ganti rugi setelah mengetahui bahwa dalam Satuan Kerja Perangkat Daerah yang bersangkutan terjadi kerugian.

Pengenaan ganti kerugian daerah terhadap bendahara ditetapkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan, sedangkan pengenaan ganti kerugian daerah terhadap pegawai negeri bukan bendahara ditetapkan oleh Gubernur. Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara, dan pejabat lain yang telah ditetapkan untuk mengganti kerugian daerah dapat dikenai sanksi administratif

dan/atau sanksi pidana apabila terbukti melakukan pelanggaran administratif dan/atau pidana.

- b. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Pegawai Negeri Bukan Bendahara

Tuntutan Ganti Rugi adalah suatu proses yang dilakukan terhadap Pegawai Negeri bukan Bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas kerugian yang diderita oleh daerah sebagai akibat langsung atau tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum atau kelalaian yang dilakukan oleh pegawai tersebut dalam melakukan kewajibannya.

- c. Kerugian Daerah berdasarkan Putusan Pengadilan

Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 menyatakan bahwa apabila dalam pemeriksaan kerugian daerah sebagaimana ditemukan unsur pidana, Badan Pemeriksa Keuangan menindaklanjutinya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 terdakwa tindak pidana korupsi dapat dipidana, denda, dapat dikenakan pidana tambahan berupa uang pengganti.

Bendahara, pegawai negeri bukan bendahara atau pejabat lain yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajiban yang dibebankan kepadanya, secara langsung merugikan keuangan daerah wajib mengganti kerugian tersebut dan setiap pimpinan kepala satuan kerja dapat segera melakukan tuntutan ganti rugi setelah mengetahui bahwa dalam satuan kerja terjadi kerugian akibat perbuatan manapun.

Tuntutan Ganti Kerugian Daerah dilakukan terhadap pegawai negeri bendahara/ bukan bendahara atau pejabat lain dengan tujuan untuk memulihkan kerugian daerah yang penyelesaian tagihannya di atas 12 bulan.

## **2. Pengakuan**

- a. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Bendahara

Pengakuan atas kejadian yang mengakibatkan terjadinya kerugian Daerah yang disebabkan oleh Bendahara diakui di neraca menjadi Piutang Tuntutan Perbendaharaan pada saat terbit Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) atau Surat Keputusan Pembebanan dari BPK.

- b. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Pegawai Negeri Bukan Bendahara  
Pengakuan atas kejadian yang mengakibatkan terjadinya kerugian Daerah yang disebabkan oleh Pegawai Negeri Bukan Bendahara diakui pada saat terbit SKTJM atau Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian Sementara (SKP2KS) dan/atau Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K)
- c. Kerugian Daerah berdasarkan Putusan Pengadilan  
Suatu peristiwa yang mengakibatkan terjadinya kerugian Daerah berdasarkan putusan pengadilan diakui pada saat terbit keputusan pengadilan yang perkara yang berkekuatan Hukum Tetap (*inkracht*).

### 3. Pengukuran

- a. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Bendahara  
Pengukuran nilai kerugian daerah yang disebabkan oleh Bendahara diukur sebesar Surat Keterangan Tanggung Jawab Mutlak (SKTJM) atau Surat Keputusan Pembebanan dari BPK.
- b. Kerugian Daerah yang Disebabkan oleh Pegawai Negeri Bukan Bendahara  
Pengukuran nilai kerugian Daerah yang berasal dari kerugian Daerah karena pegawai bukan bendahara diukur sebesar SKTJM atau Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian Sementara (SKP2KS) dan/atau Surat Keputusan Pembebanan Penggantian Kerugian (SKP2K)
- c. Kerugian Daerah berdasarkan Putusan Pengadilan  
Pengukuran nilai kerugian Daerah yang berasal dari kerugian Daerah karena putusan pengadilan sebesar nilai yang tertera dalam putusan pengadilan yang perkara yang berkekuatan Hukum Tetap (*inkracht*).

### 4. Pengungkapan

Pengungkapan kerugian Daerah pada CaLK antara lain:

- a. Kebijakan akuntansi kerugian Daerah.
- b. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan dalam CaLK. Informasi dimaksud dapat berupa:
  - 1) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran tagihan TGR;
  - 2) Rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;

- 3) Penjelasan atas penyelesaian piutang, masih di daerah atau telah diserahkan penagihannya ke PUPN;
  - 4) Tuntutan ganti rugi/perbendaharaan yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan.
- c. Dalam hal terdapat barang/uang yang disita oleh Daerah sebagai jaminan maka hal ini wajib diungkapkan.

Penyajian tuntutan ganti rugi dalam neraca secara lebih jelas adalah sebagai berikut:

**PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR**  
**NERACA**

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

URAIAN	20X1	20X0
...		
<b>ASET LAINNYA</b>		
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx	xxx
Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	xxx	xxx
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	xxx	xxx
Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	xxx	xxx
Aset Lain-lain	xxx	xxx
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	xxx	xxx
<b>Jumlah Aset Lainnya</b>	<b>xxx</b>	<b>xxx</b>

### 3) Kemitraan dengan Pihak Ketiga

#### 1. Definisi

Berikut adalah beberapa definisi tentang kemitraan dengan pihak ketiga:

- a. Aset Kerjasama/Kemitraan adalah aset tetap yang dibangun atau digunakan untuk menyelenggarakan kegiatan kerjasama/kemitraan.
- b. Bangun, Guna, Serah – BGS (*Build, Operate, Transfer* – BOT), adalah pemanfaatan tanah milik Pemerintah Daerah oleh pihak lain dengan mendirikan bangunan dan/atau sarana, berikut fasilitasnya, kemudian didayagunakan oleh pihak lain tersebut dalam jangka waktu tertentu yang telah disepakati, untuk selanjutnya tanah beserta bangunan dan/atau sarana, berikut

fasilitasnya, diserahkan kembali kepada pengelola barang setelah berakhirnya jangka waktu kerjasama BGS.

- c. Bangun, Serah, Guna- BSG (*Build, Transfer, Operate* - BTO) adalah pemanfaatan tanah milik pemerintah oleh pihak lain dengan mendirikan bangunan dan/atau sarana, berikut fasilitasnya, dan setelah selesai pembangunannya diserahkan kepada pengelola barang untuk kemudian didayagunakan oleh pihak lain tersebut selama jangka waktu tertentu yang disepakati.
- d. Kerjasama Pemanfaatan (KSP) adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah Pemerintah Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan Daerah dan sumber pembiayaan lainnya.
- e. Masa kerjasama/kemitraan adalah jangka waktu dimana Pemerintah Daerah dan mitra kerjasama masih terikat dengan perjanjian kerjasama/kemitraan.

## **2. Pengakuan**

Beberapa hal yang harus diperhatikan terkait dengan pengakuan kemitraan dengan pihak ketiga adalah sebagai berikut:

- a. Aset Kerjasama/Kemitraan diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/ kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset kerjasama/kemitraan.
- b. Aset Kerjasama/Kemitraan berupa Gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya, dalam rangka kerja sama Bangun Guna Serah (BGS), diakui pada saat pengadaan/pembangunan Gedung dan/atau Sarana berikut fasilitasnya selesai dan siap digunakan untuk digunakan/dioperasikan.
- c. Dalam rangka kerja sama pola Bangun Serag Guna (BSG)/*Build Transfer Operate* (BTO), harus diakui adanya Utang Kemitraan dengan Pihak Ketiga, yaitu sebesar nilai aset yang dibangun oleh mitra dan telah diserahkan kepada Pemerintah Daerah pada saat proses pembangunan selesai.
- d. Setelah masa perjanjian kerjasama berakhir, aset kerjasama/kemitraan harus diaudit oleh aparat pengawas fungsional sebelum diserahkan kepada Pengelola Barang dan/atau Pengguna Barang.

- e. Penyerahan kembali objek kerjasama beserta fasilitasnya kepada Pengelola Barang dilaksanakan setelah berakhirnya perjanjian dituangkan dalam berita acara serah terima barang.
- f. Setelah masa pemanfaatan berakhir, tanah serta bangunan dan fasilitas hasil kerjasama/kemitraan ditetapkan status penggunaannya oleh Pengelola Barang.
- g. Klasifikasi aset hasil kerjasama/kemitraan berubah dari "Aset Lainnya" menjadi "Aset Tetap" sesuai jenisnya setelah berakhirnya perjanjian dan telah ditetapkan status penggunaannya oleh Pengelola Barang.

### **3. Pengukuran**

Aset yang diserahkan oleh Pemerintah Daerah untuk diusahakan dalam perjanjian kerjasama/kemitraan harus dicatat sebagai aset kerjasama/kemitraan sebesar nilai bersih yang tercatat pada saat perjanjian atau nilai wajar pada saat perjanjian, dipilih yang paling objektif atau paling berdaya uji.

Dana yang ditanamkan Pemerintah Daerah dalam Kerjasama/Kemitraan dicatat sebagai penyertaan Kerjasama/Kemitraan. Di sisi lain, investor mencatat dana yang diterima ini sebagai kewajiban.

Aset hasil kerjasama yang telah diserahkan kepada Pemerintah Daerah setelah berakhirnya perjanjian dan telah ditetapkan status penggunaannya, dicatat sebesar nilai bersih yang tercatat atau sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diserahkan, dipilih yang paling objektif atau paling berdaya uji.

### **4. Pengungkapan**

Aset kerjasama/kemitraan disajikan dalam neraca sebagai aset lainnya. Dalam hal sebagian dari luas aset kemitraan (tanah dan atau gedung/bangunan), sesuai perjanjian, digunakan untuk kegiatan operasional SKPD, maka harus diungkapkan dalam CaLK.

Aset kerjasama/kemitraan selain tanah harus dilakukan penyusutan selama masa kerja sama. Masa penyusutan aset kemitraan dalam rangka BGS melanjutkan masa penyusutan aset sebelum direklasifikasi menjadi aset kemitraan. Masa penyusutan aset kemitraan dalam rangka BSG adalah selama masa kerjasama.

Atas kemitraan dengan pihak ketiga, CaLK setidaknya memuat informasi sebagai berikut:

- a. Klasifikasi aset yang membentuk aset kerjasama
- b. Penentuan biaya perolehan aset kerjasama/kemitraan
- c. Penentuan depresiasi/penyusutan aset kerjasama/kemitraan.

Setelah aset diserahkan dan ditetapkan penggunaannya, aset hasil kerjasama disajikan dalam neraca dalam klasifikasi aset tetap. Penyajian kemitraan dengan pihak ketiga dalam neraca secara lebih jelas adalah sebagai berikut:

**PEMERINTAH PROVINSI NUSA TENGGARA TIMUR  
NERACA**

PER 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

URAIAN	20X1	20X0
...		
<b>ASET LAINNYA</b>		
Tagihan Penjualan Angsuran	XXX	XXX
Tuntutan Ganti Kerugian Daerah	XXX	XXX
Kemitraan dengan Pihak Ketiga	XXX	XXX
Aset Tidak Berwujud	XXX	XXX
Akumulasi Amortisasi Aset Tidak Berwujud	XXX	XXX
Aset Lain-lain	XXX	XXX
Akumulasi Penyusutan Aset Lainnya	XXX	XXX
<b>Jumlah Aset Lainnya</b>	<b>XXXX</b>	<b>XXXX</b>

**4) Aset Tak Berwujud**

**1. Definisi**

Aset Tak Berwujud (ATB) adalah aset non keuangan 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 ini sering dihubungkan dengan hasil kegiatan entitas dalam menjalankan tugas dan fungsi penelitian dan pengembangan serta sebagian diperoleh dari proses pengadaan dari luar entitas.

Definisi ATB mensyaratkan bahwa ATB harus memenuhi kriteria dapat diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai

potensi manfaat ekonomi masa depan. Masing-masing unsur tersebut diuraikan di bawah ini.

ATB sebagai aset harus memenuhi kriteria umum aset seperti dijelaskan dalam Kerangka Konseptual. Aset nonkeuangan artinya aset ini bukan merupakan kas atau setara kas atau aset yang akan diterima dalam bentuk kas yang jumlahnya pasti atau dapat ditentukan. Dapat diidentifikasi maksudnya aset tersebut nilainya dapat dipisahkan dari aset lainnya. Tidak memiliki wujud fisik, artinya aset tersebut tidak memiliki bentuk fisik tertentu seperti halnya aset tetap. Bentuk fisik tersebut bukan faktor utama dalam menentukan keberadaan ATB; karena itu, paten dan hak cipta, misalnya, merupakan aset pemerintah apabila pemerintah dapat memperoleh manfaat ekonomi di masa depan dan pemerintah menguasai aset tersebut.

#### **a. Kriteria Aset Tak Berwujud**

Definisi ATB mensyaratkan bahwa ATB harus memenuhi kriteria dapat diidentifikasi, dikendalikan oleh entitas, dan mempunyai potensi manfaat ekonomi masa depan.

##### **1) Aset non-moneter yang dapat diidentifikasi**

Kriteria pertama untuk ATB adalah dapat diidentifikasi. Yang dimaksud dengan kriteria ini adalah:

- Dapat dipisahkan, artinya aset ini memungkinkan untuk dipisahkan atau dibedakan secara jelas dari aset-aset yang lain pada suatu entitas. Oleh karena aset ini dapat dipisahkan atau dibedakan dengan aset yang lain, maka ATB dapat dijual, dipindahtangankan, diberikan lisensi, disewakan, ditukarkan, baik secara individual maupun secara bersama-sama. Namun demikian tidak berarti bahwa ATB baru diakui dan disajikan di neraca jika entitas bermaksud memindahtangankan, menyewakan, atau memberikan lisensi kepada pihak lain. Identifikasi serta pengakuan ini harus dilakukan tanpa memperhatikan apakah entitas tersebut bermaksud melakukan hal tersebut;
- Timbul dari kesepakatan yang mengikat, seperti hak kontraktual atau hak hukum lainnya, tanpa memperhatikan apakah hak tersebut dapat dipindahtangankan atau dipisahkan dari entitas atau dari hak dan kewajiban lainnya.